

HANDREIKING TARIEVEN VOOR WONINGEN EN NIET-WONINGEN BINNEN DE WATERSYSTEEMHEFFING GEBOUWD

1. INLEIDING

Aanleiding en doel handreiking

Op 4 februari 2025 heeft de Eerste Kamer het wetsvoorstel tot aanpassing van de Waterschapswet aangenomen dat wijzigingen aanbrengt in het belastingstelsel van de waterschappen. Het nieuwe belastingstelsel treedt op 1 januari 2026 in werking, wat betekent dat de voorbereidingen daarop in 2025 door de waterschappen moeten worden afgerond. Als onderdeel van de wetswijziging worden in de watersysteemheffing gebouwd voortaan twee tarieven onderscheiden, namelijk een tarief voor de eigenaren van woningen en een ander tarief voor de eigenaren van niet-woningen. In de praktijk wordt dit nieuwe onderdeel van de wet wel de 'tariefdifferentiatie gebouwd' genoemd, maar omdat het hier niet gaat om een tariefdifferentiatie in de zin van artikel 122 van de Waterschapswet vermijden wij om verwarring te voorkomen dit begrip in deze handreiking.

Deze handreiking licht de achtergrond, de inhoud en het gebruik door de waterschappen van de twee tarieven binnen de categorie gebouwd toe en is bedoeld om de toepassing door de waterschappen van deze tarieven te ondersteunen. De handreiking is niet bindend, maar kent wel een aantal aanbevelingen die tot doel hebben om landelijk tot een afgestemde toepassing te komen.

Proces

De uit medewerkers van waterschappen en het Uniebureau samengestelde 'Ad hoc-werkgroep Kostentoedeling en Watersysteemheffing' heeft diverse ondersteunende producten voor de waterschappen ontwikkeld (zoals handreikingen en model(belasting)verordeningen) die in verband met de inwerkingtreding van het aangepaste belastingstelsel nuttig voor de waterschappen kunnen zijn. Deze handreiking maakt daar onderdeel van uit en is op 7 maart 2025 door de Commissie Bestuurszaken, Digitalisering en Financiën (CBDF) van de Unie van Waterschappen vastgesteld. Als er aanleiding is om deze handreiking aan te passen, zullen geactualiseerde versies verschijnen.

Leeswijzer

Na deze inleidende paragraaf geeft paragraaf 2 een toelichting op de aanleiding voor de twee tarieven. Paragraaf 3 gaat in op het juridisch kader dat ten grondslag ligt aan de toepassing van de twee tarieven en geeft daarbij aan hoe tot de twee tarieven kan worden gekomen. Paragraaf 4 bevat diverse overige aandachtspunten die samenhangen met het werken met de twee tarieven. De laatste paragraaf 5 geeft aan hoe het werken met de twee tarieven in de praktijk kan worden vormgegeven. In deze paragraaf zijn ook enkele rekenvoorbeelden opgenomen.

2. ACHTERGROND APARTE TARIEVEN VOOR WONINGEN EN NIET-WONINGEN: ZORGEN VOOR GELIJKMATIGE LASTENONTWIKKELING BINNEN CATEGORIE GEBOUWD

De kosten van de watersysteemtaak van de waterschappen worden verdeeld over vier belastingplichtige categorieën: de inwoners (ook wel 'ingezetenen' genoemd), de eigenaren van gebouwde objecten, de eigenaren van ongebouwde gronden en de eigenaren van natuurterreinen. Het kostenaandeel van de ingezetenen wordt bepaald op basis van de bevolkingsdichtheid. De overige kosten worden op dit moment met de huidige kostentoedelingsmethode Delfland over de drie groepen eigenaren verdeeld op basis van de verhouding van de economische waarde van de drie soorten onroerend goed (gebouwde objecten, ongebouwde gronden en natuurterreinen). De waterschappen zijn echter tot de conclusie gekomen dat een

verdeling op basis van de waarde van het onroerend goed het profijt van de drie groepen van eigenaren bij de watersysteemtaak niet goed tot uitdrukking brengt. De verdeling op basis van economische waarde leidt tot veranderingen in de betaling die geen juiste weergave zijn van het profijt dat belastingplichtigen bij de watersysteemtaak hebben en zorgt er bovendien voor dat de lastenontwikkeling voor de vier betalende groepen van de watersysteemheffing niet gelijkmatig is. Voor de waterschappen was dit laatste een urgent knelpunt waarvoor een oplossing moest komen. Als oplossing introduceert het wetsvoorstel een nieuwe kostentoedelingsmethode gebaseerd op gebiedskenmerken die het knelpunt oplost. In de praktijk wordt dit de 'Methode Gebiedskenmerken' genoemd. De methode vervangt de verdeelmaatstaf 'waarde' door de stabielere verdeelmaatstaf 'gebiedskenmerken', die het profijt van de watersysteemtaak van de categorieën gebouwd, ongebouwd en natuur beter weergeeft.

Binnen de categorie gebouwd blijft de waarde van onroerende zaken ook na de wetswijziging fungeren als heffingsmaatstaf. De heffingsmaatstaf voor deze categorie blijft namelijk de WOZ-waarde. De categorie gebouwd bestaat uit twee soorten objecten: woningen en andere gebouwde objecten (niet-woningen). De watersysteemheffing gebouwd kent op dit moment één tarief (uitgedrukt in een percentage van de WOZ-waarde) dat voor beide soorten objecten (woningen en niet-woningen) gelijk is. Een waterschap biedt aan de gehele categorie gebouwd hetzelfde voorzieningenniveau, maar omdat de hoogte van de aanslagen gebaseerd is op de waarde van de gebouwde objecten, is de lastenontwikkeling van de twee soorten objecten binnen de categorie niet gelijk. Dit komt doordat de waardeontwikkeling van woningen enerzijds en van niet-woningen anderzijds veelal (sterk) verschillend is. Door het verschil in waardeontwikkeling krijgen eigenaren van woningen in de huidige systematiek met een hogere¹ dan wel lagere lastenontwikkeling te maken dan eigenaren van niet-woningen, terwijl er geen sprake is van een verandering van het voorzieningenniveau. Het urgente knelpunt van de ongelijkmatige lastenontwikkeling zou zich binnen de categorie gebouwd dus blijven voordoen als hiervoor geen oplossing zou komen.

Als oplossing voor dit knelpunt introduceert het wetsvoorstel de verplichting voor waterschappen om binnen de categorie gebouwd voor woningen een ander tarief te hanteren dan voor niet-woningen. Het verschil tussen deze twee tarieven moet worden gebaseerd op het verschil in waardeontwikkeling tussen de twee soorten objecten in het gebied van het waterschap. Dit leidt ertoe dat er dus ook binnen de categorie gebouwd een gelijkmatiger lastenontwikkeling ontstaat.

Anders dan de tariefdifferentiatie in de gemeentelijke onroerende-zaakbelastingen (ozb)

Gemeenten kunnen in de ozb ook verschillende tarieven voor woningen en niet-woningen hanteren, maar deze tariefdifferentiatie van de gemeenten verschilt van de twee tarieven die de waterschappen met ingang van 2026 binnen de categorie gebouwd gaan gebruiken.

Als eerste is het gebruik van de twee tarieven door de waterschappen verplicht, terwijl het voor gemeenten om een facultatieve mogelijkheid gaat.

Als tweede geldt dat de aard van de twee tarieven binnen de categorie gebouwd voor de waterschappen verschilt van die van de tariefdifferentiatie van de gemeenten. Het verschil tussen de twee tarieven gebouwd van de waterschappen moet overeenkomen met het verschil in waardeontwikkeling tussen woningen aan de ene kant en niet-woningen aan de andere kant. Met andere woorden, waterschappen kunnen geen ander verschil in de twee tarieven doorvoeren dan zoals bepaald door het verschil in waardeontwikkeling. De gemeentelijke tariefdifferentiatie kent een dergelijke voorwaarde niet² en biedt meer vrijheid aan gemeenten om verschil te maken tussen de tarieven.

¹ In een markt waarin de waarde van niet-woningen sneller stijgt dan de waarde van woningen, is het omgekeerde het geval.

² In 2000 is binnen de ozb voor deze tariefdifferentiatie wel een systematiek ingevoerd die was gebaseerd op het verschil in waardeontwikkeling tussen woningen en niet-woningen, maar inmiddels is deze systematiek vervangen door een systeem dat de gemeenten nog meer vrijheden geeft bij het bepalen van het verschil in tarieven. Bij deze wijziging is de relatie tussen de tarieven en de waardeontwikkeling volledig losgelaten.

3. JURISCHE BASIS TARIEVEN WONINGEN EN NIET-WONINGEN EN CONSEQUENTIES DAARVAN

3.1 Kwalificatie van gebouwde objecten

In verband met de aparte tarieven voor woningen en niet-woningen is artikel 116 van de Waterschapswet, waarin de begripsbepalingen voor de watersysteemheffing zijn vermeld, aangevuld met een bepaling die aangeeft wat moet worden verstaan onder 'onroerende zaken die in hoofdzaak tot woning dienen' (lees: woningen): onroerende zaken als bedoeld in artikel 220a, tweede lid, van de Gemeentewet. Dit tweede lid luidt als volgt:

"2. Een onroerende zaak dient in hoofdzaak tot woning indien de waarde die op grond van hoofdstuk IV van de Wet waardering onroerende zaken is vastgesteld voor die onroerende zaak in hoofdzaak kan worden toegerekend aan delen van de onroerende zaak die dienen tot woning dan wel volledig dienstbaar zijn aan woondoeleinden."

De Gemeentewet geeft geen definitie van het begrip 'onroerende zaken die niet in hoofdzaak tot woning dienen', oftewel niet-woningen, maar uit het voorgaande vloeit voort dat als de vastgestelde WOZ-waarde van een onroerende zaak niet in hoofdzaak kan worden toegerekend aan delen van de onroerende zaak die tot woning dienen dan wel die niet volledig dienstbaar zijn aan woondoeleinden, sprake is van een niet-woning.

Waterschappen zijn volgend ten opzichte van de gemeenten als het gaat om de kwalificatie of een object een woning of een niet-woning is. De gemeenten bepalen welke panden woning zijn en welke niet-woning en het waterschap c.q. de belastingsamenwerking die voor het waterschap de belastingheffing verzorgt, neemt deze informatie over uit de Landelijke Voorziening Wet WOZ (hierna: LV WOZ). De LV-WOZ kent het domein '12.20 Gebruikscodes' en aan de codering daarvan kunnen waterschappen en belastingsamenwerkingen herkennen om welk type object het gaat. De volgende coderingen zijn mogelijk:

- 10: woning dienend tot hoofdverblijf;
- 11: woning met "ruimte voor bedrijfsmatige activiteiten aan huis";
- 12: recreatiewoning en overige woningen;
- 20: boerderij;
- 21: niet-woning deels in gebruik als woning;
- 30: niet-woning;
- 31: niet-woning verplicht uitgezonderd;
- 40: terrein.

WOZ-objecten met gebruikscodes 10, 11 of 12 worden gezien als woning, de rest als niet-woning.

'Panden in gemengd gebruik' spelen geen rol

Begin 2023 werd vanuit enkele waterschappen naar voren gebracht dat de WOZ drie soorten objecten kent, naast woningen en niet-woningen ook 'panden in gemengd gebruik'. Dit zijn niet-woningen waarin een woongedeelte onderscheiden wordt oftewel objecten met als codering '21'. Het is niet de bedoeling dat de waterschappen ook deze 'categorie panden in gemengd gebruik' onderscheiden. Op grond van de wet is alleen het onderscheid in woningen en niet-woningen mogelijk; met andere woorden ieder object is of een woning of een niet-woning.

Herkwalificatie van objecten

Voor de belastingheffing in een jaar geldt de gebruikscodes die een object op 1 januari van dat jaar had. De gebruikscodes van een object kan in de loop van het jaar wijzigen, bijvoorbeeld als gevolg van een bij de gemeente ingediend bezwaarschrift over de kwalificatie van het object. Het gaat dan meestal om bezwaren waarin wordt aangegeven dat een pand moet worden aangemerkt als woning in plaats van als niet-woning. Het omgekeerde kan zich ook voordoen, maar dit komt in de praktijk veel minder vaak voor. In theorie kan het ook gebeuren dat de gemeente ambtshalve tot een herkwalificatie van objecten overgaat. Als de herkwalificatie van een object tot een verandering in de WOZ-waarde leidt, was het tot nu toe zo dat waterschappen alleen de gevolgen van de aanpassing van de WOZ-waarde ondervonden. Maar met de

introdactie van de aparte tarieven voor woningen en niet-woningen zal er met ingang van 1-1-2026 ook rekening moeten worden gehouden met het feit dat het object niet alleen een andere WOZ-waarde heeft, maar ook een andere kwalificatie. Het waterschap zal met deze herkwalificatie rekening moeten houden, omdat er voor woningen en niet-woningen immers verschillende tarieven zijn.

3.2 Bouwstenen voor het verschil in tarieven tussen woningen en niet-woningen

Basis voor twee tarieven

De basis voor het hanteren van twee tarieven binnen de categorie gebouwd is gelegd in een aanpassing van artikel 121, eerste lid, onderdeel d, van de Waterschapswet. Deze bepaling gaat over de heffingsmaatstaf voor de watersysteemheffing gebouwd. Door de aanpassing is het genoemde onderdeel d als volgt gaan luiden:

d. ter zake van gebouwde onroerende zaken als bedoeld in artikel 117, eerste lid, onderdeel d: de waarde die voor de onroerende zaak wordt bepaald op de voet van hoofdstuk IV van de Wet waardering onroerende zaken voor het kalenderjaar, waarbij het tarief wordt gesteld op een percentage van de waarde dat voor onroerende zaken die niet in hoofdzaak tot woning dienen en onroerende zaken die in hoofdzaak tot woning dienen verschilt.

Begrip waardeontwikkeling

Naar analogie van de regeling die op 1 januari 2000 in de gemeentelijke ozb is ingevoerd gaan we er in deze handreiking vanuit dat tot de waardeontwikkeling zowel de waardeontwikkeling van bestaande objecten behoort als de waardeontwikkeling die het gevolg is van volumeontwikkeling. Dit laatste is het effect van meer/minder woningen en niet-woningen in vergelijking met het jaar daarvoor.

Waardepeildatum

Het wetsvoorstel heeft er voor gezorgd dat in artikel 121 van de Waterschapswet een nieuw tweede lid wordt ingevoegd dat bepaalt hoe het verschil tussen het tarief voor woningen en het tarief voor niet-woningen moet worden vastgesteld. De tekst luidt:

2. Bij het bepalen van het tarief voor gebouwde onroerende zaken als bedoeld in artikel 117, eerste lid, onderdeel d, is de verhouding tussen het percentage van de waarde van onroerende zaken die niet in hoofdzaak tot woning dienen en het percentage van de waarde van onroerende zaken die in hoofdzaak tot woning dienen gelijk aan de verhouding tussen de waardeontwikkeling van onroerende zaken gelegen in het waterschap die in hoofdzaak tot woning dienen en de waardeontwikkeling van onroerende zaken in het waterschap die niet in hoofdzaak tot woning dienen ten opzichte van de waarde twee jaar voorafgaand aan inwerkingtreding van dit lid.

Uitgaande van inwerkingtreding van het wetsvoorstel op 1 januari 2026, is de waardepeildatum voor de twee tarieven binnen gebouwd dus 1 januari 2024. Het vastliggen van deze waardepeildatum in de wet heeft ook tot gevolg dat de waardeontwikkeling die zich voorafgaand aan 1-1-2024 heeft voorgedaan, niet kan worden meegenomen bij het bepalen van de twee tarieven binnen gebouwd voor de jaren 2026 en later.

Gegeven het voorgaande is 1 januari 2024 als het ware dus de referentiedatum voor de berekening van verschillen in waardeontwikkelingen en de verschillen in tarieven in alle jaren na 2025. Dit wordt bevestigd door de 'nota naar aanleiding van het verslag' van de Tweede Kamer (hierna: de Nota), waarin de wetgever heeft bepaald dat de waardeverhouding tussen woningen en niet-woningen op 1-1-2024 per waterschap

na het peiljaar 2024 hetzelfde moet blijven.³ Dit is een belangrijke basis voor het berekenen van de tarieven voor de jaren 2026 en daarna.

Er zijn situaties waarin achterstanden in de waardering, met name van niet-woningen, ertoe leiden dat er in jaren ná 1-1-2024 voor bepaalde objecten nog waarden op 1-1-2024 wordt vastgesteld. Dit leidt tot de vraag of naar aanleiding hiervan de waardeverhouding tussen woningen en niet-woningen op 1-1-2024 niet zou moeten worden bijgesteld als hier sprake van is. De waterschappen worden sterk geadviseerd te handelen naar analogie van de wijze waarop hiermee is omgegaan in de eerder beschreven invoering van de tariefdifferentiatie in de ozb die was gebaseerd op verschillen in waardeontwikkeling: uit blijven gaan van de waardeverhouding op 1-1-2024 zoals deze bekend is op het moment van vaststelling van de tarieven voor 2026.

Voorstel tot herijking van de waardeverhouding na vijf jaar

Het voorgaande zou tot gevolg hebben dat als er geen wijziging in de regelgeving plaatsvindt de waarde- en lastenverhouding tussen woningen en niet-woningen op 1-1-2024 tot in lengte van jaren zou moeten worden aangehouden. Volumeontwikkelingen worden dan binnen de twee 'kostenaandelen' – van woningen en van niet-woningen - opgevangen en hebben invloed op de twee tarieven en het verschil daartussen.

Als voorbeeld nemen we de woningen. Met name wat betreft woningen wordt de komende jaren een grote volumeontwikkeling verwacht. Doordat het kostenaandeel van woningen gelijk blijft, heeft deze volumeontwikkeling een neerwaarts effect op het tarief. Gevolg is dat de lastenverschillen tussen woningen en niet-woningen groter zullen worden. Na enkele jaren kan het om een substantieel verschil gaan.

Omdat het hier naar het oordeel van de Unie om een onbedoeld effect van de wetswijziging gaat, zullen wij het ministerie van lenW vragen om een periodieke herijking van eenmaal in de vijf jaar van de waardeverhouding tussen woningen en niet-woningen in de regelgeving te gaan opnemen. Gevolg zou zijn dat de waardeverhouding tussen woningen en niet-woningen iedere vijf jaar wordt herijkt en vervolgens voor de volgende vijf jaar als basis voor het berekenen van het verschil in tarieven tussen woningen en niet-woningen gaat fungeren.

Bronnen op basis waarvan het verschil in waardeontwikkeling kan worden berekend

Over de bronnen die kunnen worden gebruikt om de waardeontwikkeling van woningen en van niet-woningen te bepalen zegt de memorie van toelichting van het wetsvoorstel het volgende:

Voor de berekening hiervan kunnen de waterschappen bijvoorbeeld gebruikmaken van het overzicht van WOZ-waardeontwikkelingen dat de Waarderingskamer jaarlijks samenstelt. Een andere mogelijkheid is dat zij hiervoor de WOZ-waarden gebruiken die de gemeenten aanleveren bij hen. De verhouding tussen deze twee waardeontwikkelingen wordt vervolgens gebruikt voor het bepalen van de tariefdifferentiatie gebouwd.

Het wetsvoorstel geeft dus de nodige vrijheid waar het gaat om de bron die de waterschappen kunnen hanteren om de waardeontwikkeling van woningen en niet-woningen te bepalen. Vanuit het belang van transparantie en rechtszekerheid voor de belastingplichtigen wordt de waterschappen geadviseerd om zowel het in de memorie van toelichting genoemde overzicht van de Waarderingskamer te gebruiken als de informatie die gemeenten aanleveren.

Met het genoemde overzicht van de Waarderingskamer wordt bedoeld op de twee overzichten die de Waarderingskamer jaarlijks samenstelt. Het gaat om de 'april-inventarisatie' die in mei wordt uitgebracht en de verfijning daarvan in de 'oktober-inventarisatie'.

Met de genoemde informatie van de gemeenten wordt bedoeld op de gegevens over de vastgestelde WOZ-waarden van objecten die in jaar t+1 worden aangeleverd op waardepeildatum 1/1-t-1.

³ Kamerstukken II 2023/24, 36412, nr. 7, p. 7: "In het wetsvoorstel wordt er [...] voor gekozen de huidige lastenverdeling tussen woningen en niet-woningen te bevroren."

Voor beide overzichten van de Waarderingskamer geldt dat hierin alleen de waardeontwikkeling van bestaande woningen en niet-woningen per gemeente in het voorafgaande jaar is opgenomen. Daarom moet deze informatie worden gecombineerd met de WOZ-waarden die de gemeenten aan de waterschappen aanleveren en waarin ook de volumeontwikkeling is verwerkt. Door deze combinatie komt het waterschap tot een zo compleet en juist mogelijk beeld van de waardeontwikkeling van woningen en niet-woningen. Later in deze handreiking wordt beschreven hoe het verschil in waardeontwikkeling kan worden bepaald en hoe op basis daarvan tot de tarieven voor woningen en niet-woningen kan worden gekomen.

Hanteren van raming en realisatie van de waardeontwikkeling

In het huidige stelsel hebben de waterschappen de ervaring dat de raming en realisatie van de waardeontwikkeling van de categorie gebouwd van elkaar kunnen verschillen. Gevolg kan zijn dat de geraamde en gerealiseerde belastingopbrengst ook van elkaar verschillen en dat het waterschap meer of minder belastingopbrengst van deze categorie ontvangt dan geraamd. De verwachting is dat de aandacht voor deze verschillen met de introductie van de twee tarieven binnen de categorie gebouwd zal toenemen. Dit leidt tot de vraag of er bij het berekenen van de twee tarieven niet een mechanisme zou moeten worden ingebouwd dat, indien nodig, zorgt voor een correctie van onjuiste ramingen van de ontwikkeling van de waarden.

Aanknopingspunten voor een dergelijk mechanisme zijn gevonden in de invoering in 2000 in de gemeentelijke ozb van een systematiek van differentiatie van tarieven voor woningen en niet-woningen die ook was gebaseerd op het verschil in waardeontwikkeling tussen soorten objecten. Naar analogie van deze systematiek worden de waterschappen geadviseerd dat de geraamde waarden die in jaar t werden bepaald om de waardeontwikkeling te kunnen berekenen in jaar $t+1$ wordt vervangen door de dan bekende, door de gemeenten vastgestelde waarden.

Voor de tarieven voor woningen en niet-woningen voor de komende jaren komt deze systematiek neer op het volgende:

Voor:	Worden gebruikt:	
Tarieven 2026	Vastgestelde totale waarden woningen en niet woningen op 1-1-2024 zoals deze bekend zijn op het moment van vaststelling van de tarieven 2026	Raming totale waarden woningen en niet woningen op 1-1-2025 gebaseerd op overzichten van de Waarderingskamer
Tarieven 2027	Vastgestelde totale waarden woningen en niet woningen op 1-1-2025 zoals deze bekend zijn op het moment van vaststelling van de tarieven 2027	Raming totale waarden woningen en niet woningen op 1-1-2026 gebaseerd op overzichten van de Waarderingskamer
Tarieven 2028	Vastgestelde totale waarden woningen en niet woningen op 1-1-2026 zoals deze bekend zijn op het moment van vaststelling van de tarieven 2028	Raming totale waarden woningen en niet woningen op 1-1-2027 gebaseerd op overzichten van de Waarderingskamer
Tarieven 2029	Vastgestelde totale waarden woningen en niet woningen op 1-1-2027 zoals deze bekend zijn op het moment van vaststelling van de tarieven 2029	Raming totale waarden woningen en niet woningen op 1-1-2028 gebaseerd op overzichten van de Waarderingskamer
Etc		

Net zoals op dit moment is het ook wat betreft de twee tarieven binnen de watersysteemheffing gebouwd aan de waterschappen hoe zij omgaan met verschillen tussen de gerealiseerde en geraamde heffingsopbrengst, waaronder de vragen of en hoe verschillen worden verdisconteerd in de tarieven van volgende

jaren. Hierbij geldt dat een waterschap net zoals nu, in het huidige stelsel, de mogelijkheid heeft om categorie-reserves in te stellen waarmee meer of minder ontvangen belastingopbrengsten dan geraamd die het gevolg zijn van onjuiste inschattingen van het aantal heffingseenheden in volgende jaren kunnen worden verrekend. Ook voor woningen en niet-woningen kunnen twee van dergelijke categoriereserves worden gevormd.

4. OVERIGE AANDACHTSPUNTEN APARTE TARIEVEN VOOR WONINGEN EN NIET-WONINGEN

4.1 Rechtstreekse toerekening kosten aan categorie gebouwd (categoriegebonden kosten)

Op grond van artikel 120, eerste lid, van de Waterschapswet kan een waterschapsbestuur besluiten om bepaalde kosten rechtstreeks toe te rekenen aan de categorieën waarvoor deze kosten worden gemaakt. De wet biedt deze mogelijkheid voor de kosten van heffing en invordering en/of de verkiezingskosten. Een veel voorkomende toepassing van deze mogelijkheid is de toerekening van de financiële bijdrage van het waterschap aan de kosten van de uitvoering van de Wet Woz, veelal inclusief de bijdrage voor de Waarderingskamer, aan de categorie gebouwd.

Wanneer een waterschap op dit moment gebruik maakt van de mogelijkheid van rechtstreekse toerekening van kosten aan de categorie gebouwd en dit na 1-1-2026 wil continueren zal het deze kosten moeten verdelen over de subcategorieën woningen en niet-woningen. Het ligt het meest voor de hand dat deze kostenverdeling wordt gebaseerd op de verhouding van de waarde van beide subcategorieën op 1-1-2024, maar een waterschap heeft de bestuurlijke ruimte een andere verdeelsleutel te hanteren.

4.2 Vastlegging tarieven in de belastingverordening

Zoals al eerder in deze handreiking is aangegeven zijn de twee tarieven binnen de categorie gebouwd geen tariefdifferentiatie in de zin van artikel 122 van de Waterschapswet. In de kostentoedelingsverordening van het waterschap wordt hieraan dan ook geen aandacht besteed. Net zoals geldt voor de andere belastingtarieven van de waterschappen vindt de onderbouwing van de hoogte van de twee tarieven binnen de categorie gebouwd plaats in de begroting en worden de tarieven uiteindelijk vastgesteld met de bestuurlijke besluitvorming over de verordening op de watersysteemheffing.

Aantal decimalen

Het verdient aanbeveling de tarieven met tenminste vijf decimalen vast te stellen. Het gebruik van minder dan vijf decimalen kan leiden tot aanzienlijke verschillen tussen de beoogde en de daadwerkelijk gerealiseerde belastingopbrengst van beide subcategorieën.

4.3 Onderbouwing en transparantie

Omdat de verschillen in waardeontwikkeling tussen woningen en niet-woningen in het gebied van een waterschap bepalend zijn voor het tarief dat aan de eigenaren van deze twee soorten objecten in rekening wordt gebracht, is het van belang dat de berekening van de waardeontwikkeling, de gegevens die daarbij worden gebruikt en de bronnen waaruit deze gegevens worden ontleend, goed worden onderbouwd en transparant worden gemaakt. Geadviseerd wordt om hiervoor de begroting en/of de toelichting van de verordening op de watersysteemheffing te gebruiken.

4.4 Bezwaren tegen de waarde

Het is goed om volledigheidshalve in deze handreiking ook nog in te gaan op artikel 131 van de Waterschapswet, dat luidt:

'Indien bezwaar wordt gemaakt zowel tegen een belastingaanslag in de heffing ter zake van een gebouwde of ongebouwde onroerende zaak als tegen een op de voet van hoofdstuk IV van de Wet waardering onroerende zaken gegeven beschikking welke ten grondslag heeft gelegen aan die belastingaanslag, vangt, ingeval feiten en omstandigheden in het geding zijn die van belang zijn zowel voor de heffing ter zake van een gebouwde of ongebouwde onroerende zaak als voor de vaststelling van de waarde op de voet van genoemd hoofdstuk IV, de termijn waarbinnen de in artikel 123, derde lid, onderdeel b, bedoelde ambtenaar van het waterschap uitspraak doet op het eerstbedoelde bezwaar aan,

in afwijking van artikel 7:10, eerste lid, van de Algemene wet bestuursrecht, op het tijdstip waarop de op de voet van genoemd hoofdstuk IV gegeven beschikking onherroepelijk is komen vast te staan.'

Het artikel gaat over situaties waarin zowel bezwaar wordt gemaakt tegen de aanslag watersysteemheffing gebouwd en de vastgestelde waarde van een gebouwde onroerende zaak. Aan een bezwaar tegen de waarde kan zowel een bezwaar tegen de hoogte van de vastgestelde waarde als tegen een ten onrechte door de gemeente toegepaste kwalificatie van een gebouw object als woning dan wel niet-woning ten grondslag liggen. Zowel bezwaren tegen de hoogte van de waarde als tegen de kwalificatie van gebouwde objecten moeten (ook) bij de gemeenten worden ingediend en alle gevallen van dergelijke bezwaren is het aan de gemeente om een uitspraak over het bezwaar te doen. Het waterschap kan het bij haar ingediende bezwaar daarom aanhouden totdat de gemeente een onherroepelijke uitspraak heeft gedaan over het bezwaar tegen de waarde.

4.5 Aanpassen systemen en aanslagbiljet i.v.m. onderscheid woningen – niet-woningen

Belastingsamenwerkingen die ook aanslagen ozb voor gemeenten opleggen zijn al bekend met het onderscheid tussen woningen en niet-woningen. Zij hebben dit onderscheid al in hun bestanden voor de betreffende gemeenten gemaakt, maar zullen dit onderscheid nu voor het hele waterschapsgebied moeten gaan aanbrengen.⁴ Verder zal de software waarmee zij de watersysteemheffing opleggen moeten worden aangepast om met twee tarieven binnen de categorie gebouwd te kunnen werken. Dit kan op dezelfde manier als bij het differentiëren van het tarief in de ozb.

Voor organisaties die geen aanslagen ozb opleggen zijn de consequenties omvangrijker. Zij zullen als eerste in hun bestanden onderscheid moeten gaan maken tussen woningen en niet-woningen door de betreffende coderingen van de LV-WOZ in te bouwen.⁵ Als tweede zal de software waarmee zij de watersysteemheffing opleggen moeten worden aangepast om met twee tarieven binnen de categorie gebouwd te kunnen werken.

En uiteraard heeft de introductie van de twee tarieven ook tot gevolg dat het aanslagbiljet moet worden gewijzigd.

4.6 Communicatie

Het verdient aanbeveling om een toelichting te geven op de (introductie van de) twee tarieven binnen de categorie gebouwd in de bijsluiters bij de aanslagen watersysteemheffing voor 2026 en later. Vergelijkbare informatie kan op de website worden geplaatst.

5. TOEPASSING TWEE TARIEVEN BINNEN CATEGORIE GEBOUWD IN DE PRAKTIJK

5.1 Berekening van verschil in waardeontwikkeling en daaruit resulterende tarieven

Voor de tarieven voor het jaar 2026, het eerste jaar waarin de waterschappen met twee tarieven binnen de categorie gebouwd gaan werken, geldt dat deze in 2025 worden vastgesteld. De eerste bouwsteen om tot de tarieven van woningen en niet-woningen te komen, is het berekenen van de waardeontwikkeling van deze twee soorten objecten in het jaar voorafgaand aan het jaar waarin deze tarieven worden vastgesteld. Het verschil in de waardeontwikkeling van woningen en van niet-woningen in het jaar 2024 is dus bepalend voor het verschil tussen de twee tarieven voor 2026. Voor 2026 geldt dat de in paragraaf 3.2 genoemde overzichten van de Waarderingskamer de waardeontwikkeling bevat per gemeente⁶ van

⁴ Over het algemeen kan worden aangesloten bij het reeds in verband met de zuiverings- en verontreinigingsheffing in systemen aanwezige onderscheid tussen woningen en bedrijfsruimten.

⁵ Zie vorige voetnoot.

⁶ Volledigheidshalve wordt gemeld dat deze overzichten de waardeontwikkeling van alle objecten in een gemeente weergeven en dus voor gemeenten die in meer dan één waterschap liggen niet de waardeontwikkeling van alleen die objecten die in het beheergebied van het waterschap liggen. Uiteraard moet een waterschap alleen die laatste objecten meenemen in zijn raming van de waardeontwikkeling.

bestaande woningen en niet-woningen in de periode 1-1-2024 tot 1-1-2025, oftewel de waardeontwikkeling over het jaar 2024. In combinatie met de van gemeenten ontvangen gegevens over de WOZ-waarden van woningen en niet-woningen kan een totaaloverzicht van de twee waardeontwikkelingen per gemeente worden gemaakt.

Op basis van dit totaaloverzicht kan het waterschap vervolgens de gewogen gemiddelde waardeontwikkeling voor woningen en voor niet-woningen voor zijn beheergebied berekenen, waarbij gewogen wordt met het aantal woningen respectievelijk niet-woningen in de betreffende gemeenten. Voor gemeenten die niet volledig in het beheergebied van het waterschap liggen, worden in de berekening uiteraard alleen de woningen en niet-woningen betrokken die in het beheergebied van het waterschap zijn gelegen. De gegevens die nodig zijn om deze berekening te maken zijn bij de waterschappen die zelf de belastingen heffen in eigen huis aanwezig en zullen door de overige waterschappen worden verkregen van de belastingssamenwerking waaraan zij deelnemen.

De verhouding tussen deze twee gemiddelde waardeontwikkelingen wordt vervolgens gebruikt voor het bepalen van de twee tarieven binnen de categorie gebouwd voor het jaar 2026. Voor de belastingjaren na 2026 gaat de berekening van het verschil in waardeontwikkeling uiteraard op dezelfde manier, waarbij iedere keer de overzichten en inzichten van de waardeontwikkeling in het jaar dat voorafgaat aan het jaar waarin het tarief wordt vastgesteld worden gebruikt.

5.2 Rekenvoorbeelden

Er zijn twee berekeningswijzen die de waterschappen kunnen gebruiken om de tarieven voor woningen en niet-woningen te berekenen. Beide berekeningswijzen leiden tot dezelfde resultaten en waterschappen kunnen zelf de keuze van de berekeningswijze maken.

Berekeningswijze 1 volgt exact de methode die in de Nota is opgenomen.⁷ Deze methode is ingewikkelder dan de tweede, maar geeft wel meer inzicht in het verband tussen het verschil in waardeontwikkeling en de daaruit resulterende tarieven voor woningen en niet-woningen.

Berekeningswijze 2 heeft het voordeel van de eenvoud, maar mist de directe relatie met de methode van de Nota en legt minder direct het verband tussen het verschil in waardeontwikkeling en het verschil in de twee tarieven.

Om de rekenvoorbeelden overzichtelijk te houden, gaan deze uit van de theoretische aanname dat de daadwerkelijke waardeontwikkeling gelijk is aan de geraamde waardeontwikkeling. Met andere woorden, verschillen tussen de raming in het voorgaande jaar van de waarde op 1 januari van een jaar én de daadwerkelijke waarde op 1 januari van datzelfde jaar worden niet in de rekenvoorbeelden zichtbaar gemaakt.

Met gebruikmaking van fictieve gegevens van een voorbeeld waterschap gaat het bepalen van de tarieven voor woningen en niet-woningen voor de jaren 2026, 2027 en 2028 in de twee berekeningswijzen als volgt. Benadrukt wordt dat in het vervolg afgeronde bedragen zijn vermeld, terwijl de berekeningen zijn gebaseerd op niet afgeronde cijfers.

⁷ Kamerstukken II 2023/24, 36412, nr. 7, p. 8.

Berekeningswijze 1

a. Voor het jaar 2026

1. Basisgegevens peildatum 1-1-2024

Voor het waterschap is de uitgangssituatie op de waardepeildatum voor de twee tarieven binnen gebouwd uit het wetsvoorstel:

- Waarde woningen: € 80.000.000.000
- Waarde niet-woningen: € 20.000.000.000

De waardeverhouding woningen en niet-woningen op de peildatum is derhalve 80%-20% en het kostenaandeel van de eigenaren van woningen na het peiljaar 2024 moet voor de berekening van de tarieven in het geval van dit waterschap altijd 80% blijven en het kostenaandeel van de eigenaren van niet-woningen altijd 20%.

2. Waardeontwikkeling in 2024 en gevolgen voor het tarief in 2026

Op grond van de overzichten van de Waarderingskamer in het jaar 2025 en inzichten in het effect van volume-ontwikkelingen op de waardeontwikkeling heeft het waterschap berekend dat de gewogen gemiddelde waardeontwikkeling van woningen in de periode 1-1-2024 tot 1-1-2025 +8% is geweest en van niet-woningen +2%. Dit leidt ertoe dat voor het verschil tussen de twee tarieven de volgende factor moet worden gehanteerd: $1,08/1,02 = 1,059$. Het tarief voor niet-woningen moet voor 2026 dus 5,9% hoger worden vastgesteld dan voor woningen om een gelijkmatige lastenontwikkeling voor woningen en niet-woningen te realiseren.

3. Tariefberekening voor 2026

- Bij een begrote belastingopbrengst gebouwd van € 50.000.000 moeten de eigenaren van woningen 80% hiervan opbrengen, derhalve € 40.000.000.
- Op grond van de waardeontwikkeling in 2024 is de waarde van woningen gestegen naar $(1,08 * € 80.000.000.000 =) € 86.400.000.000$.
- Het hieruit resulterende tarief voor woningen is dan $(40.000.000 / 86.400.000.000 =) 0,04630\%$.
- Het tarief voor niet-woningen wordt dan $(1,059 * 0,04630\% =) 0,04902\%$.

b. Voor het jaar 2027

1. Waardeontwikkeling in 2025 en gevolgen voor het tarief in 2027

Op grond van de overzichten van de Waarderingskamer in het jaar 2026 en inzichten in het effect van volume-ontwikkelingen op de waardeontwikkeling heeft het waterschap berekend dat de gewogen gemiddelde waardeontwikkeling van woningen in de periode 1-1-2025 tot 1-1-2026 +2% is geweest en van niet-woningen +5%. Omdat de waardepeildatum 1-1-2024 is, moet het verschil in waardeontwikkeling in 2025 worden toegepast op het verschil in waardeontwikkeling van het jaar daarvoor, zijnde de factor 1,059. Dit leidt ertoe dat voor het verschil tussen de tarieven voor 2027 de volgende factor moet worden gehanteerd: $(1,02/1,05) * 1,059 = 1,029$. Het tarief voor niet-woningen moet voor 2027 dus 2,9% hoger worden vastgesteld dan voor woningen.

2. Tariefberekening voor 2027

- De begrote opbrengst gebouwd is 3% hoger dan in 2026 en bedraagt derhalve $(1,03 * 50.000.000 =) € 51.500.000$.
- De eigenaren van woningen moeten hiervan 80% opbrengen, derhalve € 41.200.000.
- Op grond van de waardeontwikkeling in 2025 is de waarde van woningen gestegen naar $(1,02 * € 86.400.000.000 =) € 88.128.000.000$.
- Het hieruit resulterende tarief voor woningen is dan $(41.200.000 / 88.128.000.000 =) 0,04675\%$.
- Het tarief voor niet-woningen wordt dan $(1,029 * 0,04675\% =) 0,04809\%$.

c. Voor het jaar 2028

1. *Waardeontwikkeling in 2026 en gevolgen voor het tarief in 2028*

Op grond van de overzichten van de Waarderingskamer in het jaar 2027 en eigen inzichten in het effect van volumeontwikkelingen op de waardeontwikkeling heeft het waterschap berekend dat de gewogen gemiddelde waardeontwikkeling van woningen in de periode 1-1-2026 tot 1-1-2027 +3% is geweest en van niet-woningen +5%. Omdat de waardepeildatum 1-1-2024 is, moet het verschil in waardeontwikkeling in 2026 worden toegepast op het verschil in waardeontwikkeling van het jaar daarvoor, zijnde de factor 1,029. Dit leidt ertoe dat voor het verschil tussen de tarieven voor 2028 de volgende factor moet worden gehanteerd: $(1,03/1,05) * 1,029 = 1,009$. Het tarief voor niet-woningen moet voor 2028 dus 0,9% hoger worden vastgesteld dan voor woningen.

2. *Tariefberekening voor 2028*

- De begrote opbrengst gebouwd is 5% hoger dan in 2027 en bedraagt derhalve $(1,05 * 51.500.000 =) € 54.075.000$.
- De eigenaren van woningen moeten hiervan 80% opbrengen, derhalve € 43.260.000.
- Op grond van de waardeontwikkeling in 2026 is de waarde van woningen gestegen naar $(1,03 * € 88.128.000.000 =) € 90.771.840.000$.
- Het hieruit resulterende tarief voor woningen is dan $(43.260.000 / 90.771.840.000 =) 0,04766\%$.
- Het tarief voor niet-woningen wordt dan $(1,009 * 0,04766\% =) 0,04809\%$.

Berekeningswijze 2

a. Voor het jaar 2026

1. *Basisgegevens peildatum 1-1-2024*

Voor het waterschap is de Ausgangssituatie op de waardepeildatum voor de twee tarieven binnen gebouwd uit het wetsvoorstel:

- Waarde woningen: € 80.000.000.000
- Waarde niet-woningen: € 20.000.000.000

De waardeverhouding woningen en niet-woningen op de peildatum is derhalve 80%-20% en het kostenaandeel van de eigenaren van woningen na het peiljaar 2024 moet voor de berekening van de tarieven in het geval van dit waterschap altijd 80% blijven en het kostenaandeel van de eigenaren van niet-woningen altijd 20%.

2. *Waardeontwikkeling in 2024*

Op grond van de overzichten van de Waarderingskamer in het jaar 2025 en inzichten in het effect van volumeontwikkelingen op de waardeontwikkeling heeft het waterschap berekend dat de gewogen gemiddelde waardeontwikkeling van woningen in de periode 1-1-2024 tot 1-1-2025 +8% is geweest en van niet-woningen +2%. Dit leidt ertoe dat waarden die voor de tariefberekening moeten worden gebruikt als volgt zijn:

- Waarde woningen: $(1,08 * € 80.000.000.000 =) € 86.400.000.000$
- Waarde niet-woningen: $(1,02 * 20.000.000.000 =) € 20.400.000.000$

3. *Tariefberekening voor 2026*

- Bij een begrote belastingopbrengst gebouwd van € 50.000.000 moeten de eigenaren van woningen 80% hiervan opbrengen, derhalve € 40.000.000, en de eigenaren van niet-woningen 20%, zijnde € 10.000.000.
- De hieruit resulterende tarieven zijn de volgende:
 - voor woningen: $(40.000.000 / 86.400.000.000 =) 0,04630\%$.
 - voor niet-woningen: $(10.000.000 / 20.400.000.000 =) 0,04902\%$.

b. Voor het jaar 2027

1. *Waardeontwikkeling in 2025*

Op grond van de overzichten van de Waarderingskamer in het jaar 2026 en inzichten in het effect van volume-ontwikkelingen op de waardeontwikkeling heeft het waterschap berekend dat de gewogen gemiddelde waardeontwikkeling van woningen in de periode 1-1-2025 tot 1-1-2026 +2% is geweest en van niet-woningen +5%. Dit leidt ertoe dat waarden die voor de tariefberekening moeten worden gebruikt als volgt zijn:

- Waarde woningen: $(1,02 * 86.400.000.000 =) € 88.128.000.000$
- Waarde niet-woningen: $(1,05 * 20.400.000.000 =) € 21.420.000.000$

2. *Tariefberekening voor 2027*

- De begrote opbrengst gebouwd is 3% hoger dan in 2026 en bedraagt derhalve $(1,03 * 50.000.000 =) € 51.500.000$.
- De eigenaren van woningen moeten hiervan 80% opbrengen, derhalve € 41.200.000, en de eigenaren van niet-woningen 20%, zijnde € 10.300.000.
- De hieruit resulterende tarieven zijn de volgende:
 - voor woningen: $(41.200.000 / 88.128.000.000 =) 0,04675\%$.
 - voor niet-woningen: $(10.000.000 / 21.420.000.000 =) 0,04809\%$.

c. Voor het jaar 2028

1. *Waardeontwikkeling in 2026*

Op grond van de overzichten van de Waarderingskamer in het jaar 2027 en inzichten in het effect van volumeontwikkelingen op de waardeontwikkeling heeft het waterschap berekend dat de gewogen gemiddelde waardeontwikkeling van woningen in de periode 1-1-2026 tot 1-1-2027 +3% is geweest en van niet-woningen +5%. Dit leidt ertoe dat waarden die voor de tariefberekening moeten worden gebruikt als volgt zijn:

- Waarde woningen: $(1,03 * 88.128.000.000 =) € 90.771.840.000$
- Waarde niet-woningen: $(1,05 * 21.420.000.000 =) € 22.491.000.000$

2. *Tariefberekening voor 2028*

- De begrote opbrengst gebouwd is 5% hoger dan in 2027 en bedraagt derhalve $(1,05 * 51.500.000 =) € 54.075.000$.
- De eigenaren van woningen moeten hiervan 80% opbrengen, derhalve € 43.260.000, en de eigenaren van niet-woningen 20%, zijnde € 10.815.000.
- De hieruit resulterende tarieven zijn de volgende:
 - voor woningen: $(43.260.000 / 90.771.840.000 =) 0,04766\%$.
 - voor niet-woningen: $(10.815.000 / 22.491.000.000 =) 0,04809\%$.