

Verordening onroerende-zaakbelastingen Breda 2012

De raad van de gemeente Breda;

gezien het voorstel van burgemeester en wethouders en met overname van de daarin vermelde overwegingen;

gelet op de artikelen 220 tot en met 220h van de Gemeentewet;

besluit vast te stellen de volgende verordening:

Verordening op de heffing en de invordering van onroerende-zaakbelastingen Breda 2012

Artikel 1 Belastingplicht

1. Onder de naam 'onroerende-zaakbelastingen' worden ter zake van binnen de gemeente gelegen onroerende zaken twee directe belastingen geheven:
 - a.een gebruikersbelasting van degene die bij het begin van het kalenderjaar een onroerende zaak die niet in hoofdzaak tot woning dient, al dan niet krachtens eigendom, bezit, beperkt recht of persoonlijk recht gebruikt, verder te noemen: gebruikersbelasting;
 - b.een eigenarenbelasting van degene die bij het begin van het kalenderjaar van een onroerende zaak het genot heeft krachtens eigendom, bezit of beperkt recht, verder te noemen: eigenarenbelasting.
2. Bij de gebruikersbelasting wordt:
 - a.gebruik door degene aan wie een deel van een onroerende zaak in gebruik is gegeven, aangemerkt als gebruik door degene die dat deel in gebruik heeft gegeven; degene die het deel in gebruik heeft gegeven, is bevoegd de belasting als zodanig te verhalen op degene aan wie dat deel in gebruik is gegeven;
 - b.het ter beschikking stellen van een onroerende zaak voor volgtijdig gebruik aangemerkt als gebruik door degene die die onroerende zaak ter beschikking heeft gesteld; degene die de onroerende zaak ter beschikking heeft gesteld is bevoegd de belasting als zodanig te verhalen op degene aan wie die zaak ter beschikking is gesteld.
3. Met betrekking tot de eigenarenbelasting wordt als genothebbende krachtens eigendom, bezit of beperkt recht aangemerkt degene die bij het begin van het kalenderjaar als zodanig in de kadastrale registratie is vermeld, tenzij blijkt dat hij op dat tijdstip geen genothebbende krachtens eigendom, bezit of beperkt recht is.

Artikel 2 Belastingobject

1. Als onroerende zaak wordt aangemerkt de onroerende zaak, bedoeld in hoofdstuk III van de Wet waardering onroerende zaken.
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 die onroerende zaak die dienen tot woning dan wel volledig dienstbaar zijn aan woondoeleinden.

Artikel 3 Maatstaf van heffing

1. De heffingsmaatstaf is de op de voet van hoofdstuk IV van de Wet waardering onroerende zaken voor de onroerende zaak vastgestelde waarde voor het kalenderjaar bedoeld in artikel 1.
2. Indien met betrekking tot een onroerende zaak geen waarde is vastgesteld op de voet van hoofdstuk IV van de Wet waardering onroerende zaken wordt de heffingsmaatstaf van die onroerende zaak bepaald met overeenkomstige toepassing van het bepaalde bij of krachtens de artikelen 17, 18 en 20, tweede lid, van de Wet waardering onroerende zaken.

Artikel 4 Vrijstellingen

1. In afwijking in zoverre van artikel 3 wordt bij de bepaling van de heffingsmaatstaf buiten aanmerking gelaten, voor zover dit niet reeds is geschied bij de bepaling van de in dat artikel bedoelde waarde, de waarde van:
 - a. ten behoeve van de land- of bosbouw bedrijfsmatig geëxploiteerde cultuurgrond, daaronder mede begrepen de open grond, alsmede de ondergrond van glasopstanden, die bedrijfsmatig aangewend wordt voor de kweek of teelt van gewassen, zonder daarbij de ondergrond als voedingsbodem te gebruiken;
 - b. glasopstanden, die bedrijfsmatig worden aangewend voor de kweek of teelt van gewassen, voorzover de ondergrond daarvan bestaat uit de in onderdeel a bedoelde grond;
 - c. onroerende zaken die in hoofdzaak zijn bestemd voor de openbare eredienst of voor het houden van openbare bezinningssamenkomsten van levensbeschouwelijke aard, een en ander met uitzondering van delen van zodanige onroerende zaken die dienen als woning;
 - d. één of meer onroerende zaken die deel uitmaken van een op de voet van de Natuurschoonwet 1928 aangewezen landgoed dat voldoet aan de voorwaarden genoemd in artikel 8 van het Rangschikkingsbesluit Natuurschoonwet 1928, met uitzondering van de daarop voorkomende gebouwde eigendommen;
 - e. natuurterreinen, waaronder mede worden verstaan duinen, heidevelden, zandverstuivingen, moerassen en plassen, die door rechtspersonen met volledige rechtsbevoegdheid welke zich uitsluitend of nagenoeg uitsluitend het behoud van natuurschoon ten doel stellen, beheerd worden;
 - f. openbare land- en waterwegen en banen voor openbaar vervoer per rail, een en ander met inbegrip van kunstwerken;
 - g. watervedigings- en waterbeheersingswerken die worden beheerd door organen, instellingen of diensten van publiekrechtelijke rechtspersonen, met uitzondering van de delen van zodanige werken die dienen als woning;
 - h. werken die zijn bestemd voor de zuivering van riool- en ander afvalwater en die worden beheerd door organen, instellingen of diensten van publiekrechtelijke rechtspersonen,

- met uitzondering van de delen van zodanige werken die dienen als woning;
- i. werktuigen die van een onroerende zaak kunnen worden afgescheiden zonder dat beschadiging van betekenis aan die werktuigen wordt toegebracht en die niet op zichzelf als gebouwde eigendommen zijn aan te merken;
 - j. straatmeubilair, waaronder begrepen alle zodanige gebouwde eigendommen - niet zijnde gebouwen - welke zijn geplaatst ten gerieve of in het belang van het publiek, ten dienste van het verkeer of ter verfraaiing van de gemeente, zoals lichtmasten, verkeersinstallaties, standbeelden, monumenten, fontein, banken,abri's, hekken en palen.
2. In afwijking in zoverre van artikel 3 wordt bij de bepaling van de heffingsmaatstaf voor de gebruikersbelasting buiten aanmerking gelaten de waarde van gedeelten van de onroerende zaak die in hoofdzaak tot woning dienen dan wel in hoofdzaak dienstbaar zijn aan woondoeleinden.

Artikel 5 Belastingtarieven

1. Het tarief van de belasting bedraagt een percentage van de heffingsmaatstaf.
Het percentage bedraagt:
- a. voor de gebruikersbelasting 0,1133%;
 - b. bij de eigenarenbelasting
 - 1. voor onroerende zaken die in hoofdzaak tot woning dienen 0,0870%;
 - 2. voor onroerende zaken die niet in hoofdzaak tot woning dienen 0,1422%.
2. Indien de heffingsmaatstaf beneden € 12.000,00 blijft, wordt geen belasting geheven.

Artikel 6 Wijze van heffing

De belastingen worden bij wege van aanslag geheven.

Artikel 7 Termijnen van betaling

1. In afwijking van artikel 9, eerste lid, van de Invorderingswet 1990 moeten de aanslagen worden betaald in twee gelijke termijnen waarvan de eerste vervalt op de laatste dag van de maand volgend op de maand die in de dagtekening van het aanslagbiljet is vermeld en de tweede twee maanden later.
2. In afwijking van het bepaalde in het eerste lid geldt, ingeval het totaalbedrag van alle op één aanslagbiljet verenigde aanslagen gemeentelijke heffingen meer bedraagt dan € 2.500,00, dat dit bedrag moet worden betaald op de laatste dag van de maand volgend op de maand die in de dagtekening van het aanslagbiljet is vermeld.

3. In afwijking van het bepaalde in het eerste lid geldt, ingeval machtiging is verleend tot automatische incasso en het totaalbedrag van de op één aanslagbiljet verenigde aanslagen gemeentelijke heffingen € 100,00 of meer doch niet meer dan € 2.500,00 bedraagt, dat de aanslagen moeten worden betaald in 10 gelijke termijnen waarvan de eerste termijn vervalt op de 28e dag van de maand volgende op de maand die in de dagtekening van het aanslagbiljet is vermeld en elk van de volgende termijnen telkens een maand later.
4. De in het derde lid bedoelde machtiging tot automatische incasso wordt geacht niet te zijn verleend indien twee van de tien termijnen niet zijn betaald doordat automatische incasso van de betaalrekening van de belastingschuldige niet mogelijk blijkt dan wel binnen één maand na afschrijving zijn gestorneerd. Alsdan gelden de betaaltermijnen als bedoeld in het eerste lid;
5. De Algemene Termijnenwet is niet van toepassing op de in voorgaande leden gestelde termijnen.

Artikel 8 Nadere regels door het Dagelijks Bestuur

Het Dagelijks Bestuur van de Belastingssamenwerking West-Brabant kan nadere regels geven met betrekking tot de heffing en de invordering van de onroerende-zaakbelastingen.

Artikel 9 Inwerkingtreding en citeertitel

1. De 'Verordening onroerende-zaakbelastingen Breda 2011' van 16 december 2010, wordt ingetrokken met ingang van de in het derde lid genoemde datum van ingang van de heffing, met dien verstande dat zij van toepassing blijft op de belastbare feiten die zich voor die datum hebben voorgedaan.
2. Deze verordening treedt in werking met ingang van de eerste dag na die van de bekendmaking.
3. De datum van ingang van de heffing is 1 januari 2012.
4. Deze verordening wordt aangehaald als 'Verordening onroerende-zaakbelastingen Breda 2012'.

Aldus besloten in zijn openbare vergadering van 22 december 2011,

, voorzitter.

, griffier.

Memorie van toelichting Verordening onroerende-zaakbelastingen Breda 2012.

A. Algemeen.

1. Wettelijke basis.

De verordening onroerende-zaakbelastingen is gebaseerd op de tekst van de Gemeentewet (Stb. 1994, 762). Voor de waardebepaling gelden tevens de bepalingen van de Wet waardering onroerende zaken (Stb. 1994,874; hierna: Wet WOZ). In de verordening is gekozen voor een duidelijke scheiding tussen verantwoordelijkheden op waarderingsgebied (geregeld in de Wet WOZ) en op heffingsgebied. Overeenkomstig de Gemeentewet is daarom gekozen voor verwijzing naar de bepalingen in de Wet WOZ en is de tekst van de desbetreffende bepalingen niet overgenomen in de verordening. Ten behoeve van de praktijk wordt in de toelichting bij het betreffende artikel een korte toelichting op de werking van de Wet WOZ gegeven. De verordening en toelichting zijn gebaseerd op de wetteksten zoals die voor het jaar 2012 bekend zijn.

2. Financiële Verhoudingswet.

Met ingang van 1997 is er een samenhang tussen de hoogte van de algemene uitkering van een gemeente en haar belastingcapaciteit voor de onroerende-zaakbelastingen. In het verdeelmodel voor het gemeentefonds worden enerzijds bestaande kostenverschillen tussen gemeenten gladgestreken, voor zover deze niet zijn toe te schrijven aan expliciete eigen beleidskeuzes. Anderzijds wordt rekening gehouden met bestaande verschillen in het vermogen eigen middelen te verwerven. De verevening met de waarde OZB wordt gesteld op 80% van de waarde van woningen en 70% van de waarde van niet-woningen. Door deze systematiek leiden verschillen in waarde van de onroerende zaken tot verschillen in belastingcapaciteit. Het gemeentefonds is dan ook te zien als egalisatiefonds voor verschillen in belastingcapaciteit. De werkelijke hoogte van de tarieven heeft geen invloed op de uitkering uit het gemeentefonds. Doordat de belastingcapaciteit wordt bepaald door de waarde van de onroerende zaken binnen de gemeente, is dit alleen mogelijk wanneer alle gemeenten op hetzelfde moment en op dezelfde wijze hun waarde vaststellen. Voor het jaar 2012 wordt gewerkt met taxaties naar waardepeildatum 1 januari 2011.

3. Wet waardering onroerende zaken.

Op 1 januari 1995 is de Wet WOZ in werking getreden. Deze wet regelt de bepaling en vaststelling van de waarde van onroerende zaken ten behoeve van de belastingheffing door rijk, gemeenten en waterschappen, waaronder ook de onroerende-zaakbelastingen. De waardebepaling geschiedt onder verantwoordelijkheid van het college van burgemeester en wethouders van de gemeente waarin de onroerende zaak is gelegen. De waarde wordt met een voor bezwaar en beroep vatbare beschikking aan de eigenaar en aan de gebruiker (mits deze als belanghebbende kan worden aangemerkt, m.a.w. de gebruiker van een niet-woning) bekendgemaakt. Vanaf 2007 wordt de waarde jaarlijks vastgesteld. Met ingang van 2008 ligt de waardepeildatum één jaar voor aanvang van het kalenderjaar waarvoor de waarde geldt.

4. Afschaffing OZB-gebruikersbelasting voor woningen.

Met ingang van 1 januari 2006 is de OZB-gebruikersbelasting voor woningen afgeschaft (Wet van 22 december 2005, Stb. 725).

5. Afschaffing limiettarieven

Met ingang van 1 januari 2008 zijn de limieten voor tarieven en tariefstijgingen afgeschaft (Wet van 7 december 2007, Stb. 570). Gemeenten zijn vrij in het vaststellen van drie tarieven: een eigenarentarief en een gebruikerstarief voor niet-woningen en een eigenarentarief voor woningen. Daarbij gelden geen absolute of relatieve limieten. Wel is ter voorkoming van een onevenredige stijging van de collectieve lastendruk een macronorm ingesteld. Dit is een bestuurlijke norm. Bij overschrijding van de norm vindt er een bespreking plaats tussen Rijk en gemeenten in het bestuurlijk overleg Financiële Verhoudingen in de maand april. Het Rijk kan uiteindelijk als machtsmiddel de hoogte van de uitkering uit het gemeentefonds gebruiken.

6 Tarief als percentage van de waarde

De onroerende-zaakbelasting wordt met ingang van 1 januari 2009 berekend naar een percentage van de waarde van de onroerende zaak. Dit volgt uit de wijziging van artikel 220f van de Gemeentewet (Stb. 2008, 262). De mogelijkheid om een tarief per eenheid van € 2500,00 vast te stellen is hiermee vervallen.

B. Artikelsgewijze toelichting.

Aanhef.

In de aanhef wordt verwezen naar artikelen 220 tot en met 220h van de Gemeentewet. Omdat in de Gemeentewet in voorkomende gevallen al wordt verwezen naar de Wet WOZ, is het niet nodig om ook in de aanhef te verwijzen naar de Wet WOZ.

Artikel 1. Belastingplicht.

In overeenstemming met artikel 220 van de Gemeentewet zijn de binnen de gemeente gelegen onroerende zaken aangewezen als belastingobject. Ter zake van iedere onroerende zaak kan een directe belasting voor het genot krachtens eigendom, bezit of beperkt recht worden geheven. De belasting wegens genot krachtens eigendom, bezit of beperkt recht wordt aangeduid als eigenarenbelasting. De belasting wegens het gebruik van een onroerende zaak wordt aangeduid als gebruikersbelasting en wordt slechts geheven ter zake van onroerende zaken die niet in hoofdzaak tot woning dienen.

De onroerende-zaakbelastingen zijn tijdstipbelastingen. Het begin van het kalenderjaar bepaalt de belastingplicht.

Indien het gebruik dan wel het genot krachtens eigendom, bezit of beperkt recht in de loop van het jaar aanvangt of eindigt, heeft dat geen invloed op de belastingplicht. Zie in dit verband ook Hof Den Haag 26 januari 2000, nr. 98/02639, Belastingblad 2001, blz. 163.

Gebruikersbelasting

De gebruikersbelasting wordt vanaf 1 januari 2006 slechts geheven van degene die (naar de omstandigheden beoordeeld) bij het begin van het kalenderjaar een onroerende zaak die niet in hoofdzaak tot woning dient (niet-woning) al dan niet krachtens eigendom, bezit of beperkt recht of persoonlijk recht gebruikt. Daarbij is het niet van belang op grond waarvan gebruik wordt gemaakt van de niet-woning. Ook bij wederrechtelijk gebruik (krakers) is sprake van gebruik (Hoge Raad 10 maart 1982, nr. 20 860, BNB 1982/115, Belastingblad 1982, blz. 148 (Dordrecht)).

Het begrip gebruik

Degene die de niet-woning metterdaad bezigt ter bevrediging van zijn eigen behoeften, moet als gebruiker worden aangemerkt. Dit volgt uit het arrest Hoge Raad 5 september 1979, nr. 19420, BNB 1979/268 (Uitgeest), waarin werd beslist dat het doen bouwen op een ongebouwd eigendom moet worden aangemerkt als gebruik van de niet-woning door de opdrachtgever. Het aanhouden voor handels- of beleggingsdoeleinden levert geen metterdaad bezigen en dus geen feitelijk gebruik op, aldus Hoge Raad 22 juli 1985, nr. 22649, BNB 1985/258, Belastingblad 1985, blz. 658 (De Bilt). Zie echter hierna onder leegstand. Of er sprake is van gebruik wordt beoordeeld naar de feitelijke omstandigheden. Een van de belangrijkste aanwijzingen voor het gebruik van een niet-woning is de aanwezigheid van meubilair of andere zaken. Feitelijke aanwezigheid van personen is geen vereiste. De afwezigheid van de gebruiker van een niet-woning op 1 januari leidt dus niet zonder meer tot het achterwege laten van heffing van de gebruikersbelasting.

Zie tevens Hoge Raad 30 juni 1993, nr. 28345, BNB 1993/265, Belastingblad 1993, blz. 543 (Grootegast), Hoge Raad 4 januari 1995, nr. 30176, BNB 1995/52, Belastingblad 1995, 417 (Rotterdam), Hoge Raad 27 november 1996, nr. 31829, Belastingblad 1996, blz. 835 (Enschede), Hoge Raad 8 januari 1997, nr. 31887, Belastingblad 1997, blz. 117 (Haarlem) en Hof Amsterdam 30 november 1999, nr. 98/5331, Belastingblad 2000, blz. 498 (Amsterdam). Zie voor een uitgebreide uitleg van het begrip gebruik en een toelichting op jurisprudentie: mr M.W. Koenis, Handleiding gebruik in de onroerende-zaakbelastingen, Belastingblad 2002, blz. 799. Zie ook de bijlage bij de conclusies van de Advocaat-Generaal van 12 februari 2008 over gebruik bij een pand in aanbouw (nrs. 42022 LJN: BC5819 (OZB) en 43349, BC5825 (WOZ)). De jurisprudentie die over de term "gebruik" is gewezen over woningen geldt ook voor niet-woningen.

Leegstand

Bij de wijziging van de Gemeentewet met betrekking tot de materiële belastingbepalingen in 1995 achtte de wetgever een verruiming van het begrip gebruik wenselijk, omdat het draagvlak van de onroerende-zaakbelastingen zo breed mogelijk moet zijn. Het begrip 'feitelijk gebruik' in de Gemeentewet werd vervangen door het begrip 'gebruik'. Volgens de wetgever is er ook sprake van gebruik wanneer de genothebbende krachtens eigendom, bezit of beperkt recht (verder: zakelijk recht) de onroerende zaak bewust leeg laat staan met de bedoeling hem voor bepaalde doeleinden voor zichzelf ter beschikking te houden: 'Een leegstaand object, dat wil zeggen een object dat echt leeg staat, en dat dus geen meubilair en dergelijke bevat, wordt ook niet gebruikt in de zin van artikel 219, onderdeel a (thans artikel 220, onderdeel a; VNG)'. Dit is slechts anders indien een genothebbende krachtens een zakelijk recht zijn object bewust leeg laat staan met de bedoeling het voor bepaalde doeleinden voor zichzelf ter beschikking te houden.' (Kamerstukken 11, 1989-1990, 21 591, nr. 3, blz. 68).

Om te bepalen of er sprake is van belastbare leegstand moet worden beoordeeld of de zakelijk gerechtigde de niet-woning bewust leeg laat staan. Gezien het objectieve karakter van de onroerende-zaakbelastingen is voor deze beoordeling niet zozeer relevant wat de zakelijk gerechtigde er zelf van vindt, als wel wat naar de omstandigheden beoordeeld waarschijnlijk moet worden geacht.

Wanneer een niet-woning langer leegstaat dan vergelijkbare niet-woningen is het vermoeden gerechtvaardigd dat de gerechtigde krachtens zakelijk recht dit bewust doet. Wanneer hij echter aannemelijk weet te maken dat hij serieuze pogingen onderneemt om de niet-woning te verhuren of te verkopen kan er van belastbaar gebruik van een leegstaande niet-woning geen sprake zijn. Dan wordt de niet-woning immers niet aangehouden ten behoeve van de zakelijk gerechtigde zelf maar voor handels- of beleggingsdoeleinden.

Ter illustratie is de uitspraak Hof Amsterdam 27 oktober 1999, nr. 99/00352, Belastingblad 2000, blz. 98, interessant. Een woning is tot 1991 verhuurd en wordt in 1998 verkocht. De woning wordt in de tussenliggende periode niet bewoond, maar belanghebbende zorgt ervoor dat de woning een bewoonde indruk maakt om ongewenste interesse te ontmoedigen. Daartoe zijn meubels geplaatst en is de aansluiting op gas en licht gehandhaafd. Naar aanleiding van de aanslag OZB-gebruik 1997 stelt belanghebbende zich op het standpunt dat de woning in afwachting van verkoop wordt aangehouden. Het Hof volgt belanghebbende hierin en overweegt dat er geen sprake is van gebruik wanneer een onroerende zaak wordt aangehouden voor handels- of beleggingsdoeleinden. Aangezien de woning slechts ingericht is gehouden met het oog op verkoop is er geen sprake van belast gebruik. Wij achten deze uitspraak niet juist. Wanneer een woning sinds 1991 leeg staat mag men zes jaar later toch concluderen dat de woning bewust wordt leeg gehouden. Dat de woning in 1998 uiteindelijk is verkocht doet hier niet aan af, aangezien daaruit niet kan worden afgeleid of belanghebbende de woning op de peildatum voor zichzelf of ter verkoop aanhield. Het Hof had behoren te onderzoeken of belanghebbende op of rond de peildatum daadwerkelijk pogingen deed om de woning te verkopen of te verhuren. Als daarvan sprake blijkt te zijn, kan worden geconcludeerd dat de woning wordt aangehouden voor handels- of beleggingsdoeleinden.

Als daarvan geen sprake blijkt te zijn, is veeleer aannemelijk dat belanghebbende de woning voor zichzelf ter beschikking houdt. Volgens de VNG is er in deze casus overigens wel sprake van belast gebruik nu de woning is ingericht en is aangesloten op de nutsvoorzieningen en er tevens elektriciteit gebruikt wordt.

De Hoge Raad laat zich in zijn arrest van 7 oktober 1998, nr. 33767, LJN: AA2318, Belastingblad 1998, blz. 878 (Haarlem) voor het eerst uit over het nieuwe begrip gebruik. De Hoge Raad oordeelt dat een woning die op de peildatum in afwachting van een verbouwing 'kaal' is en niet geschikt voor bewoning of enige andere vorm van gebruik, niet wordt gebruikt. Dit oordeel lijkt op gespannen voet te staan met de bedoeling van de wetgever dat onroerende zaken die de eigenaar bewust leeg laat staan in de gebruikersbelasting dienen te worden betrokken, maar beslissend is hier waarschijnlijk geweest dat de eigenaar op de peildatum nog niet in het bezit was van de door hem reeds aangevraagde bouwvergunning. De leegstand is dan niet zozeer toe te schrijven aan de motieven van de eigenaar, maar aan het feit dat de eigenaar formeel niet mag bouwen. Hof 's-Gravenhage heeft in zijn uitspraak van 22 augustus 2000, nr. 99/00456, Belastingblad 2001, blz. 1220, beslist dat een (nagenoeg) leegstaande woning door de eigenaar wordt gebruikt omdat zij hem ter beschikking staat. Er is ook sprake van gebruik wanneer de eigenaar de woning ter beschikking houdt van zijn ouders. Aangezien met de wetswijziging een verruiming van het begrip gebruik is beoogd heeft de oudere jurisprudentie zijn gelding overigens niet verloren.

Het begrip gebruiker

Wie de gebruiker van een niet-woning is, zal bijvoorbeeld uit de administratie van nutsbedrijven blijken. Ook kan gebruik worden gemaakt van aangiftebiljetten. Zie in dit verband ook artikel 8 van de verordening. Zie voor een nadere invulling van het begrip gebruiker ook hierna bij de toelichting op het tweede lid, onderdeel c.

Tweede lid, onderdeel a

Overeenkomstig artikel 220b, eerste lid, van de Gemeentewet zijn in artikel 1, tweede lid, van de verordening enkele aanvullende bepalingen inzake de gebruikersbelasting opgenomen. Bij de wijziging van de materiële belastingbepalingen in 1995 is het begrip 'feitelijk gebruik' in de Gemeentewet vervangen door 'gebruik'. Daardoor kan de gebruikersbelasting in bepaalde situaties belastingplichtigen aanwijzen die niet feitelijk gebruik maken van een niet-woning. Zo regelt artikel 1, tweede lid, onderdeel a, van de verordening dat gebruik door degene aan wie een deel van een onroerende zaak in gebruik is gegeven, wordt aangemerkt als gebruik door degene die dat deel in gebruik heeft gegeven.

Door deze bepaling is de verhuurder (al of niet tevens eigenaar) ook belastingplichtig voor de gebruikersbelasting als hij niet zelf gebruiker (van een deel) van de niet-woning is.

Dit betekent dat bij verzamelkantoorgebouwen met meer dan één gebruiker (die voor de Wet WOZ en de onroerende-zaakbelastingen als één object kunnen gelden), de verhuurder in de heffing van de gebruikersbelasting moet worden betrokken. De huurders zijn dan niet belastingplichtig. Voor alle duidelijkheid: de bepaling ziet alleen op situaties waarin delen van de onroerende zaak worden gebruikt door afzonderlijke gebruikers, die niet gezamenlijk het geheel gebruiken. De verhuurder van een niet-woning kan niet als gebruiker worden aangemerkt als hij de niet-woning verhuurt aan bijvoorbeeld één onderneming of één persoon. Verhuurt hij de verschillende delen echter aan verschillende gebruikers, dan is hij wel belastingplichtig. Verhuurt hij echter de niet-woning als geheel aan meerdere gebruikers (bijvoorbeeld van één onderneming), dan is hij niet belastingplichtig. Hij staat dan immers niet een gedeelte van de niet-woning in gebruik af. Degene die het gebruik afstaat, mag overigens de gebruikersbelasting wel verhalen op degene aan wie het gebruik van een deel wordt afgestaan.

Tweede lid, onderdeel b

Dit onderdeel bepaalt dat het ter beschikking stellen van een onroerende zaak voor volgtijdig gebruik wordt aangemerkt als gebruik door degene die de onroerende zaak ter beschikking heeft gesteld. Dit ziet met name op niet-woningen die voor korte perioden worden verhuurd.

In beginsel is de eigenaar degene die de niet-woning ter beschikking stelt voor volgtijdig gebruik. Dit is alleen anders indien gebruik wordt gemaakt van een verhuurorganisatie en deze verhuurorganisatie grotendeels het financiële risico van meer- of minderopbrengsten uit de verhuur draagt. Alleen het uit handen geven van de bemiddeling (al dan niet tegen een beperkt percentage van de verhuurprijs) aan een verhuurorganisatie is niet voldoende om deze verhuurorganisatie als gebruiker aan te merken. Zie ook Hoge Raad 7 februari 2001, nr. 35865, LJN: AA9843, BNB 2001/113, Belastingblad 2001, blz 456, BNB 2001/113, m.n. Snoijink (Wierden) en Hoge Raad 22 november 2002, nr. 37361, LJN: AF0960, BNB 2003/36 m.n. Snoijink (Oostburg). Degene die de niet-woning ter beschikking stelt is bevoegd om de belasting te verhalen op degene aan wie die zaak ter beschikking is gesteld.

Derde lid

De vaststelling van de genothebende krachtens eigendom, bezit of beperkt recht, geschiedt in het algemeen op grond van de kadastrale registers. De tot belastingplicht leidende beperkte rechten zijn:

- ∞ Appartementsrecht;
- ∞ Erfpachtrecht;
- ∞ Recht van opstal;
- ∞ Recht van vruchtgebruik;
- ∞ Recht van beklemming;
- ∞ Recht van gebruik en bewoning;
- ∞ Beperkt recht in de zin van artikel 5, derde lid, onderdeel b, van de Belemmeringenwet privaatrecht.

Het kadastrale register geeft in vrijwel alle gevallen uitsluitend omtrent de vraag wie de genothebende krachtens eigendom, bezit of beperkt recht is. Gezien de omschrijving van de belastingplicht heeft de gemeente ten aanzien van de belastingplichtige een keuzemogelijkheid indien er naast eigendom ook sprake is van een afgeleid recht (bijvoorbeeld recht van vruchtgebruik). Ook hier brengen de algemene beginselen van behoorlijk bestuur met zich dat de aanwijzing van een belastingplichtige geschiedt op basis van beleidsregels die door het college van burgemeester en wethouders of de heffingsambtenaar zijn vastgesteld en bekendgemaakt. Hetzelfde geldt indien er meer genothebenden zijn die met betrekking tot één onroerende zaak in dezelfde hoedanigheid verkeren (bijvoorbeeld in geval van mede-eigendom twee eigenaren). Ook dan zal de gemeente bij de keuze van de belastingplichtige moeten handelen op grond van vastgestelde en bekendgemaakte beleidsregels.

In een beperkt aantal gevallen geeft het kadastrale register niet aan wie de genothebende krachtens eigendom, bezit of beperkt recht is. Op grond van artikel 5:20 BW is de eigenaar van de grond ook eigenaar van alle gebouwen en werken die duurzaam met de grond zijn verenigd, tenzij de wet anders bepaalt of als er sprake is van een bestanddeel van een andere onroerende zaak. Wettelijke uitzonderingen staan onder andere in artikel 5.6 van de Telecommunicatiewet waarin de aanbieder van een telecommunicatienetwerk als eigenaar wordt aangemerkt en in artikel 3 van de Mijnbouwwet waarin de Staat als eigenaar wordt aangemerkt van de nog niet gewonnen delfstoffen. De uitzondering van het bestanddeel van een andere onroerende zaak wordt horizontale natrekking genoemd. Dat is bijvoorbeeld het geval indien een kelder onder de grond doorloopt over een ander perceel.

Van horizontale natrekking is ook sprake indien een garage gedeeltelijk op een ander perceel staat (Hoge Raad 17 september 2004, nr. 3800, LJN:AR2307, Belastingblad 2004, blz. 1176 (Amsterdam)).

Overigens bestaan er verschillende vormen van zogenaamde economische eigendom die niet gepaard gaan met een recht van eigendom, bezit of beperkt recht.

Iemand heeft de economische eigendom van een zaak indien hij niet de juridische eigenaar daarvan is, maar economisch daarbij wel belang heeft in die zin dat hij het volle risico voor alle waardeveranderingen en zelfs voor het eventuele tenietgaan van die zaak draagt. Niet de economische eigenaar maar de juridisch eigenaar is de genothebbende krachtens eigendom, bezit of beperkt recht. De Hoge Raad heeft beslist dat de overdracht van de economische eigendom niet belet dat de juridisch eigenaar in de heffing van de onroerende-zaakbelastingen wordt betrokken omdat het objectieve karakter van de onroerende-zaakbelastingen met zich meebrengt dat door de eigenaar, bezitter of beperkt gerechtigde vrijwillig aanvaarde beperkingen van zijn genot niet in de weg staan aan zijn belastingplicht (Hoge Raad 29 november 1989, nr. 26308, BNB 1990/43, Belastingblad 1991, blz. 63 (Amsterdam)). Van een economische eigenaar is bijvoorbeeld sprake bij een huurkoper, maar ook het lidmaatschapsrecht van een coöperatieve flatvereniging kan worden gezien als een vorm van economische eigendom van een flatwoning. De figuur van de economische eigendom doet zich in de praktijk ook nogal eens voor wanneer een vennoot in een vennootschap onder firma of een aandeelhouder van een NV of BV niet de juridische eigendom, maar alleen het belang bij de onroerende zaak inbrengt. Een huurder of pachter kan daarentegen niet als economisch eigenaar worden aangemerkt, omdat hij niet het volle waarderisico loopt. Dit geldt ook in een bijzonder geval van erfpacht, als een zeer hoge canon moet worden betaald. De erfpachter is ook in dat geval nog de genothebbende. Onder het bedoelde genot moet immers, nu op de onroerende zaak een erfpachtrecht rust, worden verstaan de aan dat recht ontleende bevoegdheid om de onroerende zaak te gebruiken overeenkomstig de bepalingen van het erfpachtrecht (Hoge Raad 18 april 1990, nr. 26607, BNB 1991/197, Belastingblad 1990, blz. 419 (Ommen)).

De eigenaar, bezitter of beperkt gerechtigde wordt in de belastingheffing betrokken ongeacht de omvang van zijn genot. Slechts indien de eigenaar wederrechtelijk de uitoefening van zijn eigendomsrecht is ontnomen, kan hij niet als genothebbende krachtens eigendom, bezit of beperkt recht worden aangemerkt, tenzij die ontneming slechts van voorbijgaande aard is (Hoge Raad 10 maart 1982, nr. 20 860, BNB 1982/115, Belastingblad 1982, blz. 148 (Dordrecht)). Het enkele ingeschreven staan bij het kadastrale register levert echter nog geen belastingplicht op (Hoge Raad 4 juni 1986, nr. 23764, BNB 1986/240, Belastingblad 1986, blz. 442 (Amsterdam)).

Voorts kan zich het geval voordoen dat het genot niet voortspuit uit de eigendom, het bezit of het beperkte recht, maar uit een persoonlijk recht. Dit doet zich bijvoorbeeld voor bij een huurafhankelijk recht van opstal. In dat geval worden twee objecten en derhalve twee genothebbers krachtens eigendom, bezit of beperkt recht onderscheiden, te weten de eigenaar van de grond en de eigenaar van het opstal. Bij een zelfstandig recht van opstal wordt slechts een genothebbende krachtens eigendom, bezit of beperkt recht onderscheiden. Zie over het recht van opstal ook de arresten Hoge Raad 7 maart 1979, nr. 20860, BNB 1979/126 (Rotterdam); Hoge Raad 21 oktober 1992, nr. 28641, BNB 1993/9, Belastingblad 1992, blz. 840 (Tilburg) en Hoge Raad 14 september 1994, nr. 29 871, BNB 1994/322, Belastingblad 1994, blz. 627 en 727 (Rotterdam).

Artikel 2. Belastingobject.

Eerste lid

De voorschriften voor de objectafbakening worden sinds 1997 niet meer in de Gemeentewet zelf gegeven, maar in artikel 16 van de Wet WOZ. Daarom wordt voor de afbakening van het belastingobject (de onroerende zaak) in de tekst van de verordening verwezen naar hoofdstuk III van de Wet WOZ. Zie voor een uitgebreide toelichting op de objectafbakening ook de toelichting op de uitvoering van de waardebepaling in de Waarderingsinstructie (Waarderingskamer, Den Haag 2006).

Roerend of onroerend

Voor de heffing van de onroerende-zaakbelastingen is de vraag van belang of er sprake is van een roerende of onroerende zaak. Alleen de onroerende zaken worden immers in de heffing betrokken. Voor de vraag of een zaak roerend of onroerend is, het Burgerlijk Wetboek (BW) van belang. Op grond van artikel 3:3 van het BW worden als onroerend aangemerkt de grond, de nog niet gewonnen delfstoffen, de met de grond verenigde beplantingen, alsmede de gebouwen en werken die duurzaam met de grond zijn verenigd, hetzij rechtstreeks, hetzij door vereniging met andere gebouwen of werken.

Roerend zijn alle zaken die niet onroerend zijn.

Het begrip 'aard- en nagelvast' dat in het oud BW werd gebezigd, is in het nieuw BW niet meer terug te vinden. Hoewel bij de aanpassing van het BW in 1992 is aangegeven dat met de wettekswijziging geen inhoudelijke wijziging is beoogd, blijkt uit jurisprudentie na die aanpassing dat er toch sprake is van een ruimere uitleg van het begrip 'onroerend'.

De verschillende rechters toetsen daarbij niet alleen aan de technische vereisten van een gebouw of werk maar ook aan de beoogde bestemming waarbij wordt gekeken naar de bedoeling van de bouwer (of zijn opdrachtgever) zoals die naar buiten kenbaar is. De vraag of gebouwen en werken al dan niet onroerende zaken zijn, is gevarieerd. Zie voor windmolens Hoge Raad 23 februari 1994, nr. 29115, BNB 1994/136, Belastingblad 1994, blz. 299 (Franekeradeel); Hoge Raad 23 februari 1994, nr. 28837, BNB 1994/135, Belastingblad 1994, blz. 301 (Vlissingen); voor studentenpaviljoens Hof 's-Gravenhage 28 oktober 1994, nr. 924055, Belastingblad 1995, blz. 82 (Studentenpaviljoens); voor een verrijdbare havenkraan Hoge Raad 8 juli 1997, nr. 31274, LJN: AA2223, BNB 1997/294, Belastingblad 1997, blz. 711 (Nijmegen); voor portocabines Hoge Raad 31 oktober 1997, nr. 16404, NJ 1998/97, Belastingblad 1998, blz. 252 (portocabine); voor recreatieonderkomens Hof Arnhem 26 mei 1998, nr. 97/22544, Belastingblad 1999, blz. 48 (stacaravan); Hof Arnhem 28 september 1998, nr. 97/21967 (weekendhuisje); Hoge Raad 20 september 2000, nr. 34371, LJN: AA7147, Belastingblad 2001, blz. 61 alsmede de verwijzingsprocedure Hof Arnhem 17 mei 2002, nr. 00/1765, Belastingblad 2002/932 (Maasbree) en Hoge Raad 7 juni 2002, nr. 36759, LJN: AE3831 (Nunspeet); en voor aanlegsteigers Hoge Raad 20 september 2002, nr. 37128, LJN: AE7857 (Den Haag). Een drijvende woonboot is geen onroerende zaak omdat de duurzame vereniging met de (onder) grond ontbreekt (Hoge Raad 22 juli 1988, nr. 25546, BNB 1988/282, Belastingblad 1988, blz. 579 (Wilnis)). Indien een woonboot echter langdurig op de bodem ligt of is onderheid, is de woonboot wel een onroerende zaak (Hof 's-Gravenhage 31 juli 1996, nr. 93/2342, Belastingblad 1997, blz. 748 (woonboot op zanddam) en Hof Amsterdam 23 april 1999, nr. 98/0065, Belastingblad 2000, blz. 54 (onderheide woonboot)). Overigens kunnen gemeenten op grond van artikel 221 van de Gemeentewet met de onroerende-zaakbelastingen vergelijkbare belastingen heffen van roerende woon- en bedrijfsruimten.

Objectafbakening

De Wet WOZ merkt als onroerende zaak aan:

- a. een gebouwd eigendom;
- b. een ongebouwd eigendom;
- c. een zelfstandig gedeelte van een gebouwd eigendom of ongebouwd eigendom;
- d. een samenstel van een gebouwd eigendom, een ongebouwd eigendom of een zelfstandig gedeelte daarvan;
- e. een als verblijfsrecreatie bestemd en geëxploiteerd geheel van twee of meer gebouwde eigendommen, ongebouwde eigendommen of zelfstandige gedeelten;
- f. het binnen de gemeente gelegen deel van een gebouwd eigendom, een ongebouwd eigendom, een zelfstandig gedeelte, een samenstel of een als verblijfsrecreatie bestemd en geëxploiteerd geheel.

Gebouwd en ongebouwd eigendom

Onder een gebouwd eigendom worden niet alleen constructies van min of meer duurzame aard verstaan die dienen voor het bewaren van goederen of het beschutten van personen of goederen tegen atmosferische invloeden. Uit de jurisprudentie volgt dat ook installaties, open inrichtingen, locaties en dergelijke bouwsels vallen onder het begrip gebouwd eigendom. Zie inzake zwembad Hoge Raad 7 maart 1979, nr. 19017, BNB 1979/125 (Rotterdam), inzake aardgaslocatie Hoge Raad 10 december 1980, nr. 19869, BNB 1981/45 (Denekamp), inzake hoogspanningsmasten Hoge Raad 16 april 1980, nr. 19727, BNB 1980/183 (Beverwijk), inzake aanlegsteigers Hof Amsterdam 20 oktober 1982, nr. 2049/79, BNB 1984/308, Belastingblad 1985, blz. 114 (Amsterdam), inzake windmolens Hoge Raad 23 februari 1994, nr. 28837, BNB 1994/135, Belastingblad 1994, blz. 301 (Vlissingen) en Hoge Raad 23 februari 1994, nr. 29115, BNB 1994/136, Belastingblad 1994, blz. 299 (Franekeradeel). Een onroerende zaak die geen gebouwd eigendom is, moet worden beschouwd als ongebouwd eigendom. Ook indien aan de grond werkzaamheden zijn verricht of drainage is aangebracht, is sprake van een ongebouwd eigendom. Zo concludeerde de Hoge Raad op grond van de aard en omvang van de grondwerkzaamheden bij de aanleg, dat een tennisbaan een ongebouwd eigendom is (Hoge Raad 13 mei 1987, nr. 24454, BNB 1987/219, Belastingblad 1987, blz. 495). Ook een opstal in aanbouw is volgens de Hoge Raad een ongebouwd eigendom (Hoge Raad 25 november 1998, nr. 33944, BNB 1999/19, Belastingblad 2000, blz. 387 (Amsterdam)).

Gedeelten

Een gedeelte van een gebouwd of ongebouwd eigendom dat blijkens zijn indeling is bestemd om als afzonderlijk geheel te worden gebruikt is in beginsel een afzonderlijk belastingobject.

Het gaat daarbij om gedeelten die elk nog als zelfstandige en onafhankelijke eenheid kunnen worden gebruikt (bijvoorbeeld de woning in een flatgebouw). Gemeenschappelijke ruimten in een gebouw worden niet aangemerkt als een zelfstandig gedeelte maar moeten evenredig aan de overige zelfstandige gedeelten worden toegerekend. Dit volgt uit het arrest van de Hoge Raad van 8 juni 1994, nr. 29859, Belastingblad 1994, blz. 659 (Haren). Uit de jurisprudentie volgt dat van een zelfstandig woongedeelte sprake is indien een gedeelte redelijk afsluitbaar is en beschikt over een eigen keuken of kookgelegenheid, douche en toiletruimte. Eventueel kunnen ook aansluitingen op nutsvoorzieningen, telefoon en kabel een aanwijzing zijn. Zie onder meer Hoge Raad 9 september 1992, nr. 28352, BNB 1992/341, Belastingblad 1992, blz. 649 (Leiden), Hof 's-Hertogenbosch 9 oktober 1996, nr. 94/3506, Belastingblad 1998, blz. 348 en Hof Amsterdam 3 december 1999, nr. 98/1032, Belastingblad 2000, blz. 202 (Zaanstad). Van een redelijke afsluitbaarheid is sprake indien het gedeelte feitelijk afsluitbaar is. Het afsluitbaar maken door het alsnog aanbrengen van een deurslot was in de casus van Hof Arnhem 17 februari 1999, nr. 98/1265, Belastingblad 2000, blz. 667, niet voldoende. Een gedeelte van een kantoorgebouw is blijkens zijn indeling bestemd om als een afzonderlijk geheel te worden gebruikt als zodanig gedeelte redelijk afsluitbaar is en aldus kan worden gescheiden van de overige gedeelten van het gebouw (Hoge Raad 16 december 1987, nr. 25015, BNB 1988/91, Belastingblad 1988, blz. 121 (Amsterdam)). Voor een zelfstandig kantoorgedeelte is het niet voldoende dat een kamer afsluitbaar is (Hoge Raad 8 oktober 2004, nrs. 38443 en 38444, LJN:AR3500). Indien op een camping sprake is van feitelijk afzonderlijk te onderscheiden percelen die aan derden worden verhuurd om daarop stacaravans te plaatsen en deze tezamen met het perceel gebruiken, is op grond van het arrest van de Hoge Raad van 28 september 2001, nr. 36224, LJN: AD3888 (Maarssen), sprake van zelfstandige gedeelten.

Samenstel (complex)

Kenmerkend voor samenstellen is dat de daartoe behorende eigendommen naar de omstandigheden beoordeeld bij elkaar behoren en door een en dezelfde (rechts)persoon worden gebruikt. Er zijn dus, naast het eigendom, twee voorwaarden. Allereerst moeten de eigendommen naar de omstandigheden beoordeeld bij elkaar behoren. Daarbij kan bijvoorbeeld de afstand tussen de eigendommen een rol spelen. Vaak zal het ene eigendom een hulpfunctie vervullen voor het andere eigendom. Bijvoorbeeld de garage die naast de woning staat.

Bij de bepaling of de eigendommen naar de omstandigheden bij elkaar behoren moet ook aansluiting worden gezocht bij de maatschappelijke opvatting. De Hoge Raad heeft in zijn arrest van 9 mei 2003, nr. 35987, LJN: AD6058, bepaald dat 'bij de beantwoording van de vraag in hoeverre de door belanghebbende in haar bedrijf aangewende (gedeelten van) eigendommen - die onmiskenbaar een geografisch samenhangend geheel vormen - als een samenstel moeten worden aangemerkt, beslissend is of dat bedrijf als één samenhangend geheel moet worden beschouwd, waarbinnen alle (gedeelten van) eigendommen voor één organisatorisch doel worden aangewend'.

De tweede voorwaarde is dat de eigendommen in gebruik zijn bij dezelfde persoon. Wanneer bijvoorbeeld de bij een woonhuis behorende garage wordt gebruikt door een ander dan de bewoner van het huis, dan vormen woonhuis en garage niet één belastingobject. Woonhuis en garage zijn immers niet meer in gebruik bij dezelfde persoon. Bedrijfsobjecten met een afzonderlijke bovenwoning kunnen niet als één onroerende zaak worden aangemerkt. Zie onder meer Hoge Raad 18 januari 1984, nr. 22165, BNB 1984/100, Belastingblad 1984, blz. 99 (Loon op Zand), Hof Amsterdam 18 september 1998, nr. 97/20861, Belastingblad 1999, blz. 238 en Hof Amsterdam 3 december 1999, nr. 98/1032, Belastingblad 2000, blz. 202 (Zaanstad).

Recreatieterrein

Een recreatieterrein waarop standplaatsen voor stacaravans worden verhuurd of andere vakantieonderkomens staan, wordt vanaf 1 januari 2005 voor de Wet WOZ aangemerkt als één onroerende zaak. De wetgever heeft het ondoelmatig geacht om van alle op recreatieterreinen gelegen onroerende recreatiewoningen en stacaravans met de bijbehorende (onder)grond, de waarde afzonderlijk te bepalen en vast te stellen en deze afzonderlijk in de heffing te betrekken.

Daarom geldt dat de afbakening als afzonderlijke objecten achterwege blijft wanneer het gaat om een geheel van onroerende zaken, zoals recreatiewoningen en stacaravans, dat bijeengenomen een terrein vormt dat bestemd is voor verblijfsrecreatie en als zodanig wordt geëxploiteerd.

Anders gezegd: een recreatieterrein met de opstallen die niet in privé-eigendom zijn, dat als geheel bestemd is en geëxploiteerd wordt voor verblijfsrecreatie, wordt als één onroerende zaak aangemerkt.

Binnen de gemeentegrens

Het binnen de gemeente gelegen deel is een afzonderlijk belastingobject dat afzonderlijk in de heffing zal moeten worden betrokken. Een gebouw dat op de gemeentegrens ligt, zal dus door twee (of meer) gemeenten moeten worden aangeslagen.

Eigendomsgrens is grens object

Alleen als van de samenstellende delen van een onroerende zaak de genothebbende krachtens eigendom, bezit of beperkt recht dezelfde is, is sprake van één belastingobject. Dit betekent dat de eigendomsgrens de uiterste grens van het object vormt. Dit volgt uit het arrest van de Hoge Raad van 20 oktober 1993, nr. 29464, BNB 1993/349, Belastingblad 1994, blz. 174 (Amsterdam) en de uitspraak van Hof 's-Gravenhage van 14 juni 1995, nr. 93/3928, Belastingblad 1995, blz. 699 (Noordwijk).

Gevolgen verkeerde objectafbakening

Oorspronkelijk kon een afbakeningsfout volgens de Hoge Raad in bezwaar of beroep niet worden hersteld zodat de aanslag moest worden vernietigd (zie o.a. Hoge Raad 8 juli 1992, nr. 28262, BNB 1992/311, Belastingblad 1992, blz. 490 (Utrecht)). Een uitzondering gold indien een aanhorigheid niet in aanmerking was genomen (zie o.a. Hoge Raad 21 januari 1981, nr. 20302, BNB 1981/100 (Maassluis)).

In de arresten Hoge Raad 27 september 2002, nr. 34927, LJN: AE8146 (Rotterdam) en Hoge Raad 27 september 2002, nr. 34928, LJN: AD5341 (Rotterdam) en Hoge Raad 9 november 2002, nr. 36941, LJN: AF0074, Belastingblad 2002/1220 (Goedereede) komt de Hoge Raad voor te groot afgebakende objecten echter terug op deze jurisprudentie omdat het gevolg van een gemaakte afbakeningsfout (vernietiging van de gehele aanslag) vaak niet in verhouding staat tot de ernst van de fout. Dit heeft de Hoge Raad ertoe gebracht om de rechtspraak inzake een onjuiste objectafbakening voor zowel de uitvoering van de onroerende-zaakbelastingen als de WOZ te herzien. De nieuwe leer houdt in dat de objectafbakening in bezwaar of beroep door de gemeente of de belastingrechter kan worden aangepast indien de oorspronkelijke beschikking of de aanslag mede betrekking heeft op objecten die in eigendom of gebruik zijn bij derden of geheel of gedeeltelijk op het grondgebied van een andere gemeente zijn gelegen. De aanpassing dient zodanig te geschieden dat de aanslag nog slechts betrekking heeft op één - op de juiste wijze afgebakend - belastingobject. Daarbij dient zo nodig de waarde van het object te worden verlaagd. Voor te klein afgebakende objecten heeft de Hoge Raad de gevolgen geschetst in het arrest van 9 mei 2003, nr. 35987, LJN: AD6058. Het komt erop neer dat WOZ-beschikkingen en aanslagen OZB (op grond van artikel 18a AWR) van te klein afgebakende objecten dienen te worden vernietigd. Binnen de driejaarstermijn van artikel 11, lid 3 AWR kunnen nieuwe aanslagen (eventueel tot behoud van rechten) worden opgelegd. Dat is anders indien de driejaarstermijn is overschreden. Nieuwe beschikkingen en navorderingsaanslagen (o.g.v. artikel 18a AWR) kunnen dan worden verzonden en opgelegd binnen acht weken nadat de 'oude' beschikkingen (onherroepelijk) zijn vernietigd (artikel 4:13, lid 3 Awb).

Tweede lid

Aan artikel 2 is een nieuw lid toegevoegd. Dit lid geeft een definitie van het begrip woning overeenkomstig de bepaling in de Gemeentewet (artikel 220a, lid 2). Een onroerende zaak dient tot woning indien de vastgestelde WOZ-waarde in hoofdzaak kan worden toegerekend aan delen van de onroerende zaak die dienen tot woning dan wel volledig dienstbaar zijn aan woondoeleinden. Het 'in hoofdzaak-criterium' wordt uitgelegd als: 70% of meer. Voor een uitgebreide uitleg van het begrip en de toepassing voor deze verordening wordt verwezen naar de Veelgestelde vragen over OZB-gebruikersbelastingen en amendement-De Pater op www.vng.nl en www.wozinformatie.nl.

Artikel 3 Maatstaf van heffing

Algemeen

Met betrekking tot de term 'maatstaf van heffing' of 'heffingsmaatstaf' merken wij op dat de eerste term wordt gebruikt in algemene zin terwijl de tweede term in concrete zin wordt gebruikt (de concrete waarde van een onroerende zaak). Daarom is in de aanhef van artikel 3 van de verordening sprake van 'maatstaf van heffing' en in het vervolg van de verordening steeds over 'heffingsmaatstaf'. Dit correspondeert met de wettekst. De heffingsmaatstaf is de waarde van de onroerende zaak zoals deze is vastgesteld op basis van de Wet WOZ.

In het eerste lid is de tekst van artikel 220c van de Gemeentewet overgenomen. Is de waarde middels een WOZ-beschikking vastgesteld, dan kunnen de waardebepalende elementen in een bezwaar- *en/of* beroepsprocedure tegen de aanslag niet meer aan de orde komen.

Anders: Hof Leeuwarden 29 november 2002, nr. BK 440/01, LJN: AF1496, dat in een beroepsprocedure de werktuigenvrijstelling in de beoordeling betrok, ondanks het feit dat de WOZ-beschikking onherroepelijk vaststond.

Eerste lid

Waarde in het economische verkeer

Artikel 17 van de Wet WOZ geeft de regels voor de waardering. Uitgangspunt daarbij is de waarde in het economische verkeer. Dat is de waarde die aan de onroerende zaak kan worden toegekend indien de volle en onbezwaarde eigendom van de onroerende zaak zou kunnen worden overgedragen (overdrachtsfictie) en de verkrijger de zaak in de staat waarin die zich bevindt, onmiddellijk en in volle omvang in gebruik zou kunnen nemen (verkrijgingsfictie).

Bij de waardebepaling wordt geen rekening gehouden met eventueel op de onroerende zaak rustende lasten, zoals een anti-speculatiebeding met kettingbeding. Volgens de Hoge Raad dient bij de waardebepaling wel rekening te worden gehouden met een zakelijke of daarmee gelijk te stellen verplichting die de omvang van het genot van de zaak beperkt (Hoge Raad 25 november 1998, nr. 33212, LJN: AA2572, Belastingblad 1999, blz. 93 (Rotterdam)). Voor woningen en rijksmonumenten is de waarde in het economische verkeer altijd van toepassing. Voor niet-woningen daarentegen wordt de gecorrigeerde vervangingswaarde genomen indien deze hoger is dan de waarde in het economische verkeer.

Gecorrigeerde vervangingswaarde

De overdrachts- en verkrijgingsfictie gelden ook voor de gecorrigeerde vervangingswaarde (Hoge Raad 9 juli 1999, nr. 34377, LJN: AA2808, Belastingblad 1999, blz. 622 (kettingbeding met recht van terugkoop)). De gecorrigeerde vervangingswaarde wordt bepaald door de vervangingswaarde van de onroerende zaak te verminderen met de afschrijving wegens technische en functionele veroudering. De afschrijving wegens technische veroudering vindt plaats op grond van de verwachte levensduur van het object en de restwaarde die het object aan het einde van die levensduur zal hebben. De afschrijving wegens functionele veroudering brengt de mate tot uitdrukking waarin nog behoefte bestaat aan de onroerende zaak als gevolg van technische, economische en maatschappelijke ontwikkelingen. Redenen voor een afschrijving wegens functionele veroudering kunnen bijvoorbeeld gewijzigde bouwtechnieken of bouwtechnische eisen zijn. Daarnaast kan ook worden gedacht aan ondoelmatig ingerichte ruimten alsmede aan een tekort of overschot aan ruimte. Ook economische veroudering als gevolg van algemene conjuncturele ontwikkelingen en ontwikkelingen in de branche kunnen van invloed zijn op de functionele veroudering. De omvang van de functionele veroudering komt onder meer aan bod in het arrest van de Hoge Raad van 8 juli 1992, nr. 27678, BNB 1992/298, Belastingblad 1992, blz. 801 (Veendam).

In dit arrest concludeert de Hoge Raad dat bij onroerende zaken die in de commerciële sfeer worden gebezigd, de gecorrigeerde vervangingswaarde niet hoger wordt gesteld dan de bedrijfswaarde, oftewel de waarde die de onroerende zaak in economische zin voor de huidige eigenaar vertegenwoordigt. Zie ook de VNG circulaire 92/196 - jurisprudentie onroerend-goed belastingen (18-09-1992). De bedrijfswaarde is niet van toepassing op niet-commercieel gebezigde onroerende zaken, zoals bijvoorbeeld een schoolgebouw (Hof Arnhem 18 januari 1994, nr. 931529, Belastingblad 1994, blz. 397) en een kerk (Hoge Raad 5 juni 1996, nr. 30314, LJN: AA 1799, BNB 1996/250, Belastingblad 1996, blz. 430 (Amsterdam)) of indien de exploitatie vooral geschiedt om in het algemeen belang gelegen redenen (Hoge Raad 7 februari 2001, nr. 34899, LJN: AA9842, BNB 2001/112 (Leeuwarden)). Advocaat-Generaal Molmaker gaf in het arrest van de Hoge Raad van 8 juli 1992, nr. 27678, BNB 1992/298 aan wanneer sprake is van niet-commerciële activiteiten: - de activiteiten kunnen alleen door middel van subsidies worden gebezigd, of - er wordt bij de activiteiten slechts gestreefd naar kostendekking. In de situatie waarin alle aandelen in handen zijn bij de overheid en deze in het algemeen belang handelt kan toch sprake zijn van toepassing van de bedrijfswaarde, aldus de Hoge Raad 9 mei 2003, nr. 35987, LJN: AD 6058 (Schiphol). De Hoge Raad herhaalt de punten die de A-G in BNB 1992/298 noemt en constateert dat die situaties niet van toepassing zijn.

Wijzigingen na waardepeildatum

De waarde van de onroerende zaak wordt vastgesteld naar de waarde die de zaak heeft op de waardepeildatum en naar de staat waarin de zaak verkeert op het tijdstip van de waardepeildatum. Met wijzigingen tussen deze waardepeildatum en het begin van het kalenderjaar wordt alleen onder voorwaarden rekening gehouden. Deze voorwaarden zijn:

- a. een onroerende zaak gaat op in een andere onroerende zaak dan wel in meer onroerende zaken;
- b. een onroerende zaak wijzigt als gevolg van hetzij bouw, verbouwing, verbetering, afbraak of vernietiging, hetzij verandering van bestemming;

- c. een onroerende zaak ondergaat als gevolg van een andere, specifiek voor de onroerende zaak geldende, omstandigheid een waardeverandering.

Wijzigingen onder a betreffen de objectafbakening. Onder b gaat het om wijzigingen van het object zelf. De wijzigingen onder c betreffen wijzigingen aan het object zelf, maar ook omgevingsfactoren. De waardeverandering wordt meegenomen vanaf het begin van het kalenderjaar wanneer de bedoelde feiten of omstandigheid geheel of gedeeltelijk hun beslag hebben gekregen.

Tweede lid

Het tweede lid is een zogenaamde 'vangnet-bepaling' en voorziet erin dat indien voor een onroerende zaak onverhoopt geen WOZ-beschikking is vastgesteld, toch een aanslag kan worden opgelegd. De memorie van toelichting noemt als voorbeeld het geval dat een WOZ-beschikking door de rechter is vernietigd vanwege een fout in de objectafbakening. Het Hof Amsterdam heeft een aanslag vernietigd omdat de gemeente geen redenen kon aangeven voor het feit dat wel een aanslag was verzonden, maar niet eerst of gelijktijdig een WOZ-beschikking (5 december 2002, nr. 02/00918 PV, LJN: AF1834). De waardebepaling geschiedt in het kader van de vangnetbepaling zoveel mogelijk op gelijke wijze als voor de andere onroerende zaken, waarvoor wel een WOZ-beschikking is vastgesteld. In de memorie van toelichting wordt opgemerkt dat de waardevaststelling in deze gevallen alleen voor het betreffende kalenderjaar geldt. Zolang er geen WOZ-beschikking is, dient de waardevaststelling (door het opleggen van de aanslag onroerende-zaakbelastingen) dus voor elk kalenderjaar plaats te vinden. Voor de tekst van de vangnetbepaling is aangesloten bij de tekst van artikel 220d, vierde lid, van de Gemeentewet.

Artikel 4 Vrijstellingen

Algemeen

De verplichte vrijstellingen zijn opgenomen in artikel 220d van de Gemeentewet. Op grond van jurisprudentie heeft de wetgever bij de Wet materiële belastingbepalingen de opzet van de vrijstellingen gewijzigd. Een object als zodanig wordt niet vrijgesteld maar de waarde van (een gedeelte) van een object wordt buiten aanmerking gelaten. Dit maakt het mogelijk dat een onroerende zaak gedeeltelijk wordt belast en gedeeltelijk wordt vrijgesteld. De vrijstellingen zijn dus eigenlijk geen echte vrijstellingen maar vormen een onderdeel van de maatstaf van heffing. Immers, bij het bepalen van de maatstaf van heffing wordt (een gedeelte van) de waarde buiten aanmerking gelaten. Met nadruk wordt erop gewezen dat een vrijstelling voor de onroerende-zaakbelastingen niet inhoudt dat ook de waardering achterwege kan blijven.

In het kader van de Wet WOZ kan de waardering (niet de gegevensverzameling) van een onroerende zaak alleen achterwege blijven indien op grond van de Uitvoeringsregeling uitgezonderde objecten Wet WOZ de gehele waarde buiten aanmerking kan worden gelaten. In beginsel zijn de vrijstellingen die in de Uitvoeringsregeling staan in de op de beschikking vastgestelde WOZ-waarde meegenomen. De waarde van de volgende objecten (of objectonderdelen) wordt bij het vaststellen van de WOZ-beschikking vrijgesteld:

- ∞ bedrijfsmatige geëxploiteerde cultuurgrond;
- ∞ Natuurschoonwetlandgoederen;
- ∞ natuurterreinen beheerd door rechtspersonen die zich uitsluitend of nagenoeg uitsluitend het behoud van natuurterreinen ten doel stellen;
- ∞ openbare land- en waterwegen en banen voor openbaar vervoer per rail;
- ∞ werktuigen die zonder schade van betekenis kunnen worden afgescheiden van de onroerende zaak en die niet op zichzelf als gebouwde eigendommen zijn aan te merken;
- ∞ waterverdedigingswerken en waterbeheersingswerken in beheer bij organen en dergelijke van publiekrechtelijke rechtspersonen, met uitzondering van woningen;

- ∞ kerken en andere onroerende zaken die in hoofdzaak bestemd zijn voor de openbare eredienst of voor het houden van openbare bezinningsbijeenkomsten van levensbeschouwelijke aard, met uitzondering van woningen;
- ∞ rioolzuiverings- en afvalwaterwerken in beheer bij organen en dergelijke van publiekrechtelijke rechtspersonen, met uitzondering van woningen.

Alle overige objecten moeten worden gewaardeerd ook al zijn zij voor de onroerende-zaakbelastingen (wettelijk of facultatief) vrijgesteld. De enige wettelijke vrijstelling is sinds 1 januari 2005 de kassenvrijstelling.

Vanaf 1 januari 2007 is ook de vrijstelling voor woondelen bij niet-woningen verplicht. De uitwerking hiervan is te vinden in het derde lid. De (gedeelten van) objecten zijn vrijgesteld voor de onroerende zaakbelastingen, maar worden niet als uitgezonderd object voor de waardering beschouwd (zie artikel 220d, eerste lid, onderdeel b in vergelijking tot artikel 2 van de Uitvoeringsregeling uitgezonderde objecten Wet waardering onroerende zaken). Indien de WOZ-waarde onherroepelijk vaststaat is het niet meer mogelijk om de waardebepalende elementen, waaronder de al dan niet toegepaste vrijstellingen, die in de Uitvoeringsregeling uitgezonderde objecten staan, bij bezwaar of beroep tegen de aanslag onroerende-zaakbelastingen ter discussie te stellen. Zie echter Hof Leeuwarden 20 december 2002, nr. 440/01, LJN: AF1496 waarin de werktuigenvrijstelling in beroep onderdeel uitmaakt van de procedure ondanks dat de WOZ-beschikking vaststaat. De uitspraak lijkt in strijd met de bedoeling van de wetgever.

Eerste lid, onderdeel a

Ingevolge artikel 220d, eerste lid, onderdeel a, van de Gemeentewet is vrijgesteld de ten behoeve van de land- of bosbouw bedrijfsmatig geëxploiteerde cultuurgrond. Men spreekt hier wel van de 'cultuurgrondvrijstelling'. Of er sprake is van landbouw moet sinds 1 september 2007 worden beoordeeld aan de hand van artikel 312 van Boek 7 van het Burgerlijk Wetboek. Zie artikel 220d, tweede lid, van de Gemeentewet. In zijn uitspraak van 24 mei 2000 heeft Hof Amsterdam bepaald dat volkstuinverenigingen niet in aanmerking komen voor de cultuurgrondvrijstelling (Hof Amsterdam 24 mei 2000, nr. 99/2643). In het arrest Hoge Raad 9 mei 2003, nr. 35987, AD6058 (Schiphol) heeft de Hoge Raad bepaald dat 'setaside'-gronden onder de cultuurvrijstelling vallen. De vrijstelling is ruimer dan de vrijstelling voor de Wet WOZ, omdat ook de ondergrond van glasopstanden is vrijgesteld. De glasopstanden zelf zijn op grond van onderdeel b vrijgesteld.

Eerste lid, onderdeel b

Op grond van artikel 220d, eerste lid, onderdeel b, van de Gemeentewet zijn glasopstanden vrijgesteld waarvan de ondergrond bestaat uit vrijgestelde cultuurgrond. Het gaat hier om de 'kassenvrijstelling'. Zie onder andere Hof 's-Gravenhage 9 september 1980, NR. 36/80, BNB 1982/25, Belastingblad 1982, blz. 69 (Naaldwijk), Hof 's-Gravenhage 26 oktober 1983, nr. 49/83, Belastingblad 1985, blz. 125 (Goes) en Hof 's-Hertogenbosch 21 november 1996, nr. 94/3124, Belastingblad 1997, blz. 119 (Aalburg).

Eerste lid, onderdeel c

In onderdeel c is de kerkenvrijstelling geregeld, waarin twee categorieën onroerende zaken zijn opgenomen, te weten:

- onroerende zaken die in hoofdzaak bestemd zijn voor de openbare eredienst;
- onroerende zaken die in hoofdzaak bestemd zijn voor bezinningssamenkomsten van levensbeschouwelijke aard, waarbij het niet vereist is dat het bijeenkomsten betreft van genootschappen die rechtspersoon met volledige rechtsbevoegdheid zijn.

De onroerende zaak moet 'in hoofdzaak bestemd' zijn voor de omschreven activiteiten. Sinds het arrest van de Hoge Raad van 4 december 1991, nr. 27661, BNB 1992/47, Belastingblad 1992, blz. 73 (Vlaardingen) geldt dat ten minste 70% van de inhoud van de onroerende zaak aan de omschreven activiteiten moet kunnen worden toegerekend. De vrijstelling geldt niet voor het onzelfstandige gedeelte van de onroerende zaak dat dient als woning (bijvoorbeeld de inpandige, niet zelfstandige kosterswoning).

Eerste lid, onderdeel d

Ingevolge artikel 220d, eerste lid, onderdeel d, van de Gemeentewet is vrijgesteld de onroerende zaak die deel uitmaakt van een op de voet van de Natuurschoonwet 1928 (Stb. 1989, 252) aangewezen landgoed met uitzondering van de daarop voorkomende gebouwde eigendommen. Deze formulering heeft tot gevolg dat een ongebouwd gedeelte (bijvoorbeeld het erf) wel onder de vrijstelling valt. De werking van de Natuurschoonwet 1928 is per 1 juni 2007 verruimd, maar die verruiming geldt niet voor de Wet WOZ en de Gemeentewet. Daarvoor blijven dezelfde voorwaarden gelden als voorheen: ten minste 30 percent van de oppervlakte van het landgoed is bezet met houtopstanden; of de oppervlakte van het landgoed is voor ten minste 20 percent met houtopstanden bezet waarbij de oppervlakte voorts voor ten minste 50 percent bestaat uit natuurterreinen (artikel 8 Rangschikkingsbesluit Natuurschoonwet 1928). Voor de Wet WOZ en de Gemeentewet moet die engere toets aan de voorwaarden alsnog plaatsvinden.

Eerste lid, onderdeel e

De vrijstelling voor natuurterreinen staat in artikel 220d, eerste lid, onderdeel e, van de Gemeentewet. Meestal zal het bij natuurterreinen gaan om gronden die niet of nauwelijks in cultuur zijn gebracht. Dit in tegenstelling tot cultuurgronden die voor land-, tuin- en bosbouw worden gebruikt.

Enige grond bewerking in verband met de instandhouding van het natuurterrein hoeft daarbij het karakter van het natuurterrein niet aan te tasten. Het gebruik van de zinsnede 'waaronder mede worden verstaan' houdt in dat ook andere terreinen als natuurterrein zijn aan te merken. Daarbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan bossen, vennen, kwelders, rietlanden, wad of grotten. Alleen de natuurterreinen in beheer bij rechtspersonen die het behoud van natuurschoon voor 90% of meer als taak hebben, zijn vrijgesteld. Daarbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan Vereniging voor Natuurmonumenten of Stichtingen voor provinciale landschappen. De overheid is niet aan te merken als een rechtspersoon die natuurbehoud als primaire taak heeft (Hof Leeuwarden 20 februari 1981, nr. 545/78, Belastingblad 1986, blz. 373 (Ulrum)). Overigens hoeft de eigenaar van het natuurterrein het natuurbehoud niet als primaire taak te hebben. Zo zal een natuurterrein dat eigendom is van het rijk maar wordt beheerd door bijvoorbeeld Natuurmonumenten ook in aanmerking komen voor de vrijstelling (eigenaar en gebruik).

Eerste lid, onderdeel f

De vrijstelling van openbare land- en waterwegen en banen voor openbaar vervoer per rail staat in artikel 220d, eerste lid, onderdeel f, van de Gemeentewet. Voor het begrip 'openbare (land) weg' in de zin van de vrijstelling moet aansluiting worden gezocht bij de Wegenwet (Hoge Raad 21 september 2001, nr. 35.502, LJN: AD3522 (Alkmaar)). Tot de wegen behoren ook voetpaden, rijwielpaden, molenwegen en kerkwegen en bruggen (artikel 2 van de Wegenwet). Op grond van artikel 4 van de Wegenwet wordt een weg openbaar indien de rechthebbende de weg bestemd tot openbare weg door daaraan die bestemming te geven met noodzakelijke medewerking van de gemeenteraad. Daarnaast wordt een weg openbaar indien een gemeente, waterschap provincie of het Rijk een weg bestemd tot openbare weg (artikel 5 van de Wegenwet). Start- en landingsbanen vallen niet onder deze vrijstelling (Hoge Raad 9 mei 2003, nr. 35987, LJN: AD6058). Onder banen voor openbaar vervoer per rail worden verstaan de spoorbanen zelf en de bestanddelen daarvan in de zin van artikel 3:4 van het BW alsmede al hetgeen nodig is om die banen te kunnen laten functioneren, dat wil zeggen dat het naar de heden ten dage aan het openbaar railvervoer te stellen eisen het mogelijk moet zijn om over de banen op een goede en veilige manier voertuigen te laten rijden.

De spoorbaan zelf, de beveiliging en de verkeersleidingsgebouwen zijn vrijgesteld, maar perrons en stationsgebouwen zijn belast (Hoge Raad 21 september 2001, nr. 35.502, LJN: AD 3522 (Alkmaar)). Het begrip 'kunstwerk' dient overeenkomstig het spraakgebruik worden uitgelegd. Hieronder vallen onder andere viaducten, aquaducten, bruggen, tunnels en sluizen. Daarbij geldt dat alleen die kunstwerken zijn vrijgesteld die zodanig met openbare land- of waterwegen, dan wel spoorbanen zijn verbonden dat het kunstwerk aan het verkeer over die wegen of banen dienstbaar is en mitsdien nodig is om die wegen of banen als zodanig te kunnen laten functioneren (Hoge Raad 21 september 2001, nr. 35.502, LJN: AD 3522 (Alkmaar)). Inzake een ontvangst- en toegangsgebouw voor een veerdienst bevestigde de Hoge Raad de hofuitspraak dat deze onderdeel uitmaakt van de aanleginrichting die als vrijgesteld kunstwerk tussen twee openbare landwegen is aan te merken omdat het kunstwerk zodanig met de openbare land dan wel waterwegen is verbonden dat het aan het verkeer over die wegen dienstbaar is, en daardoor nodig is om die wegen als zodanig te kunnen laten functioneren (Hoge Raad 2 november 2001, nr. 36565, LJN: AD5041)). Daarentegen is een vuurtoren geen vrijgesteld kunstwerk (Hof 's-Gravenhage 23 augustus 2000, nr. 99/30954, Belastingblad 2001, blz. 935). Een remise is niet te beschouwen als een trambaan en valt derhalve niet onder de railwegvrijstelling (Hoge Raad 25 september 1996, nr. 31 004, Belastingblad 1996/ blz. 798 (Den Haag)).

Eerste lid, onderdeel g

De vrijstelling voor waterverdedigings- en waterbeheersingswerken is niet van toepassing op de delen die dienen tot woning. De waarde van de woning dient derhalve in de heffing te worden betrokken.

Eerste lid, onderdeel h

Ook de vrijstelling voor rioolwaterzuiveringsinstallaties ziet niet op de delen die dienen tot woning zodat deze woningen niet onder de vrijstelling vallen. De vrijstelling beperkt zich niet alleen tot installaties die zijn gericht op de feitelijke waterzuivering (in biologische zin) of de scheiding van het biologisch gezuiverde water van het slib. Ook andere onroerende zaken die een niet weg te denken functie hebben in het afvalwaterzuiveringproces vallen onder deze vrijstelling (Hof 's-Gravenhage 22 mei 1996, nr. 94/2474, Belastingblad 1996, blz. 758 (Rotterdam)). In dezelfde procedure concludeerde het Hof tevens dat ook sprake is van een orgaan, instelling of dienst van een publiekrechtelijke rechtspersoon indien de activiteiten plaatsvinden in een vennootschap waarvan uitsluitend overheden aandeelhouder zijn. De vrijstelling vereist dat de installatie in beheer is bij een publiekrechtelijke rechtspersoon.

Ten aanzien van een rioolzuiveringsinstallatie van een stichting die wel in de heffing werd betrokken, concludeerde Hof 's-Gravenhage dat er sprake is van schending van het gelijkheidsbeginsel maar in de cassatieprocedure concludeerde de Hoge Raad dat het gelijkheidsbeginsel niet was geschonden (arrest van 9 mei 2003, nr. 37517, LJN:AE7337).

Eerste lid, onderdeel i

De werktuigenvrijstelling is van toepassing op onroerende werktuigen welke verwijderd kunnen worden met behoud van hun waarde als zodanig en niet op zichzelf gezien als gebouwde eigendommen zijn aan te merken. Zie onder andere Hoge Raad 16 april 1980, nr. 19727, BNB 1980/183 (Beverwijk), Hoge Raad 17 juni 1992, nr. 27639, BNB 1992/296, Belastingblad 1992, blz. 577 (Venlo), Hof Arnhem 10 januari 1995, nr. 940837, Belastingblad 1995, blz. 382 (windmolen), Hof Arnhem 28 april 1995, nr. 922262, Belastingblad 1995, blz. 443 (Nijmegen) en Hof Leeuwarden 7 april 1995, nr. 900/92, Belastingblad 1995, blz. 523 (Leeuwarden), Hoge Raad 30 juni 1999, nr. 34 134, BNB 1999/298, Belastingblad 1999, blz. 688 (Asfaltmenginstallatie) en Hoge Raad 7 juni 2000, nr. 34985, BNB 2000/230, Belastingblad 2000, blz. 723 (Franekeradeel). In deze laatste twee arresten introduceert de Hoge Raad het criterium van de uiterlijke herkenbaarheid. Daar de verwijzingsuitspraken in deze zaken sterk feitelijk zijn, is het in de praktijk nog onduidelijk wat er precies met dit criterium wordt bedoeld.

Zie voor de verwijzingsuitspraak inzake de asfaltmenginstallatie Hof 's-Gravenhage 22 februari 2001, nr. 99/01787 en inzake de windmolens Hof Arnhem 18 december 2000, nr. 00/1107, Belastingblad 2001, blz. 416 (Franekeadeel). Van een werktuig is geen sprake indien een bestanddeel in hoofdzaak dienstbaar is aan het gebouw in die zin dat het bestanddeel het gebouw beter geschikt maakt voor gebruik. Zie Hoge Raad 2 maart 1994, nr. 29 559, BNB 1994/113, Belastingblad 1994, blz. 303 (Leeuwarden).

Eerste lid, onderdeel j

Het gaat om objecten met een lage waarde, in de openbare ruimte, zonder enige markt, welke ook niet in enige heffing worden betrokken.

Tweede lid

Als de waarde van de woondelen van een onroerende zaak minder dan 70% uitmaakt van de totale waarde van die onroerende zaak, is sprake van een niet-woning voor de OZB. Deze onroerende zaken, zoals boerderijen en verzorgingstehuizen, worden dus naar het tarief voor niet-woningen aangeslagen en zouden zonder nadere regeling niet profiteren van de afschaffing van de gebruikersbelasting op woningen. Door aanvaarding van een amendement-De Pater is een regeling getroffen voor deze niet-woningen: het woongedeelte wordt vrijgesteld voor de gebruikersbelasting niet-woningen.

Vanaf 2007 wordt de waarde van het woongedeelte buiten de heffingsmaatstaf voor de gebruikersbelasting niet-woningen gelaten. Dit geldt ook voor gedeelten van de niet-woning die dienstbaar zijn aan woondoeleinden. In de regeling vanaf 2007 wordt de vermindering dus al in het aanslagbedrag van de gebruikersbelastingen niet-woningen verdisconteerd. Tegen een onjuiste toepassing van de vermindering kan dan bezwaar worden gemaakt in het bezwaarschrift tegen de aanslag. Voor toepassing en nadere uitwerking van dit lid wordt verwezen naar de Veelgestelde vragen over OZB-gebruikersbelastingen en amendement-De Pater op www.vng.nl en www.wozinformatie.nl.

Artikel 5 Belastingtarieven

Met ingang van 1 januari 2008 zijn de limieten voor tarieven en tariefstijgingen afgeschaft (Wet van 7 december 2007, Stb. 570. Kamerstukken 31133). Gemeenten zijn vrij in het vaststellen van drie tarieven: een eigenarentarief en een gebruikerstarief voor niet-woningen en een eigenarentarief voor woningen. Daarbij gelden geen absolute of relatieve limieten. Wel is ter voorkoming van een onevenredige stijging van de collectieve lastendruk een macronorm afgesproken (zie hieronder). Met ingang van 1 januari 2009 worden de tarieven naar een percentage van de waarde berekend (Stb. 2008, 262).

Eerste lid

De tarieven worden met ingang van 1 januari 2009 berekend naar een percentage van de waarde van de onroerende zaak. Voor elke afzonderlijke belasting kan een apart percentage worden vastgesteld dat volgens artikel 220f van de Gemeentewet wel gelijkelijk moet zijn. Vaststellen van een degressief of progressief tarief is niet mogelijk.

Macronorm

De regering heeft met de VNG afgesproken dat gemeenten zich collectief houden aan een macronorm, dat wil zeggen dat de stijging van de totale, landelijke OZB-opbrengsten niet boven een bepaalde limiet mogen uitgaan. Dat heeft echter geen gevolgen voor de vaststelling van de tarieven van een individuele gemeente. De macronorm is een bestuurlijke norm. Bij overschrijding van de norm vindt er een bespreking plaats tussen Rijk en gemeenten in het bestuurlijk overleg Financiële Verhoudingen in de maand april. Het Rijk kan uiteindelijk als machtsmiddel de hoogte van de uitkering uit het gemeentefonds gebruiken.

Tweede lid

Uit efficiencyoverwegingen heeft de gemeente besloten geen belasting te heffen van onroerende zaken waarvan de heffingsmaatstaf blijft beneden een bepaald bedrag. Dit bedrag mag maximaal € 12.000,00 zijn. De mogelijkheid hiertoe berust op artikel 220h, eerste lid, van de Gemeentewet.

Artikel 6 Wijze van heffing

Ingevolge artikel 233 van de Gemeentewet kunnen gemeentelijke belastingen worden geheven

bij wege van aanslag, bij wege van voldoening op aangifte of op andere wijze. In deze verordening hebben wij gekozen voor de heffing bij wege van aanslag.

Artikel 7 Termijnen van betaling

Eerste lid

Het eerste lid voorziet in de mogelijkheid dat van de termijnen die zijn genoemd in artikel 9 van de Invorderingswet wordt afgeweken en betaling van de aanslagen in twee termijnen plaats moet vinden.

Tweede lid

Het tweede lid bepaalt dat in afwijking van het eerste lid één termijn geldt indien het totaalbedrag van alle op één aanslagbiljet verenigde aanslagen meer bedraagt dan € 2.500,00.

Derde lid

Ingevolge het derde lid is het mogelijk de aanslag(en) onroerende-zaakbelastingen in tien gelijke maandelijks termijnen te voldoen, mits het totaal van de op één aanslagbiljet vermelde aanslagen gemeentelijke heffingen € 100,00 of meer doch niet meer dan € 2.500,00 bedraagt én machtiging is verleend tot automatische incasso. De eerste termijn vervalt op de 28e van de maand volgende op de maand die in de dagtekening van het aanslagbiljet is vermeld en elke volgende termijn telkens een maand later.

Vierde lid

Dit lid voorziet erin dat, voor zover twee van de tien termijnen niet zijn betaald doordat de automatische incasso van de betaalrekening van de belastingschuldige niet mogelijk blijkt, de machtiging als bedoeld in het tweede lid geacht wordt niet te zijn verleend. Alsdan gelden de betaaltermijnen als bedoeld in het eerste lid. Dit is eveneens het geval indien twee van de zes betaaltermijnen binnen een maand na afschrijving zijn gestorneerd.

Vijfde lid

Het vijfde lid verklaart de Algemene Termijnenwet op voornoemde termijnen buiten toepassing.

Artikel 8 Nadere regels door het Dagelijks Bestuur van de BWB

Het Dagelijks Bestuur van de Belastingssamenwerking West-Brabant kan nadere regels stellen.

Artikel 9 Inwerkingtreding en citeertitel

Op grond van het tweede lid van dit artikel treedt deze verordening in werking met ingang van de eerste dag na de dag van de bekendmaking.

Ingevolge artikel 139 van de Gemeentewet moet een besluit tot vaststelling van een belastingverordening bekend worden gemaakt. Deze bekendmaking zal geschieden door plaatsing van de integrale tekst op de website van de gemeente Breda. De opname van de 'Verordening onroerende-zaakbelastingen Breda 2012' op de website van de gemeente Breda zal ook in een huis-aan-huisblad bekend worden gemaakt.

In het derde lid is de datum van ingang van de heffing opgenomen.

Wetstechnische informatie

Gegevens van de regeling

Overheidsorganisatie	Gemeente Breda
Officiële naam regeling	Verordening op de heffing en de invordering van onroerende-zaakbelastingen Breda 2012
Citeertitel	Verordening onroerende-zaakbelastingen Breda 2012
Besloten door	Gemeenteraad
Deze versie is geldig tot (als de vervaldatum is vastgesteld)	
Onderwerp	Financiën en economie; Belastingen

Opmerkingen m.b.t. de regeling

Geen.

Grondslagen

1. Gemeentewet, art. 220 tot en met 220h.

Regelgeving die op deze regeling is gebaseerd (gedelegeerde regelgeving)

1. Invorderingsbeleid gemeentelijke belastingen

Overzicht van in de tekst verwerkte wijzigingen

Datum inwerking-treding	Terug-werkende kracht	Betreft	Ontstaansbron: datum ondertekening; bron bekendmaking	Inwerkingtreding: datum ondertekening; bron bekendmaking	Voorstel gemeenteraad
01-01-2012		nieuwe regeling	22-12-2011 Stadsblad, 28-12-2011	22-12-2011 Stadsblad, 28-12-2011	Raad, nr. 38726