

Vergaderjaar 1997–1998

25 736

Wijziging van de Gemeentewet, de Waterschapswet en de Invoeringswet Financiële-verhoudingswet met betrekking tot de werktuigenvrijstelling (Wet wijziging werktuigenvrijstelling)

Nr. 5

NOTA NAAR AANLEIDING VAN HET VERSLAG

Ontvangen 10 juli 1998

Algemeen

Wij danken de leden van de fracties die inbreng voor het verslag hebben geleverd voor hun betrokkenheid bij dit complexe en weerbarstige onderwerp. De werktuigenvrijstelling in de onroerende-zaakbelastingen (OZB) is een vrijstelling die reeds vele jaren de gemoederen bezig houdt. De met de werktuigenvrijstelling gemoeide waardebedragen zijn in individuele gevallen over het algemeen groot en de belangen worden door de gestaag in omvang toenemende onroerende-zaakbelastingen (OZB) en waterschapsomslagen alleen maar groter.

De Gemeentewet geeft in het huidige artikel 305a voor de toepassing van de werktuigenvrijstelling een aantal beoordelingscriteria die in de loop der jaren door de belastingrechter zijn ingevuld. De jurisprudentie heeft op dit gebied de laatste jaren wel enige handvatten voor de beoordeling van de werktuigenvrijstelling opgeleverd, doch er heeft geen volledige uitkristallisering plaatsgevonden. Daardoor blijft de werktuigenvrijstelling vanwege zijn casuïstische karakter in de praktijk een lastig onderdeel van de waardebepaling.

Voor de ondertekenaars van het onderhavige wetsvoorstel is de werktuigenvrijstelling eveneens een lastig onderdeel van de constellatie rond de waardebepaling. Een aspect dat elke discussie over de werktuigenvrijstelling lastig maakt is het ontbreken van (goede) informatie over de financiële omvang van de werktuigenvrijstelling. Daardoor is het beschrijven van financiële effecten vrijwel onmogelijk, hetgeen de discussie over voorgenomen wijzigingen in de regelgeving nogal bemoeilijkt. Bij de beantwoording van de door de leden gestelde vragen zullen wij duidelijk maken waarom de financiële informatie hieromtrent ontbreekt en waarom wij het niet opportuun achten om deze informatie alsnog te vergaren.

Zoals opgemerkt is de huidige juridische situatie inzake de werktuigenvrijstelling nog niet geheel uitgekristalliseerd en het ziet ernaar uit dat dit – mede door het eerdergenoemde casuïstische karakter – de eerste jaren ook nog niet zal gebeuren. In het licht van het ontbreken van een juist

referentiepunt is het dan ook zeker in kwantitatieve zin moeilijk aan te geven of en zo ja in welke mate de jurisprudentie zoals het in de memorie van toelichting genoemde EPON-arrest (gemeente Nijmegen) een lastenverschuiving teweeg zal brengen. Wel is er veelal een indicatie te geven van de richting waarin de jurisprudentie zich ontwikkelt. Wij zijn van mening dat het EPON-arrest zoals dat er thans ligt (en dat zoals bekend tot een verwijzingsprocedure heeft geleid) geen uitbreiding van de vrijstelling heeft opgeleverd, zodat er ook geen sprake is van lastenverschuiving op dit punt. Deze mening wordt bevestigd door de Hoge Raad. In het vervolg van deze nota gaan wij verder in op dit punt.

Uniformering en aansluiting bij het BW is een belangrijke doelstelling van het onderhavige wetsvoorstel. Het ontbreken van duidelijkheid over de financiële en de juridische omvang van de werktuigenvrijstelling maken het voor alle partijen moeilijk om de doelstelling en effecten van het voorliggende wetsvoorstel goed te kunnen doorzien. Dat zou echter naar onze mening niet mogen leiden tot ernstige vertraging van de herformulering van de bepalingen van de werktuigenvrijstelling. Wij beogen met dit wetsvoorstel immers geen wijziging in de lastendruk tot stand te brengen. De gekozen begrippen leiden daar naar onze mening ook niet toe. Het gaat om een modernisering van de bepalingen van de werktuigenvrijstelling. Dat is nodig omdat de huidige terminologie van artikel 305a van de Gemeentewet nog is gebaseerd op het oud BW, dat met ingang van 1 januari 1992 is gewijzigd. Thans zijn de geldende artikelen over de begrippen roerend en onroerend te vinden in de artikelen 3:3 en 3:4 BW. Wij zijn van mening dat wij met het onderhavige voorstel voldoende tegemoetkomen aan die doelstelling.

Met het voorstel van wet wordt voorts de wetstechnische constellatie van artikel 305a en artikel 220d van de Gemeentewet op korte termijn door een nieuwe regeling te vervangen. Artikel 305a, dat artikel 220d, tweede en derde lid, van de Gemeentewet buiten toepassing stelt, was zoals in de memorie van toelichting beschreven als tijdelijke maatregel in de Gemeentewet opgenomen. Bij de inwerkingtreding van het onderhavige wetsvoorstel krijgt de werktuigenvrijstelling wederom een permanente juridische basis in hoofdstuk XV van de Gemeentewet.

Belangrijke randvoorwaarde van dit voorstel van wet is deze terminologische aanpassing te doen geschieden zonder substantiële lastenverschuiving tussen de verschillende categorieën belastingplichtigen (woningen en niet-woningen). Wij zijn van mening dat de nieuwe aan het BW ontleende terminologie voor de werktuigenvrijstelling vrijwel synoniem is aan de oude terminologie, zodat naar verwachting geen substantiële lastenverschuiving zal optreden. Op de gehanteerde terminologie zullen wij hieronder nog nader ingaan.

Over de voorstellen is uitgebreid ambtelijk contact geweest met de Vereniging van Nederlandse Gemeenten (VNG), VNO/NCW, de Waarderingskamer en de ministeries van Justitie, van Economische Zaken en van Financiën. Alle betrokkenen konden zich vinden in de technische uitwerking van de begrippen en men deelde onze mening dat er geen substantiële lastenverschuiving valt te verwachten, omdat de gehanteerde begrippen vrijwel synoniem zijn aan elkaar. Ons hebben geen commentaren bereikt die overtuigend in een andere richting wijzen. Gezien de grondige voorbereiding hebben wij vertrouwen in de door ons gekozen terminologie.

Uiteraard zullen wij de jurisprudentie volgen op de effecten van de nieuwe terminologie. Mocht onverhoopt blijken dat de belastingrechter de nieuwe begrippen van de werktuigenvrijstelling anders uitlegt, dan zijn wij bereid om in overleg te treden met VNG en VNO/NCW om gezamenlijk te bezien

op welke wijze de wettekst inzake de werktuigenvrijstelling kan worden aangepast.

Wij vinden het belangrijk dat het wetsvoorstel nog voor de eerstvolgende waardepeildatum van het nieuwe WOZ-tijdvak, 1 januari 1999, wordt ingevoerd. Wij hebben dat in de memorie van toelichting reeds beschreven. Mocht het niet lukken het wetsvoorstel per 1 januari 1999 in werking te doen treden, dan zal de eerstvolgende gelegenheid voor een wijziging van de werktuigenvrijstelling zich eerst voordoen met ingang van 1 januari 2003, zijnde de waardepeildatum voor het derde WOZ-tijdvak.

De leden van de CDA-fractie vragen welk deel van het parlement met het voorstel van wet wordt bediend, de Tweede of de Eerste Kamer. Voor het kabinet is de vraag aan wiens wens tegemoet wordt gekomen geen richtsnoer geweest. Er is op zakelijke gronden bekeken hoe in deze kabinetsperiode om te gaan met de werktuigenvrijstelling. Het kabinet wil een wetstechnische aanpassing zonder dat er lastenverschuiving optreedt. Aldus is het oorspronkelijke wetsvoorstel ingetrokken en een nieuw wetsvoorstel opgesteld, dat aan die wens voldoet.

In procedureel opzicht is er bij elke stap openheid geweest, zodat de Tweede en Eerste Kamer steeds geïnformeerd zijn geweest over de stand van zaken en de globale inhoud van de plannen van het kabinet. Voorts is met alle betrokken partijen uitvoerig overleg gepleegd. Het kabinet heeft de Tweede Kamer in september 1996 (Kamerstukken II 1996/97, 25 600C, nr. 3, bijlage 8) meegedeeld dat het oorspronkelijke wetsvoorstel buiten behandeling werd gesteld en dat er een nieuw wetsvoorstel zou worden ingediend waarmee geen lastenverschuiving in de OZB werd beoogd. Dit heeft toen niet geleid tot kanttekeningen of kritiek uit het parlement.

De leden van de VVD-fractie vragen in hoeverre er bij het onderhavige wetsvoorstel in feite sprake is van een verkapt recht op amendement voor de Eerste Kamer en in hoeverre een dergelijk verkapt recht past in ons staatsbestel.

Wij roepen in herinnering dat de thans ontstane situatie in overleg met zowel Eerste als de Tweede Kamer tot stand is gekomen. Bij de parlementaire behandeling van het voorstel van wet tot wijziging van de Gemeentewet met betrekking tot de materiële belastingbepalingen (wet van 27 april 1994, Stb. 1994, 419) bleek de Eerste Kamer bezwaren te hebben tegen de destijds voorgestelde wijziging van de werktuigenvrijstelling. Om uit de impasse te komen die door het verschil van inzicht tussen beide Kamers was ontstaan – de voorgestelde wijziging van de werktuigenvrijstelling was bij amendement ingebracht – is door middel van een nieuw artikel 305a in de Gemeentewet bepaald dat de «oude» werktuigenvrijstelling van toepassing blijft. Met het ontkoppelen van de problematiek van de werktuigenvrijstelling van het gehele wetsvoorstel hoopte de toenmalige regering te bereiken dat de invoering van het wetsvoorstel inzake de materiële belastingbepalingen geen verdere vertraging behoeft te ondergaan. Zowel de Tweede Kamer als de Eerste Kamer heeft met deze procedure ingestemd, hetgeen heeft geresulteerd in het huidige artikel 305a van de Gemeentewet dat bij de Invoeringswet van de wet tot wijziging van de Gemeentewet met betrekking tot de materiële belastingbepalingen (wet van 27 april 1994, Stb. 1994, 420) in de Gemeentewet is opgenomen. Daarbij was het voor regering en parlement van aanvang duidelijk dat dit artikel een in opzet tijdelijke regeling zou betreffen. Door het toenmalige kabinet is toegezegd dat een nieuwe regeling in procedure zou worden gebracht. Het voorliggende voorstel van wet, dat in feite een uitvloeisel is van die toezegging, bevat de nieuwe tekst van de werktuigenvrijstelling. Deze voorgestelde tekst staat thans

qua inhoud en reikwijdte volledig ter beoordeling van de Tweede en Eerste Kamer.

De leden van de VVD-fractie vroegen naar onze afwegingen bij het niet indienen van het oorspronkelijke wetsvoorstel. Uitvoerbaarheid van de regeling speelde daarbij een rol. Een van de aspecten van het oorspronkelijke voorstel van wet hield in dat de werktuigenvrijstelling niet meer zou gaan gelden met betrekking tot leidingen, kabels en buizen, zulks overigens in navolging van het amendement dat in de Tweede Kamer was aangenomen. Uit overleg met de VNG bleek daarna dat de VNG dit aspect van de regeling niet goed uitvoerbaar (meer) achtte. Daarbij gaf men aan dat met name de waardering van ondergrondse leidingen, kabels en buizen uitvoeringstechnisch relatief kostbaar zou zijn. Mede omdat dit onderdeel van het oorspronkelijke wetsvoorstel een groot deel van de lastendrukverschuiving zou veroorzaken, hebben wij deze bepaling niet laten terugkomen in het thans voorliggende wetsvoorstel.

Financiële consequenties

De leden van de fracties van D66, CDA, VVD, PvdA en SGP willen meer inzicht in de financiële gevolgen van de werktuigenvrijstelling. Daarbij gaat het vooral om de financiële consequenties van het zogenoemde EPON-arrest van de Hoge Raad van 8 juli 1997. De leden van de CDA-fractie vragen bovendien waarom de lastenverschuiving die werd signaleerd bij het niet ingediende wetsvoorstel niet is gekwantificeerd. Wij kunnen ons goed voorstellen dat de leden van de genoemde fracties meer inzicht willen in de omvang van de werktuigenvrijstelling. Daarom hebben wij getracht een helder beeld te krijgen van de financiële omvang van de werktuigenvrijstelling. In overleg met de VNG, enkele gemeenten, de Waarderingskamer en VNO/NCW is bezien hoe een onderzoek naar de omvang van de werktuigenvrijstelling zou moeten worden opgezet om een betrouwbaar landelijk beeld te kunnen geven. Wij hebben overwogen een onderzoek te starten onder alle (niet-fictie)gemeenten die objecten in hun gemeenten hebben met een WOZ-waarde boven de 50 miljoen gulden. Dit betreft volgens informatie van de Waarderingskamer 61 herwaarderingsgemeenten. Deze gemeenten zouden tevens worden geënquêteerd voor objecten met een WOZ-waarde tussen de 10 en 50 miljoen gulden (als steekproef 61 van totaal 213 herwaarderingsgemeenten).

Wij hebben overwogen deze gemeenten te vragen wat de WOZ-waarde per object is (gemeten op 1 januari 1997, naar de peildatum 1 januari 1995) en een schatting van de waarde (volgens dezelfde WOZ-normen) van het object dat op grond van de werktuigenvrijstelling buiten aanmerking blijft. Daarbij zou tevens gevraagd moeten worden of er met betrekking tot een van deze objecten een geschil loopt of recent heeft gelopen met belanghebbende over de toepassing van de werktuigenvrijstelling, zodat ook de met het geschil gemoeide WOZ-waarde zou kunnen worden opgegeven.

De hierna volgende kanttekeningen die bij een dergelijk onderzoek kunnen worden geplaatst, hebben ons echter ervan weerhouden om dit onderzoek daadwerkelijk te starten.

- Van werktuigen die niet zijn getaxeerd (en waarschijnlijk ook niet systematisch geïnventariseerd), kan geen goede schatting worden gemaakt.
- Om inzicht in de actuele stand van zaken te verkrijgen, zouden alleen de herwaarderingsgemeenten in het onderzoek moeten worden betrokken. Het nadeel daarvan is echter dat er dan een scheef beeld van de landelijke situatie ontstaat.
- De marges tussen de gemeentelijke waarde en die van belangheb-

bende lopen als de werktuigenvrijstelling in het geding is soms tot 90/95% van de totale waarde uiteen. Dat betreft veelal een strategische kwestie, waarbij partijen zich mede laten leiden door hun procespositie. Dat zegt echter niets over de werkelijke waarde.

- De waarde van complexen en installaties wordt in sommige gevallen in overleg met belanghebbende vastgesteld. Een dergelijke vaststelling geeft geen goed beeld van de werkelijke waarde van werktuigen, omdat ook andere overwegingen, zoals procesrisico's, een rol spelen.

Daarnaast zullen uitkomsten die zijn gebaseerd op niet-controleerbare schattingen van gemeenten niet door iedereen acceptabel worden geacht. Voor een goede acceptatie van de onderzoeksresultaten houdt dit in dat de onderzoeksgegevens moeten worden gecontroleerd, dan wel onder toezicht van bijvoorbeeld de Waarderingskamer zullen moeten worden vastgesteld. Een degelijk onderzoek zal tijdrovend en kostbaar zijn en er zijn (grote) twijfels bij de representativiteit.

De eerste kanttekening verdient wellicht nog een verdere uitwerking. De leden van de VVD-fractie willen ook een nadere uitleg omtrent de stelling dat de effecten van de voorgestelde wijzigingen in de werktuigenvrijstelling niet goed kwantificeerbaar zouden zijn. Voorts vragen de leden van de VVD-fractie hoe er op basis van een regeling in de praktijk belasting kan worden geheven, wanneer het niet mogelijk is het belastingpotentieel bij een bepaalde regeling vast te stellen. Hierover merken wij op dat het er bij de discussies rond de werktuigenvrijstelling niet zozeer om gaat vast te stellen wat de omvang is van het belastbare deel van de onroerende zaak, doch om vast te stellen wat de omvang is van het vrij te stellen deel van de onroerende zaak. Daar vrijgestelde werktuigen nooit zijn gewaardeerd, is er geen nulpuntmeting te maken. Daardoor is een eventuele toe- of afname van de waarde van onroerende zaken als gevolg van regelgeving of jurisprudentie omtrent de werktuigenvrijstelling niet in een exacte kwantitatieve vorm te verstrekken. De hierboven aangekondigde monitoring van jurisprudentie zal dan ook een kwalitatief karakter hebben.

De oorzaak van het ontbreken van kwantitatieve gegevens ligt in het karakter van de werktuigenvrijstelling. Voor de omvang van de werktuigenvrijstelling is de waarde van de onroerende zaak zelf niet belangrijk. De waarden van werktuig en onroerende zaak waar deze toe behoort, zijn niet aan elkaar gerelateerd. Als het erom gaat vast te stellen wat de omvang is van het vrij te stellen deel van de onroerende zaak, zal het werktuig zelf eerst gewaardeerd moeten worden. Daar het bij werktuigen vaak gaat om complexe machines en installaties is het waarden daarvan geen eenvoudige zaak. Het gaat om een kostbaar proces dat de facto nutteloos is omdat ter zake van het vaststellen van de waarde geen belastingopbrengst wordt gegenereerd. Het is doelmatiger om datgene wat toch buiten de heffingsgrondslag wordt gehouden ook niet te waarden. De Uitvoeringsregeling uitgezonderde objecten Wet waardering onroerende zaken (wet WOZ) regelt dan ook dat bij het bepalen van de waarde buiten aanmerking wordt gelaten de waarde van tot de onroerende zaak behorende, daaraan al dan niet aard- of nagelvast verbonden werktuigen, welke verwijderd kunnen worden met behoud van hun waarde als zodanig en niet op zichzelf als gebouwde eigendommen zijn aan te merken (conform de huidige tekst van 305a van de Gemeentewet). Deze regeling maakt het mogelijk dat gemeenten zich op kwalitatieve gronden een oordeel vormen over het werktuig, waarbij het oordeel dat het werktuig onder de werktuigenvrijstelling valt, er voor de waardebepaling toe leidt dat er geen taxatie van de waarde van het werktuig hoeft plaats te vinden.

Deze doelmatige handelwijze heeft als keerzijde dat er geen (goede) schatting is te maken van de waarde van werktuigen die onder de vrijstelling vallen. De waarde van de werktuigen is immers nooit bepaald. In dat licht moet ook de uitspraak worden beoordeeld dat het erg moeilijk is vast te stellen wat de financiële gevolgen zijn van jurisprudentie op dit gebied. Daarbij dient voorts te worden bedacht dat de omvang van de werktuigenvrijstelling onder het huidige recht in de jurisprudentie nog niet is uitgekristalliseerd. Het arrest van de EPON-electriciteitscentrale is immers uitgemond in een verwijzing naar het gerechtshof 's-Hertogenbosch. Dit gerechtshof staat voor de taak om de feiten en omstandigheden aan een nader onderzoek te onderwerpen. Het is zeer wel denkbaar dat tegen de uitspraak van het Hof 's-Hertogenbosch wederom cassatieberoep bij de HR wordt ingesteld, zodat niet is te verwachten dat de omvang van de werktuigenvrijstelling in de nabije toekomst reeds volledig helder zal zijn. Voor het onderhavige wetsvoorstel betekent dit dat het niet zonder kostbaar en tijdrovend onderzoek zal lukken om een beeld te schetsen van de omvang van de werktuigenvrijstelling. Voorts is het realistisch te veronderstellen dat de inwerking-treding per 1 januari 1999 (noodzakelijk in verband met inwerking-treding voor het tweede tijdvak van de wet WOZ) door een dergelijk onderzoek in het gedrang komt.

Daarnaast speelt dat de beschikbare taxatiecapaciteit in de nasleep van de eerste WOZ-taxatieronde en aan de vooravond van het tweede WOZ-tijdvak naar onze mening beter kan worden ingezet om de nog liggende waardetechnische bezwaren af te handelen. Al met al zien wij voldoende redenen om af te zien van deze kostbare, tijdrovende en in feite niet relevante (her)waarderingsronde.

De leden van de CDA-fractie vragen waarop wij de veronderstelling baseren dat de nu voorgestelde wijziging geen lastenverschuiving met zich brengt.

Die veronderstelling is gebaseerd op onze taxatie van de gevolgen die de tekstuele wijzigingen van de nieuwe tekst ten opzichte van de oude tekst heeft. Naar onze mening zijn de tekstuele wijzigingen zodanig gelijkwaardig dat er geen substantiële lastenverschuivingen zullen optreden. Zoals wij echter thans kunnen inschatten zijn de financiële effecten van het wetsvoorstel minimaal. Omdat het echter nooit helemaal uit te sluiten is dat er enige wijziging in de waardering van onroerende zaken zal optreden hebben wij gemeend deze wijziging te moeten laten samenvallen met een nieuw tijdvak van de Wet WOZ, zodat eventuele verschuivingen – ook al zijn die marginaal – niet behoeven te leiden tot afgifte van nieuwe WOZ-beschikkingen in de loop van een WOZ-tijdvak.

De gehanteerde begrippen

De leden van de fracties van PvdA, CDA, VVD en D66 vragen zich af of door het wetsvoorstel de werkingsfeer van de werktuigenvrijstelling wordt gewijzigd in vergelijking met de thans bestaande wettekst. Het gaat er met name om of de voorgestelde formulering (afscheiding zonder beschadiging van betekenis) synoniem is aan de huidige terminologie (verwijdering met behoud van waarde als zodanig).

In het algemeen kan worden opgemerkt dat is geprobeerd om de tekst van de werktuigenvrijstelling waar mogelijk aan te passen aan de terminologie van het Burgerlijk Wetboek. Wij hebben de categorie zaken waarop de werktuigenvrijstelling van toepassing is, niet op voorhand willen beperken en daarom ervoor gekozen om het begrip «werktuig» – dat in de jurisprudentie inmiddels wel redelijk is uitgekristalliseerd – uit de

huidige wettekst over te nemen. Het spreekt vanzelf dat de werktuigen-vrijstelling alleen ziet op onroerende werktuigen. Of een werktuig onroerend is op grond van artikel 3:3, dan wel onroerend is geworden op grond van artikel 3:4, eerste lid, of artikel 3:4, tweede lid, van het Burgerlijk Wetboek doet op zich niet terzake. Door de criteria van het voorgestelde artikel 220d, eerste lid, onderdeel j, van de Gemeentewet, kunnen alleen onder de vrijstelling vallen werktuigen, die zonder beschadiging van betekenis van de onroerende zaak kunnen worden afgescheiden en die niet op zichzelf gebouwde eigendommen zijn aan te merken.

De modernisering van de wettekst brengt per definitie met zich mee dat er andere begrippen gebezigd kunnen worden dan in de huidige wettelijke bepaling. In de memorie van toelichting is benadrukt dat daarmee geen wijziging in de belastingdruk ter zake van woningen en niet-woningen is beoogd. Naar onze bedoeling is de aanpassing uitsluitend redactioneel van aard.

De zinsnede «zonder dat beschadiging van betekenis aan die werktuigen wordt toegebracht» is gebaseerd op artikel 3:4, tweede lid, van het Burgerlijk Wetboek. In artikel 3:4, tweede lid, wordt gesproken over «beschadiging van betekenis aan een der zaken».

Als een zaak zodanig hecht met de hoofdzaak wordt verbonden dat bij afscheiding òf de hoofdzaak òf de zaak zelf schade van betekenis oploopt, dan vormt de zaak bestanddeel van de hoofdzaak. Bestanddeelvorming – zowel op grond van artikel 3:4, eerste lid, als op grond van artikel 3:4, tweede lid – heeft verschillende civielrechtelijke gevolgen. Zo is de eigenaar van een zaak eigenaar van al haar bestanddelen (artikel 5:3 van het Burgerlijk Wetboek) en zijn goederenrechtelijke rechtshandelingen met betrekking tot een afzonderlijk bestanddeel niet mogelijk zonder beëindiging van de onzelfstandigheid. In die context moet de gehanteerde terminologie ook worden beoordeeld.

Artikel 3:4, tweede lid, gaat alleen over zaken die door een zeer hechte fysieke verbinding bestanddeel van een hoofdzaak zijn geworden. Door die verbinding verliest de zaak zijn zelfstandigheid en gaat deze juridisch op in de hoofdzaak. Afscheiden zonder beschadiging van betekenis in deze juridische context houdt naar onze mening meer in dan het loskoppelen van het werktuig en het verplaatsen op korte afstand binnen het gebouw. Wij denken dat aan afscheiding in deze zin eerst is voldaan als het werktuig wederom zijn juridische zelfstandigheid heeft terugverkregen, waarvoor over het algemeen meer nodig is dan een verplaatsing binnen het gebouw.

Naast de context waarin het criterium ook voor de werktuigenvrijstelling moet worden beoordeeld ligt het voor de hand om na te gaan wat het woord «afschieden» in het normale taalgebruik betekent. Het begrip «afschieden» in de zin van artikel 3:4, tweede lid, van het BW is namelijk noch in de parlementaire geschiedenis, noch in de literatuur toegelicht. Volgens het woordenboek Van Dale (1995) heeft «afschieden» onder meer de betekenis van: (voorwerpen die aan andere vastzitten of ermee verbonden zijn) daarvan losmaken en afnemen, zodat zij ervan gescheiden raken. En ook: afzonderen, (dingen of personen die zich onder of temidden van andere(n) bevinden) van die andere(n) verwijderen. Bij «verwijderen» geeft hetzelfde woordenboek aan: op een afstand, verder plaatsen, afzonderen, wegnemen.

Het criterium «met behoud van waarde als zodanig» is vervangen door het criterium «zonder beschadiging van betekenis» – eveneens een term uit artikel 3:4, tweede lid, van het Burgerlijk Wetboek. In 1980 heeft de Hoge Raad beslist dat aan het vereiste dat het werktuig met behoud van zijn waarde als zodanig verwijderd kan worden, is voldaan «indien het

werktuig na verwijdering zijn waarde als werktuig behoudt ook al wordt die waarde doordat het werktuig niet meer met het onroerend goed is verbonden, lager.» (16 april 1980, BNB 1980/183). Met andere woorden: het werktuig moet na verwijdering (afscheiding) nog als werktuig kunnen functioneren. Een werktuig zal na afscheiding alleen zijn functie als werktuig kunnen behouden wanneer het mogelijk is om het zonder beschadiging van betekenis af te scheiden. Volgens de parlementaire geschiedenis bij het Burgerlijk Wetboek (boek 3, pagina 75) is met de term «beschadiging van betekenis» tot uitdrukking gebracht dat méér nodig is dan dat de hoofdzaak of het bestanddeel (in casu: het werktuig) niet geheel gaaf meer zou zijn. Wanneer een werktuig door middel van een zeer hechte fysieke verbinding aan de onroerende zaak is verbonden, zal de kans op beschadiging van betekenis bij het afscheiden groot zijn. Een dergelijk werktuig zal dan niet onder de werktuigenvrijstelling vallen, omdat het na afscheiding zijn functie niet kan behouden.

Naar onze opvatting is de betekenis van beide begrippen in hun context niet zodanig verschillend dat door het hanteren van de term «afscheiden zonder beschadiging van betekenis» in plaats van «verwijderen met behoud van waarde als zodanig» een lastenverschuiving wordt veroorzaakt.

De leden van de PvdA-fractie stellen de vraag welke soort werktuigen uit de vrijstellingsbepaling zouden wegvallen indien artikel 3:4, tweede lid, van het Burgerlijk Wetboek zou worden gehanteerd.

Het is niet op voorhand te zeggen welk soort werktuigen uit de werktuigenvrijstelling zou wegvallen. Indien artikel 3:4, tweede lid, van het Burgerlijk Wetboek in zijn geheel als uitgangspunt voor de werktuigenvrijstelling zou worden gehanteerd, zou er mogelijk wel een lastenverschuiving optreden.

De criteria van 3:4, tweede lid, BW zouden voor de werktuigenvrijstelling immers inhouden dat er geen beschadiging van betekenis zou mogen optreden voor zowel het werktuig als de hoofdzaak. Dat er geen beschadiging van betekenis mag optreden bij het werktuig is onder de huidige tekst van de werktuigenvrijstelling ook al een criterium. In artikel 305a Gemeentewet staat dat vereiste voor de vrijstelling is dat werktuigen moeten kunnen worden verwijderd met behoud van hun waarde als zodanig. Er is in de huidige wettekst geen bepaling opgenomen over de gevolgen van verwijdering van het werktuig voor de onroerende hoofdzaak. Wij hebben in de voorgestelde wettekst de wettelijke criteria van het huidige artikel 305a van de Gemeentewet als zodanig vertaald naar BW-begrippen. Ook in de nieuwe wettekst is derhalve geen bepaling opgenomen over de beoordeling van de hoofdzaak bij de fictieve verwijdering/afscheiding van het werktuig van de onroerende hoofdzaak.

Overigens zijn wij van mening dat het niet de bedoeling van de werktuigenvrijstelling is dat – bij wijze van spreken – de gehele hoofdzaak zou moeten worden gesloopt om het werktuig zonder beschadiging van betekenis te kunnen verwijderen. In alle redelijkheid kan naar onze mening in een dergelijke situatie niet worden geoordeeld dat het werktuig dan is afgescheiden. Dan is eerder sprake van het slopen dan wel demonteren van het gebouw waarvan het werktuig deel uitmaakt. Aanwijzing dat dit uitgangspunt reeds in de huidige situatie geldt, kan worden gevonden in de uitspraak van het gerechtshof 's-Hertogenbosch van 29 december 1978, BNB 1980/35.

De leden van de VVD-fractie vragen naar de relatie tussen het begrip werktuigen in de onroerend-zaakbelastingen en het begrip werktuigen in het Burgerlijk Wetboek.

In het Burgerlijk Wetboek komt het begrip werktuigen voor in artikel 3:254, dat gaat over pandrechten op roerende zaken die onroerende zaken dienen.¹ Dat is een geheel andere context dan die van de werktuigen-vrijstelling. Over de precieze betekenis van het begrip «werktuigen» in de zin van 3:254 van het Burgerlijk Wetboek is ons geen jurisprudentie of toelichting bekend. Omdat het begrip «werktuigen» zoals dat ook in de huidige tekst van de werktuigenvrijstelling in de onroerende-zaakbelastingen voorkomt, wel inhoud heeft gekregen in de jurisprudentie, is ervoor gekozen om het begrip in die betekenis te handhaven. Het is immers niet zeker dat de betekenis in 3:254 van het Burgerlijk Wetboek dezelfde is. Wij zijn van mening dat de beide invullingen gezien de verschillende context van de bepalingen goed naast elkaar kunnen bestaan. Voor de werktuigenvrijstelling in de OZB is het zoals wij ook hebben aangegeven in de memorie van toelichting volstrekt duidelijk dat wij het begrip werktuigen en de uitleg daarvan in het kader van de OZB conform onze bedoelingen hebben gehandhaafd.

De leden van de PvdA-fractie vragen verder wanneer er in het kader van de werktuigenvrijstelling sprake is van een «gebouw». Is elke vorm van omhulsel een gebouw zoals de wetgever en de Hoge Raad dat bedoeld hebben? De fractieleden brengen dit naar voren in relatie tot genoemde uitspraak van de Hoge Raad in het EPON-arrest dat binnen een gebouw geen gebouwd eigendom kan bestaan.

Wij zijn van mening dat zeker niet ieder omhulsel een gebouw is. Omhullen houdt in van alle kanten bedekken. Als een werktuig in de open lucht wordt omhuld c.q. bedekt, zal dit omhulsel onderdeel kunnen (gaan) uitmaken van het werktuig/de installatie dat het omhult. Daarmee is het niet op zichzelf een gebouw. Zelfstandigheid van het bouwsel is naar onze mening een vereiste alvorens deze uitspraak van de Hoge Raad er op van toepassing is. Of een bouwsel een gebouw is of een werk, of onderdeel daarvan, zal mede afhankelijk zijn van de verkeersopvattingen daaromtrent of de verbinding met de hoofdzaak. Het betreft hier een beoordeling van de in de artikelen 3:3 en 3:4 van het BW gegeven regels. Voor de beantwoording van de vraag of iets een gebouw is, is in elk geval van belang dat er een duurzame vereniging met de grond bestaat, in de zin van artikel 3:3 van het Burgerlijk Wetboek. Volgens de parlementaire geschiedenis bij dit artikel (boek 3, pagina 70; en ook boek 6, pagina 760) gaat het erom dat het bouwsel naar aard en inrichting bestemd is om duurzaam ter plaatse te blijven. Bij de beantwoording van de vraag of een gebouw bestemd is om duurzaam ter plaatse te blijven, kan worden gelet op de bedoeling van de bouwer (of degene in wiens opdracht het bouwwerk wordt aangebracht) voor zover deze naar buiten kenbaar is. De bestemming van een gebouw om duurzaam ter plaatse te blijven dient naar buiten kenbaar te zijn (boek 3, pagina 69).

¹ Artikel 3:254, eerste lid, van het Burgerlijk Wetboek luidt: Wanneer op roerende zaken die volgens verkeersopvatting bestemd zijn om een bepaalde onroerende zaak duurzaam te dienen en door hun vorm als zodanig zijn te herkennen, of op machinerieën of werktuigen die bestemd zijn om daarmee een bedrijf in een bepaalde hiertoe ingerichte fabriek of werkplaats uit te oefenen, overeenkomstig artikel 237 een pandrecht is gevestigd voor een vordering waarvoor ook hypotheek gevestigd is op die onroerende zaak, fabriek of werkplaats of op een daarop rustend beperkt recht, kan worden bedongen dat de schuldeiser bevoegd is de verpande en verhypothekerde goederen tezamen volgens de voor hypotheek geldende regels te executeren.

De leden van de VVD-fractie vragen waarom de wetgever geen oordeel geeft over de vraag welke onroerende zaken belast zijn. Zij willen weten hoe de keuze van de regering om dat oordeel aan de rechter over te laten, zich verhoudt tot de discussie omtrent het herstel van het primaat van de politiek.

De regering is van mening dat zij met deze keuze het primaat van de politiek niet tekort doet. In ons staatsrechtelijk bestel is het uiteindelijk de rechter die oordeelt over de interpretatie van wetten in het concrete geval. Dat betekent niet dat de rechter de plaats van de wetgever inneemt. Op de vraag welke onroerende zaken belast of vrijgesteld zijn, kunnen wet en toelichting geen uitputtend antwoord geven. Daarvoor is de praktijk van de werktuigenvrijstelling te divers en ook te dynamisch. Het wetsvoorstel bevat daarom algemene criteria voor de toepassing van de werktuigenvrijstelling. Wanneer in een concreet geval verschil van inzicht

bestaat over de vraag of een bepaald deel van een onroerende zaak belast of vrijgesteld is, dient uiteindelijk de rechter daarover te beslissen. De rechter beoordeelt dan of de criteria in het concrete geval juist zijn toegepast.

Hierbij aansluitend merken wij op dat het niet mogelijk is om aan te geven welke leidingen, kabels en buizen onder de werktuigenvrijstelling vallen. De leden van de CDA-fractie hebben op dit punt gevraagd naar duidelijkheid voor de praktijk. De regering kan niet meer zeggen dan dat zij ook in de memorie van toelichting al heeft gedaan: leidingen, kabels en buizen vallen onder de werktuigenvrijstelling indien zij voldoen aan de criteria die de wet stelt. Dat zal, net als bij andere werktuigen, per geval moeten worden beoordeeld. Wat dat betreft is de voorgestelde toekomstige situatie niet anders dan de huidige.

De leden van de VVD-fractie vragen of een roltrap of een lift onder de voorgestelde regeling zouden vallen, of dat voor de beantwoording van die vraag het oordeel van de rechterlijke macht moet worden afgewacht.

Zoals ook in de memorie van toelichting is opgemerkt, is er alleen sprake van een werktuig in de zin van de werktuigenvrijstelling als het werktuig in hoofdzaak dienstbaar is aan het productieproces. Zaken die in hoofdzaak het gebouw dienen – in de zin van: beter geschikt maken voor gebruik – vallen niet onder de werktuigenvrijstelling. Dit heeft de Hoge Raad onder meer bepaald in zijn arrest van 2 maart 1994 (Belastingblad 1994, blz. 303 en BNB 1994/113). Op grond van die redenering zullen roltrappen en liften in principe niet onder de werktuigenvrijstelling vallen. Wellicht zijn er situaties denkbaar waarbij bijvoorbeeld een lift in hoofdzaak dienstbaar is aan het productieproces. In die gevallen kan er wel sprake zijn van een werktuig in de zin van de werktuigenvrijstelling.

Het EPON-arrest

Naar aanleiding van de vraag van de leden van de PvdA-fractie over de consequenties die het zogenoemde EPON-arrest zou hebben voor het onderhavige wetsvoorstel het volgende.

In juni 1996 is er in het kabinet uitgebreid gesproken over de reikwijdte van de werktuigenvrijstelling. Men heeft er toen bewust voor gekozen om geen wijziging aan te brengen in de lastendruk zoals die onder de werktuigenvrijstelling gold. Dit wordt bedoeld met «de status quo handhaven».

Deze juridische status quo is niet de stand van zaken zoals die was ten tijde van de hofuitspraak EPON. Het is niet juist om uit te gaan van de status quo van een zaak die nog onder de rechter is. De hofuitspraak is niet in kracht van gewijsde gegaan en was daardoor zeker op dat moment slechts een tussenstap in een procedure die op dat moment bij de Hoge Raad lag. Het kabinet heeft met de uitsluitend redactionele wijziging beoogd geen wijziging aan te brengen in de omvang van de werktuigenvrijstelling zoals deze vaststond; dus vóór de EPON-zaak. Daarbij is bewust de ontwikkeling van de begrippen aan de belastingrechter overgelaten.

Voorts merken wij op dat het er eigenlijk niet om gaat welke status quo er is geweest. We hebben de formulering van de wettekst bewust zodanig gekozen dat de belastingrechter zou kunnen oordelen over de in geding zijnde aspecten van de werktuigenvrijstelling. Daarom hebben we de begrippen als «werktuig» en «gebouwd eigendom» als typische OZB-begrippen gehandhaafd. Deze begrippen zijn ook bij de EPON in het geding (geweest). De zaak is door de Hoge Raad verwezen naar het

gerechtshof 's-Hertogenbosch. Naar onze informatie is er nog geen uitspraak in die zaak gedaan.

De VNG is van mening dat de uitspraak van de Hoge Raad heeft geleid tot een uitbreiding van de werktuigenvrijstelling. Wij kunnen dat standpunt niet onderschrijven. Wel zijn wij met de VNG van mening dat het arrest zelve een ruimere uitleg geeft van de werktuigenvrijstelling dan de uitspraak van het gerechtshof Arnhem. Naar onze mening gaat het echter niet zozeer om een uitbreiding van de thans geldende jurisprudentie, doch om het voorkomen dat de door het Gerechtshof Arnhem ingezette inperking van het geldende recht rond de werktuigenvrijstelling zich zou voordoen. De Hoge Raad is ook deze opvatting toegedaan. In zijn rechtsoverweging 3.5 geeft de Raad het volgende aan: «Tekst van noch toelichting op de betrokken bepalingen geeft aanleiding voor de veronderstelling dat, toen bij de vervanging van de grondbelasting door de gemeentelijke onroerend-goedbelastingen de vrijstelling – die tevoren ook grote werktuigen binnen gebouwen betrof – werd overgenomen, is beoogd de werkingssfeer van de vrijstelling in die mate te beperken, ook niet in verband met de sindsdien geboden ruimere uitleg van het begrip «gebouwd eigendom» (Hoge Raad 10 december 1980, nr. 19 869, BNB 1981/45). Derhalve moet worden aangenomen dat alleen buiten gebouwen opgestelde werktuigen als gebouwde eigendommen in de zin van voormelde bepalingen kunnen worden aangemerkt.» (Hoge Raad 8 juli 1997, nr. 31 274, BNB 1997/294).

Overige vragen

De leden van de CDA-fractie vragen naar de verwachte herverdeeleffecten in de algemene uitkering uit het gemeentefonds. De belastingcapaciteit van de onroerende-zaakbelastingen wordt gehanteerd als inkomstenmaatstaf voor de verdeling van de algemene uitkering uit het gemeentefonds. De inkomstenmaatstaf in het systeem van de financiële verhouding bewerkstelligt dat de verdeling van de algemene uitkering over de gemeenten rekening houdt met de verschillen tussen gemeenten in het vermogen tot het voorzien in eigen inkomsten (artikel 7 van de Financiële-verhoudingswet). Dat werkt als volgt uit.

De vastgestelde waarden op grond van artikel 22 van de Wet WOZ van de woningen en de niet-woningen in de gemeente worden als uitgangspunt genomen voor de berekening van de maatstaf ozb-capaciteit. De maatstaf is de optelsom van 70% van de WOZ-waarden van niet-woningen en 80% van de waarden van woningen in de gemeente. Daarbij maken de waarden die op grond van een wettelijk voorgeschreven vrijstellingen buiten de heffing van OZB blijven, geen deel uit van de belastingcapaciteit voor de Financiële-verhoudingswet.

De maatstaf belastingcapaciteit wordt berekend door de totale OZB-waarden (waarin in voorkomende gevallen de invloed van de vrijstellingen is verwerkt) te vermenigvuldigen met het rekestarief van 15,63 per 5 000,- waarde.

Op grond van artikel 220d, tweede en derde lid, juncto artikel 305a van de Gemeentewet is de werktuigenvrijstelling een van de wettelijk verplichte vrijstellingen. De waarden die dientengevolge buiten de heffing van OZB blijven worden in het bovenbeschreven systeem niet meegenomen bij de berekening van de belastingcapaciteit van gemeenten. De hoogte van de totale landelijke belastingcapaciteit is niettemin van rechtstreekse invloed op de hoogte van de algemene uitkering van alle gemeenten tezamen, zodat wijzigingen in de omvang van werktuigenvrijstelling ook herverdeeleffecten zullen meebrengen. Zoals wij eerder hebben aangegeven is het niet ons oogmerk om met dit wetsvoorstel een substantieel effect op de lasten te bewerkstelligen. Dat er enige lastenverschuiving zal ontstaan is

wellicht onontkoombaar. Daar de lastenverschuiving als gevolg van het huidige wetsvoorstel naar ons oordeel niet substantieel is, zijn naar onze verwachting ook geen herverdeeffecten van betekenis te verwachten.

De leden van de CDA-fractie vragen naar de mogelijke herverdeeffecten die zullen optreden bij gemeenten als gevolg van de wijziging van de werktuigenvrijstelling.
Daarover is het volgende te melden.

Een eventuele uitbreiding van de werktuigenvrijstelling leidt tot lagere WOZ-waarden en tot een lagere OZB-belastingcapaciteit. Een lagere OZB-belastingcapaciteit als negatieve maatstaf voor de algemene uitkering leidt naar zijn aard tot een lager te verdelen bedrag via de uitgavenmaatstaven van die uitkering. Voor gemeenten met veel industrie en bedrijvigheid waar verhoudingsgewijs veel verlaging van de belastingcapaciteit optreedt betekent dit per saldo een hogere algemene uitkering, omdat de verlaging van de uitgavenmaatstaven minder zal zijn dan de verlaging van de inkomstenmaatstaf. Gemeenten waar de belastingcapaciteit nauwelijks daalt als gevolg van een veronderstelde uitbreiding van de werktuigenvrijstelling, zullen per saldo een (kleinere dan wel grotere) achteruitgang van de algemene uitkering ondervinden. Het algemene beeld is dat onder die omstandigheden de industriële gemeenten er qua verdeling van de algemene uitkering op vooruit zouden gaan ten koste van de niet-industriële gemeenten.

Naar aanleiding van de vraag daaromtrent van de leden van de PvdA-fractie merken wij op dat wij geen voornemens hebben de OZB-grondslag verplicht voor te schrijven als heffingsmaatstaf voor andere belastingen zoals de precariobelasting. Wij merken evenwel op dat gemeenten desgewenst zelf de mogelijkheid hebben om binnen het raamwerk van artikel 219 van de Gemeentewet die heffingsmaatstaven te kiezen die zich het beste verstaan met het beleid en de gemeentelijke praktijk.

De Staatssecretaris van Binnenlandse Zaken,
A. G. M. van de Vondervoort