gemeente Deventer

GEMEENTEBLAD

Officiële uitgave van de gemeente Deventer

Nr. 535827

17 november 2026

Verordening op de heffing en invordering van onroerendezaakbelastingen gemeente Deventer voor het jaar 2027

De raad van de gemeente Deventer,

Gelezen het voorstel van burgemeester en wethouders d.d. 29 september, nummer 2026-667;

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

BESLUIT

Vast te stellen de volgende verordening:

Verordening op de heffing en invordering van onroerendezaakbelastingen gemeente Deventer voor het jaar 2027

Artikel 1 Belastbaar feit en belastingplicht

1. Onder de naam 'onroerendezaak-belastingen' worden voor binnen de gemeente gelegen onroerende zaken twee directe belastingen geheven:
   a. een belasting 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 belasting 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 (verder: de gebruiker), aangemerkt als gebruik door degene die dat deel in gebruik heeft gegeven (verder: de gebruikgever); de gebruikgever is bevoegd de belasting als zodanig te verhalen op de gebruiker;
   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. Voor de eigenarenbelasting wordt als genothebbende krachtens eigendom, bezit of beperkt recht aangemerkt degene die bij het begin van het kalenderjaar als zodanig in de basisregistratie kadaster is vermeld, tenzij blijkt dat hij op dat tijdstip geen genothebbende krachtens eigendom, bezit of beperkt recht is.

Artikel 2 Voorwerp van de belasting

1. Voorwerp van de belasting is een onroerende zaak.
2. Als onroerende zaak wordt aangemerkt de onroerende zaak, bedoeld in hoofdstuk III van de Wet waardering onroerende zaken.
3. 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. Als voor 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 al is gebeurd bij de bepaling van de in dat artikel bedoelde waarde, de waarde van:

a. voor 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, voor zover 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. waterverdedigings- 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. onroerende zaken voor zover die bestemd zijn te worden gebruikt voor de publieke dienst van de gemeente, met uitzondering van delen van zodanige onroerende zaken die bestemd zijn te worden gebruikt voor het geven van onderwijs;
k. 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, fonteinen, banken, abri's, hekken en palen;
l. plantsoenen, parken en waterpartijen, die bij de gemeente in beheer zijn of waarvan de gemeente het genot heeft krachtens eigendom, bezit of beperkt recht, met uitzondering van delen van zodanige onroerende zaken die dienen als woning;
m. begraafplaatsen en urnentuinen met uitzondering van delen van zodanige onroerende zaken die dienen als woning.

2. De vrijstelling met betrekking tot de in onderdeel j van het eerste lid bedoelde onroerende zaken voor de eigenarenbelasting geldt niet voor zover de gemeente van die zaken niet het genot heeft krachtens eigendom, bezit of beperkt recht.
3. 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

Het tarief van de belasting bedraagt een percentage van de heffingsmaatstaf. Het percentage bedraagt voor:

a. de gebruikersbelasting 0,2606%
b. de eigenarenbelasting
    1. voor onroerende zaken die in hoofdzaak tot woning dienen 0,0978%
    2. voor onroerende zaken die **niet** in hoofdzaak tot woning dienen 0,3701%

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 moet een aanslag uiterlijk drie maanden na dagtekening van het aanslagbiljet betaald zijn.

2. a. In afwijking van het eerste lid geldt, voor een automatische betalingsincasso, mogelijk bij een aanslagbedrag vanaf € 30 tot € 5000, het volgende. Het aantal termijnen bedraagt ten minste drie en ten hoogste tien maanden. De aanslag wordt betaald in zoveel gelijke termijnen als er nog maanden resteren in het lopende belastingjaar. De eerste termijn vervalt op de 25e dag van de maand na de dagtekening van het aanslagbiljet. Aanslagen met een dagtekening in oktober, november en december hebben een betaaltermijn van drie maanden.

1. b. In afwijking van het eerste lid kan op verzoek bij een aanslagbedrag minder dan € 30 en meer dan € 5000, betaald worden door middel van automatische betalingsincasso. Het aantal incasso termijnen is dan maximaal drie termijnen. De eerste termijn vervalt op de 25e dag van de maand na de dagtekening van het aanslagbiljet en de volgende termijnen telkens een maand later.

3 De Algemene termijnenwet is niet van toepassing op de in de voorgaande leden gestelde termijnen.

Artikel 8 Overgangsrecht

1. De "Verordening op de heffing en invordering van onroerendezaakbelastingen 2026", laatstelijk gewijzigd bij raadsbesluit van 12 november 2025 wordt ingetrokken met ingang van de in artikel 9, tweede 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.

Artikel 9 Inwerkingtreding

1. Deze verordening treedt in werking met ingang van de dag na die van de bekendmaking.
2. De datum van ingang van de heffing is 1 januari 2027.

Artikel 10 Citeertitel

Deze verordening wordt aangehaald als:" Verordening onroerendezaakbelastingen Deventer 2027".

Aldus besloten in de openbare raadsvergadering d.d. 4 november 2026,

De raad voornoemd,

de griffier,
A. Kerver

de voorzitter,
R.C. König

Toelichting op de verordening onroerendezaakbelastingen 2027

Toelichting

A Algemeen

1 Wettelijke basis

De verordening onroerendezaakbelastingen is gebaseerd op de tekst van de Gemeentewet (artikelen 220-220h). Voor de waardebepaling gelden ook de bepalingen van de Wet waardering onroerende zaken (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.

2 Financiële-verhoudingswet

Er is samenhang tussen de hoogte van de algemene uitkering van een gemeente en haar belastingcapaciteit voor de onroerendezaakbelastingen. De werkelijke hoogte van de tarieven heeft geen invloed op de uitkering uit het gemeentefonds. Het gemeentefonds is te zien als egalisatiefonds voor verschillen in belastingcapaciteit.

3. Wet WOZ; verhoging WOZ-waarde leidt niet tot verhoging aanslag OZB

De Wet WOZ regelt de bepaling en vaststelling van de waarde van onroerende zaken ten behoeve van de belastingheffing door rijk, gemeenten en waterschappen, waaronder ook de onroerendezaakbelastingen. De waardebepaling geschiedt onder verantwoordelijkheid van het college van burgemeester en wethouders van de gemeente waarin de onroerende zaak is gelegen. De waarde wordt door de heffingsambtenaar met een voor bezwaar en beroep vatbare beschikking aan de eigenaar en aan de

gebruiker (belanghebbenden) bekendgemaakt. De WOZ-waarde wordt jaarlijks vastgesteld en is voor woningen openbaar (https://www.wozwaardeloket.nl/)
De WOZ-waarde kan sinds 1 oktober 2015 ook worden verhoogd na bezwaar of beroep. De verhoging heeft echter geen gevolg voor de aanslag OZB. Die blijft op het oorspronkelijke bedrag staan, tenzij er sprake is van een nieuw feit (artikel 27 Wet WOZ) dat tot de verhoging van de WOZ-waarde heeft geleid (Hoge Raad 20-10-2017, ECLI:NL:HR:2017:2656 (Hellevoetsluis)).

4. Geen macronorm, wel een benchmark
Gemeenten zijn vrij in het vaststellen van de drie tarieven: een eigenarentarief en een gebruikerstarief voor niet-woningen en een eigenarentarief voor woningen. Daarbij gelden geen absolute of relatieve limieten. In 2019 is de macronorm voor de laatste keer toegepast. Dit is een norm voor de totale opbrengsten OZB in Nederland. De macronorm wordt vervangen door een benchmark van de woonlasten, uitgevoerd door het COELO. De benchmark is een vergelijking van de tarieven/ belastingbedragen die een gemiddeld meerpersoonshuishouden betaalt aan OZB, rioolheffing en afvalstoffenheffing per jaar. Ook wordt een grafiek opgenomen met de mutatie van het totaal van deze lasten t.o.v. het voorgaande jaar. De vergelijking wordt gemaakt met gemeenten per provincie, waarbij een lijn van het provinciegemiddelde en het landelijke gemiddelde is opgenomen. De benchmark is in 2020 voor het eerst in de COELO-atlas worden opgenomen.

5. Tarief als percentage van de waarde
De onroerendezaakbelasting wordt berekend naar een percentage van de waarde van de onroerende zaak.

B Artikelsgewijze toelichting

Aanhef
In de aanhef wordt verwezen naar artikelen 220 tot en met 220h van de Gemeentewet. De toepasselijke artikelen uit de Wet WOZ worden in die artikelen genoemd.

Artikel 1 Belastbaar feit en belastingplicht

Artikel 1, eerste lid
Voor iedere onroerende zaak die binnen de gemeente ligt 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 alleen 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. De aanslag wordt dan niet tijdsevenredig verminderd (zie Hof Den Haag 26 januari 2000, nr. 98/02639, Belastingblad 2001, blz.163).

Gebruikersbelasting
De gebruikersbelasting wordt alleen 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. Het is daarbij niet van belang waarop het gebruik van de niet-woning is gebaseerd. 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
Of er sprake is van gebruik wordt beoordeeld naar de feitelijke omstandigheden. Er is in ieder geval sprake van gebruik als een niet-woning daadwerkelijk wordt gebruikt (Hoge Raad 5 september 1979, nr. 19420, BNB 1979/268 (Uitgeest): “metterdaad bezigt ter bevrediging van zijn eigen behoeften”). Maar er is ook gebruik als een persoon de niet-woning bewust leeg laat staan met de bedoeling die voor bepaalde doeleinden voor zichzelf ter beschikking te houden: Gebruik is aanwezig als de persoon een niet-woning bouwt of laat bouwen op een ongebouwd eigendom. Er is alleen geen sprake is van gebruik als de bevrediging van behoeften door externe belemmeringen wordt geblokkeerd, zoals het wachten op verstrekking van een bouwvergunning na aanvraag daarvan.

Het aanhouden voor handels- of beleggingsdoeleinden levert geen metterdaad bezigen en dus geen gebruik op, aldus Hoge Raad 22 juli 1985, nr. 22649, BNB 1985/258, Belastingblad 1985, blz. 658 (De Bilt). De afwezigheid van de gebruiker van een niet-woning op 1 januari leidt niet zonder meer tot het achterwege laten van heffing van de gebruikersbelasting. Zie Hoge Raad 30 juni 1993, nr. 28345, BNB 1993/265.

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 (Hoge Raad 8 augustus 2008, nrs. 42022 LJN: BC5819 (OZB) en 43349, BC5825 (WOZ)).

Parlementaire geschiedenis leegstand
'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 II, 1989-1990, 21 591, nr. 3, blz. 68)

"Met betrekking tot de suggestie van de leden van de fractie van GroenLinks om het OZB-gebruikersdeel van leegstaande panden (niet-woningen) door de eigenaar te laten betalen (om leegstand vanuit speculatief oogpunt te voorkomen) merken wij op dat de Gemeentewet sedert 1 januari 1995 al de mogelijkheid biedt dat de eigenaar wordt aangeslagen voor leegstaande panden. Sedert deze datum is het begrip "feitelijk gebruik" namelijk gewijzigd in "gebruik" juist om mogelijk te maken dat in meer situaties dan voorheen OZB kan worden geheven. Omdat onder gebruik in deze zin ook kan worden verstaan het voor eigen gebruik ter beschikking houden, zal het bewust leeg houden van een onroerende zaak voor eigen doeleinden als een vorm van gebruik kunnen worden gezien. De genothebbende krachtens eigendom, bezit of beperkt recht is dan tevens de gebruiker als hiervoor bedoeld en zal de gebruikersbelasting voor zijn rekening moeten nemen." (Kamerstukken II, 1996-1997, 25 037, nr. 6, blz. 12)

Om te bepalen of er sprake is van belastbare leegstand moet worden beoordeeld of de zakelijk gerechtigde de niet-woning bewust leeg laat staan. De feitelijke omstandigheden worden daarbij beoordeeld.

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.

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 voor een nadere invulling van het begrip gebruiker ook hierna bij de toelichting op het tweede lid, onderdeel c.

Artikel 1, tweede lid, onderdeel a - deelgebruik
In artikel 1, tweede lid, is een aanvullende bepaling voor de gebruikersbelasting opgenomen (zie ook Artikel 220b, eerste lid, van de Gemeentewet): gebruik door degene aan wie een (onzelfstandig) deel van een onroerende zaak in gebruik is gegeven (gebruiker), wordt aangemerkt als gebruik door degene die dat deel in gebruik heeft gegeven (gebruik gever). De verhuurder (al of niet tevens eigenaar) is ook belastingplichtig voor de gebruikersbelasting als hij niet zelf gebruiker (van een deel) van de niet-woning is maar het gehele object in onzelfstandige delen verhuurt (Hoge Raad 5 juni 2009, nr. 44103, LJN: BI6157). Bij kantoorverzamelgebouwen met meer dan één gebruiker (die voor de Wet WOZ en de onroerendezaakbelastingen als één object kunnen gelden), wordt de verhuurder in de heffing van de gebruikersbelasting betrokken. De huurders zijn dan niet belastingplichtig. 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 onzelfstandige delen 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. De gebruik gever mag de gebruikersbelasting wel verhalen op de gebruiker.

Artikel 1, tweede lid, onderdeel b - volgtijdig gebruik
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 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.

Artikel 1, derde lid - inschrijving basisregistratie kadaster
De vaststelling van de belastingplicht voor het genot baseert de gemeente in het algemeen op de basisregistratie kadaster. 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.

De basisregistratie kadaster geeft in bijna alle gevallen uitsluitsel over de vraag wie de genothebbende krachtens eigendom, bezit of beperkt recht is. De gemeente heeft een keuzemogelijkheid indien er naast eigendom ook sprake is van een afgeleid recht (bijvoorbeeld recht van vruchtgebruik). De aanwijzing van een belastingplichtige vindt plaat op basis van beleidsregels die door het college van burgemeester en wethouders of de heffingsambtenaar zijn vastgesteld en bekendgemaakt. Als er meer genothebbenden zijn die met betrekking tot één onroerende zaak in dezelfde hoedanigheid verkeren (bijvoorbeeld in geval van mede-eigendom twee eigenaren) geldt hetzelfde. De gemeente zal bij de keuze van de belastingplichtige handelen volgens vastgestelde en bekendgemaakte beleidsregels.

In de basisregistratie kadaster geeft in een beperkt aantal gevallen niet aan wie de genothebbende 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.

Twee wettelijke uitzonderingen op artikel 5:20 BW staan in artikel 5.6 van de Telecommunicatiewet (de aanbieder van een telecommunicatienetwerk is eigenaar daarvan) en in artikel 3 van de Mijnbouwwet (de Staat is eigenaar van de nog niet gewonnen delfstoffen). De uitzondering van het bestanddeel van een andere onroerende zaak heet horizontale natrekking. Bijvoorbeeld als een kelder onder de grond doorloopt over een ander perceel of als een garage gedeeltelijk op een ander perceel staat (Hoge Raad 17 september 2004, nr. 3800, LJN: AR2307, Belastingblad 2004, blz. 1176 (Amsterdam)).

Economische eigendom leidt meestal niet tot genot krachtens bezit. Iemand heeft de economische eigendom van een zaak indien hij niet de juridische eigenaar daarvan is, maar economisch wel belang heeft in die zin dat hij het volle risico voor alle waardeveranderingen en voor het eventuele tenietgaan van die zaak draagt. De juridisch eigenaar is echter genothebbende krachtens eigendom, bezit of beperkt recht. De overdracht van de economische eigendom belet niet dat de juridisch eigenaar in de heffing van de onroerendezaakbelastingen wordt betrokken omdat het objectieve karakter van de onroerendezaakbelastingen dat met zich meebrengt: door de eigenaar, bezitter of beperkt gerechtigde vrijwillig aanvaarde beperkingen van zijn genot staan niet in de weg aan zijn belastingplicht (Hoge Raad 29 november 1989, nr. 26308, BNB 1990/43, Belastingblad 1991, blz. 63 (Amsterdam)).

Voorbeelden van economisch eigenaarschap zijn huurkoop, maar ook het lidmaatschapsrecht van een coöperatieve flatvereniging kan worden gezien als een vorm van economische eigendom van een flatwoning. In de praktijk bestaat economisch eigendom 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 waarde risico 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 genot wordt dan verstaan de aan het erfpachtrecht ontleende bevoegdheid om de onroerende zaak te gebruiken overeenkomstig de bepalingen van het erfpachtrecht Hoge Raad 21-02-2001, ECLI:NL:HR:2001:AB0166 (Amsterdam)).

De eigenaar, bezitter of beperkt gerechtigde wordt in de belastingheffing betrokken ongeacht de omvang van zijn genot. Alleen als de eigenaar wederrechtelijk de eigendom is ontnomen, kan hij niet als genothebbende krachtens eigendom, bezit of beperkt recht worden aangemerkt, tenzij die ontneming van

voorbijgaande aard is (Hoge Raad 10 maart 1982, nr. 20 860, BNB 1982/115, Belastingblad 1982, blz. 148 (Dordrecht)). Het enkele ingeschreven staan in de basisregistratie kadaster levert nog geen belastingplicht op (Hoge Raad 4 juni 1986, nr. 23764, BNB 1986/240, Belastingblad 1986, blz. 442 (Amsterdam)).

Het genot kan ook voortvloeien uit een persoonlijk recht. Bijvoorbeeld voor bij een huurafhankelijk recht van opstal. In dat geval worden twee objecten en derhalve twee genothebbenden 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: de houder van het recht van opstal. (zie Hoge Raad 7 maart 1979, nr. 20 860, BNB 1979/126 (Rotterdam); Hoge Raad 21 oktober 1992, nr. 28 641, 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 Voorwerp van de belasting

Artikel 2, eerste lid
Het voorwerp van de belasting (belastingobject) is een onroerende zaak. Het belastbaar feit (artikel 1) beperkt zich tot de in de gemeente gelegen onroerende zaak.

Artikel 2, tweede lid
De voorschriften voor de objectafbakening staan in artikel 16 van de Wet WOZ. Een toelichting op de WOZ-objectafbakening is opgenomen in de Modelverordeningen gemeentelijke belastingen (algemene toelichting) – Voorwerp van de belasting. Daarin staat een stappenplan voor het afbakenen van een WOZ-object:

1. Is het object roerend of onroerend?
2. Is het object een gebouwd eigendom?
3. Is het object een ongebouwd eigendom?
4. Is het object een zelfstandig gedeelte van een gebouwd of ongebouwd eigendom?
5. Zijn de objecten in eigendom (eigendom, beperkt recht of bezit) van één 'eigenaar'?
6. Zijn de objecten in gebruik bij één gebruiker en horen deze naar de omstandigheden beoordeeld bij elkaar?
7. Vormen de objecten een recreatieterrein dat als zodanig wordt geëxploiteerd?
8. Ligt het object geheel of gedeeltelijk in de gemeente?

Voor een uitgebreide toelichting op de waardering van incourante niet-woningen wordt verwezen naar de taxatiewijzers.
Zie ook:

- Waarderingsinstructie: https://www.waarderingskamer.nl/publicaties/waarderinginstructie/
- Vraagbaak Waardebepaling: https://www.waarderingskamer.nl/hulpmiddelen-gemeenten/vraagbaak-waardebepaling-wet-woz-2017/
- Taxatiewijzers incourant: www.wozdatacenter.nl).

Roerend of onroerend
Alleen de onroerende zaken worden in de heffing betrokken. Wat onroerend is, is bepaald in artikel 3:3 van het Burgerlijk Wetboek (BW):

- 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.

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 (Hoge Raad 31 oktober 1997, nr. 16404, ECLI:NL:HR:1997:ZC2478, NJ 1998/97, Belastingblad 1998, blz. 252 (portocabine). In navolging van dit arrest zijn onroerend:

- Weekendhuisjes (Hoge Raad 20-09-2000,ECLI:NL:HR:2000:AA7147 (Maasbree), Belastingblad 2001, blz. 61 en Hoge Raad 07-06-2002, ECLI:NL:HR:2002:AE3831 (Nunspeet);
- Drijvende steigers Hoge Raad 20-09-2002, ECLI:NL:HR:2002:AE7857 (Den Haag).
- Een woonark is roerend als deze niet duurzaam met de oever is verenigd,. Een woonark is in ieder geval niet duurzaam met de bodem verenigd en dus roerend als deze drijft. (Hoge Raad 15-01-2010, ECLI:NL:HR:2010:BK9136).

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:
Zwembad (Hoge Raad 7 maart 1979, nr. 19017, BNB 1979/125 (Rotterdam)),
Aardgaslocatie (Hoge Raad 10 december 1980, nr. 19869, BNB 1981/45 (Denekamp)),
Hoogspanningsmasten (Hoge Raad 16 april 1980, nr. 19727, BNB 1980/183 (Beverwijk)),
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, is een ongebouwd eigendom. Ook als aan de grondwerkzaamheden zijn verricht of drainage is aangebracht, is sprake van een ongebouwd eigendom:
Tennisbaan (Hoge Raad 13 mei 1987, nr. 24454, BNB 1987/219, Belastingblad 1987, blz. 495),

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., 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. Een deur waarop een slot ontbreekt is niet afsluitbaar (Hoge Raad 12 februari 2010, LJN: BL3592). 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). Gebruikers mogen niet meer dan bijkomstig afhankelijk zijn van voorzieningen (toiletvoorzieningen) buiten de afgesloten ruimte (Hof Amsterdam 8 juli 2010, ECLI:NL: GHAMS:2010:BN4108; Hoge Raad 16 september 2011, ECLI:NL:HR:2011:BT1522 (art. 81 RO)). 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, ECLI:NL:HR:2001: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
De Hoge Raad oordeelt dat de objectafbakening van een te groot afgebakend WOZ-object zo kan worden aangepast 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. Die waardeverlaging zal ook tot een lagere vaststelling van de OZB-aanslagen leiden (Hoge Raad 27 september 2002, ECLI:NL:HR:2002:AE8146 (Rotterdam) en ECLI:NL:HR:2002:AD5341 (Rotterdam) en Hoge Raad 9 november 2002, ECLI:NL:HR:2002:AF0074, Belastingblad 2002/1220 (Goedereede)). 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 (Hoge Raad 9 mei 2003, ECLI:NL:HR:2003:AD6058; artikel 4:13, lid 3 Awb).

Artikel 2, derde lid
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. De vraag wat een woningdeel is, is in de jurisprudentie uitgebreid aan de orde geweest. Het gaat vooral om onroerende zaken die voor de Wet WOZ als niet-woning zijn aangemerkt en als zodanig zijn gewaardeerd. In de laatste jaren heeft de Hoge Raad zich uitgesproken over het begrip ‘woning’ bij verzorgings- en verpleeghuizen en bij recreatieterreinen.

Recreatieterrein
Hoge Raad 05-01-2018, ECLI:NL:HR:2018:3 (Valkenswaard)
Vakantieonderkomens (opstallen) die geschikt zijn voor enigszins duurzame menselijke bewoning zijn woningdelen, kampeerterrein is niet-woningdeel; recreatievoorzieningen naar rato toegerekend.

Verzorgings- en verpleeghuis
Hoge Raad 06-06-2014, ECLI:NL:HR:2014:1326 (Epe)
De woonstraten worden meer dan incidenteel tevens gebruikt in verband met het verlenen van (verpleegkundige) hulp. Die ruimten dienen niet tot woning en zijn niet volledig dienstbaar aan woondoeleinden. Het tehuis is daarom een niet-woning (art. 220a Gemeentewet). De woonstraten zijn wel in hoofdzaak dienstbaar aan woondoeleinden. Samen met andere delen is meer dan 70% van de waarde op grond van de woondelenvrijstelling (art. 220e Gemeentewet) vrijgesteld.
Hoge Raad 27-05-2022, ECLI:NL:HR:2022:770 (Dordrecht)
De gezamenlijke woonkamers in een woonzorgcentrum dienen tot woning als ze naar aard en inrichting bestemd en geschikt zijn om enigszins duurzaam voor menselijke bewoning te dienen en daarbij de woonfunctie overheersend is ten opzichte van andere functies. Of dat deel feitelijk duurzaam wordt bewoond is niet van belang. Voor delen die niet tot woning dienen is een ander criterium van toepassing.

Bij die delen wordt beoordeeld of die volledig dienstbaar zijn aan woondoeleinden. Beslissend is of en in hoeverre deze delen feitelijk worden gebruikt ten behoeve van de delen die wel tot woning dienen.

Artikel 3 Maatstaf van heffing

Algemeen
Met betrekking tot de term 'maatstaf van heffing' of 'heffingsmaatstaf' merken wij op dat de eerste De term 'maatstaf van heffing' wordt gebruikt in algemene zin. De term 'heffingsmaatstaf' wordt in concrete zin gebruikt (de concrete waarde van een onroerende zaak). Daarom is in de aanhef van artikel 3 van de modelverordening 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, ECLI:NL:GHLEE:2002:AF1496 dat in een beroepsprocedure de werktuigenvrijstelling in de beoordeling betrok, ondanks het feit dat de WOZ-beschikking onherroepelijk vaststond.

Artikel 3, eerste lid - heffingsmaatstaf

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 dat de waarde in het economische verkeer.

Gecorrigeerde vervangingswaarde
De overdrachts- en verkrijgingsfictie gelden ook voor de gecorrigeerde vervangingswaarde (Hoge Raad 9 juli 1999, ECLI:NL:HR:1999:AA2808 (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 Circ. 92/196 - jurisprudentie onroerend-goedbelastingen (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: AA1799, 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 Moltmaker 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, ECLI:NL:HR:2003:AD6058 (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. De waardepeildatum ligt één jaar vóór het kalenderjaar waarvoor de waarde wordt vastgesteld. Met wijzigingen tussen deze waardepeildatum en het begin van het kalenderjaar wordt alleen in bepaalde gevallen rekening gehouden. Deze gevallen 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.

Artikel 3, tweede lid – vangnet bij ontbreken WOZ-beschikking
Het tweede lid is een zogenaamde 'vangnetbepaling' 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. Als de WOZ-beschikking wel is vastgesteld, maar niet is bekend gemaakt, dan is de vangnetbepaling niet van toepassing, maar de gewone hoofdregel van het eerste lid van dit artikel (Hoge Raad 13 mei 2005, nr. 39569, LJN: AR6816). 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 onroerendezaakbelastingen) 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 onroerendezaakbelastingen 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
- nroerende 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 onroerendezaakbelastingen (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 uit-

werking hiervan is te vinden in het derde lid. De (gedeelten van) objecten zijn vrijgesteld voor de onroerendezaakbelastingen, 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 onroerendezaakbelastingen 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.

Art 4. eerste lid, onderdeel a - cultuurgrond
De voor land- of bosbouw bedrijfsmatig geëxploiteerde cultuurgrond vrijgesteld (artikel 220d, eerste lid, onderdeel a, van de Gemeentewet): 'cultuurgrondvrijstelling'. Landbouw wordt 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 'set-aside'-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.

Art.4, eerste lid, onderdeel b - glasopstanden
De glasopstanden waarvan de ondergrond bestaat uit vrijgestelde cultuurgrond zijn vrijgesteld (artikel 220d, eerste lid, onderdeel b, van de Gemeentewet). 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).

Art. 4, eerste lid, onderdeel c - openbare eredienst en andere bezinningsbijeenkomsten)
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. 27 661, 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).

Art.4, eerste lid, onderdeel d - natuurschoonwet – landgoederen
De onroerende zaak die deel uitmaakt van een op de voet van de Natuurschoonwet 1928 (Stb. 1989, 252) aangewezen landgoed is vrijgesteld met uitzondering van de daarop voorkomende gebouwde eigendommen (artikel 220d, eerste lid, onderdeel d Gemeentewet). Een ongebouwd gedeelte (bijvoorbeeld het erf) valt wel onder de vrijstelling. 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 gelden de volgende voorwaarden gelden:
- ten minste 30 percent van de oppervlakte van het landgoed is bezet met houtopstanden;
- of de oppervlakte van het landgoed voor ten minste 20 percent met houtopstanden is 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.

Art. 4, eerste lid, onderdeel e - natuurterreinen
Bij natuurterreinen gaat het om gronden die in beheer zijn bij een rechtspersoon die als doel het behoud van natuurschoon heeft. De werkzaamheden van de rechtspersoon moeten voor 90% of meer (nagenoeg uitsluitend) gericht zijn op het behoud van het natuurschoon. Het gaat meestal om gronden die niet of nauwelijks in cultuur zijn gebracht (artikel 220d, eerste lid, onderdeel e, van de Gemeentewet). Dit is anders voor cultuurgronden die voor land-, tuin- en bosbouw worden gebruikt. Enige grondbewerking 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).

Art. 4, eerste lid, onderdeel f - openbare land- en waterwegen
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 verkeersleiding gebouwen zijn vrijgesteld, maar perrons en stationsgebouwen zijn belast (Hoge Raad 21 september 2001, nr. 35.502, LJN: AD3522 (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: AD3522 (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. 31004, Belastingblad 1996/ blz. 798 (Den Haag)).

Art. 4, eerste lid, onderdeel g - waterverdedigings- en waterbeheersingswerken
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. Het begrip “dienen tot woning” is beperkt tot de delen die als woning in gebruik zijn. Delen die dienstbaar zijn aan woondoeleinden vallen er niet onder (Hoge Raad 04-03-2016, ECLI:NL:HR:2016:364 (Nieuwkoop)). De vrijstelling is beperkt tot de kernzone van het waterverdedigingswerk, dat is de dijk (Hoge Raad 10-11-2017, ECLI:NL:HR:2017:2828 (SVHW)). Ook andere opstallen (niet-woningen) die geen waterkerende functie hebben zijn niet vrijgesteld (Hoge Raad 03-06-1998, ECLI:NL:HR:1998:AA2293, Rechtbank Rotterdam 26-10-2016, ECLI:NL:RBROT:2016:8151).

Art.4, eerste lid, onderdeel h - rioolwaterzuiveringsinstallatie
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 afvalwaterzuiveringsprocédé 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)

Artikel 4, eerste lid, onderdeel i - werktuigenvrijstelling
De werktuigenvrijstelling is van toepassing op:
- onroerende werktuigen,
- die verwijderd kunnen worden met behoud van hun waarde als zodanig,
- en niet op zichzelf bezien als gebouwde eigendommen zijn aan te merken.

Jurisprudentie werktuigenvrijstelling
Hoge Raad 16 april 1980, nr. 19 727, BNB 1980/183 (Beverwijk), Hoge Raad 17 juni 1992, nr. 27 639, 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).
In latere arresten introduceert de Hoge Raad het criterium van de uiterlijke herkenbaarheid.
Hoge Raad 30-06-1999, ECLI:NL:HR:1999:AA2814 (Asfaltmenginstallatie) en Hoge Raad 07-06-2000, ECLI:NL:HR:2000:AA6113 (Franekeradeel).
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). De vrijstelling is ook van toepassing op werktuigen die in hoofdzaak voor het medische proces worden gebruikt (Hoge Raad 30-09-2016, ECLI:NL:HR:2016:2198 (Amsterdam)).

Artikel 4, eerste lid, onderdelen j tot en met m - facultatieve vrijstellingen
In de onderdelen j tot en met m zijn facultatieve vrijstellingen opgenomen. De systematiek van de facultatieve vrijstellingen sluit aan bij de systematiek voor de wettelijke vrijstellingen (zie hiervoor). In het verleden werden deze vrijstellingen opgenomen om waardering van deze objecten achterwege te kunnen laten. Nu deze objecten niet zijn vrijgesteld van waardering in het kader van de Wet WOZ, is dit argument komen te vervallen. De vrijstelling in onderdeel j is vanaf de inwerkingtreding van de Politiewet (1 april 1994) niet meer van toepassing op politiebureaus. Door de regionalisering van de politie wordt een politiebureau namelijk niet meer gebruikt voor de publieke dienst van de gemeente. De in onderdeel m opgenomen vrijstelling geldt niet voor de delen van begraafplaatsen die dienen als woning. Hiermee is aansluiting gezocht bij enkele wettelijke vrijstellingen die ook de woning van de vrijstelling uitzonderen.

Art. 4, tweede lid, onderdeel j - uitzondering publieke dienstverlening
Dit lid bevat een uitzondering op de in het eerste lid, onderdeel j, opgenomen vrijstelling. De vrijstelling voor onroerende zaken die bestemd zijn voor de publieke dienst geldt niet voor de eigenarenbelasting indien die onroerende zaken geen eigendom van de gemeente zijn.

Sportvelden
Een aantal gemeenten kent vrijstellingen met betrekking tot sportvelden. In de huidige verordening zijn deze vrijstellingen niet opgenomen. Het opnemen van een dergelijke vrijstelling brengt, door de werking van het gelijkheidsbeginsel bij een objectieve heffing als de onroerende-zaakbelastingen, het risico met zich dat op grond van het gelijkheidsbeginsel een bredere categorie objecten (onbedoeld) in de vrijstelling deelt. Een dergelijke vrijstelling strookt daarnaast niet met het uitgangspunt van een zo breed mogelijke lastenverdeling. Ten slotte voorkomt deze vrijstelling niet dat de betreffende onroerende zaken toch moeten worden gewaardeerd in het kader van de Wet WOZ.

Artikel 4, derde lid - woondelenvrijstelling
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. De onroerende zaken die als niet-woning worden aangemerkt omdat het percentage woondelen onder de 70% blijft, worden dan naar het tarief voor niet-woningen aangeslagen Bij die onroerende zaken, zoals boerderijen en verpleeg- en verzorgingstehuizen, wordt het woongedeelte vrijgesteld voor de gebruikersbelasting niet-woningen. Dit geldt ook voor gedeelten van de niet-woning die dienstbaar zijn aan woondoeleinden. Tegen een onjuiste toepassing van de vermindering kan dan bezwaar worden gemaakt in het bezwaarschrift tegen de aanslag. Bij de berekening van de aanslag wordt uitgegaan van de WOZ-waarde in de WOZ-beschikking. De hoogte van de aanslag is de waarde van de niet-woningdelen van de onroerende zaak (Hoge Raad 26-11-2021, ECLI:NL:HR:2021:1667).
Delen in een verpleeg- of verzorgingshuis die in hoofdzaak eenzelfde functie hebben als de vergelijkbare delen van een woning, zijn aan te merken als woondelen. Het gaat bijvoorbeeld om delen voor dagbesteding, slapen, wassen en eten (Hoge Raad 15-11-2013, ECLI:NL:HR:2013:1125 (Westland)). De vrijstelling geldt ook voor de waarde van recreatiewoningen op een recreatieterrein dat voor de aanslagoplegging en het tarief niet in hoofdzaak tot woning dient.

Artikel 5 - Belastingtarieven

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 wordt er jaarlijks een benchmark opgesteld, waarin per gemeente de OZB, rioolheffing en afvalstoffenheffing worden vergeleken (zie ook hieronder).

De tarieven worden naar een percentage van de WOZ-waarde berekend. In artikel 2, tweede lid van de verordening is een definitie opgenomen van het begrip "dienen tot woning" voor de OZB (artikel 220a, tweede lid Gemeentewet).

Art. 5, eerste lid - tarief is percentage heffingsmaatstaf
De tarieven worden met ingang van 1 januari 2009 berekend naar een percentage van de waarde van De tarieven worden 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.

Benchmark
Het Rijk en de VNG hebben afgesproken dat de macronorm verdwijnt. Daarvoor in de plaats komt een benchmark, waarin de OZB, de riool- en afvalstoffenheffing worden vergeleken. Er wordt een vergelijking getrokken tussen gemeentelijke woonlasten. Ook wordt de gemeentelijke tariefontwikkeling per provincie gegeven, net als de landelijke en provinciale gemiddelden. Door deze vergelijking worden de onderlinge verschillen tussen gemeenten inzichtelijk. Het resultaat van de benchmark komt in de COELO-atlas die elk jaar rond maart uitkomt.

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. Er is in de verordening gekozen voor de heffing bij wege van aanslag.

Artikel 7 Termijnen van betaling
In het eerste lid is geregeld dat een aanslag uiterlijk drie maanden na dagtekening van de aanslag volledig betaald dient te zijn.

Uitzondering op het eerste lid vormt de automatische incasso. Indien geopteerd is voor automatische incasso worden aanslagen met een aanslagbedrag tussen € 30 en € 5000 in het lopende belastingjaar in maximaal 10 termijnen afgeschreven, voor aanslagen met een aanslagbedrag tussen € 30 en € 5000 geldt dat deze in het lopende belastingjaar in maximaal 3 termijnen afgeschreven worden.

Met het vervallen van de termijnen op de 25e van de maand is aansluiting gezocht bij artikel 7 van het Reglement automatische incasso gemeentelijke belastingen gemeente Deventer. Daarin is namelijk bepaald dat de incassering van termijnen bij automatische incasso plaatsvindt tussen de 25e en de 29e van de maand.

Artikel 8 Overgangsrecht
In de verordening is een artikel opgenomen dat betrekking heeft op het overgangsrecht. In dit artikel wordt de oude verordening van de gemeente Deventer ingetrokken. De oude verordening blijft van toepassing op belastbare feiten die zich voor die datum hebben voorgedaan. Voor die belastbare feiten blijft heffing dus mogelijk op basis van de oude verordening, ook al is die verordening ingetrokken.

Artikel 9 – intrekken oude verordening en inwerkingtreding nieuwe verordening

Artikel 9, eerste lid – intrekken oude verordening
Ingevolge artikel 139 van de Gemeentewet moeten gemeenten de besluiten tot het vaststellen, wijzigen of intrekken van belastingverordeningen bekend maken. Het niet voldoen aan de bekendmakingsplicht kan leiden tot onverbindendheid van de belastingverordening (HR 31 maart 1993, nr. 28.034, BNB 1993/182, Belastingblad 1993, blz. 274; Hoge Raad 10 augustus 1998, nr. 33.632). Bekendmaking geschiedt door plaatsing van de integrale tekst van het besluit tot vaststelling of wijziging van de belastingverordening in het gemeenteblad, dan wel, bij gebreke daarvan in een andere door de gemeente algemeen verkrijgbaar gestelde uitgave.

Het feit dat de belastingverordening pas in werking treedt na de dag van de bekendmaking, houdt slechts in dat de gemeente vóór dat tijdstip geen belastingaanslagen kan opleggen. De aanslagen kunnen echter wel betrekking hebben op de periode vanaf de datum van ingang van de heffing. Een voorbeeld kan dit toelichten:
Op 1 november 1999 stelt de gemeenteraad de verordening vast met als datum van inwerkingtreding de achtste dag na de bekendmaking en als tijdstip van ingang van de heffing 1 januari 2000. De verordening wordt door de gemeente bekendgemaakt op 16 februari 2000. De verordening treedt in werking

op 24 februari 2000 (achtste dag na de dag van bekendmaking). Vanaf dat moment kan de gemeente aanslagen opleggen. Deze aanslagen kunnen echter betrekking hebben op de periode vanaf het tijdstip van ingang van de heffing (in dit geval 1 januari 2000). In het tweede lid is de datum van ingang van de heffing opgenomen.

Artikel 9, tweede lid - inwerkingtreding
De datum van de ingang van de heffing is bepaald op 1 januari 2027.

Artikel 10 - citeertitel
In de citeertitel is een jaartal genoemd. Het genoemde jaartal is het jaartal dat als eerste jaar geldt waarin op basis van deze verordening onroerendezaakbelastingen worden geheven.