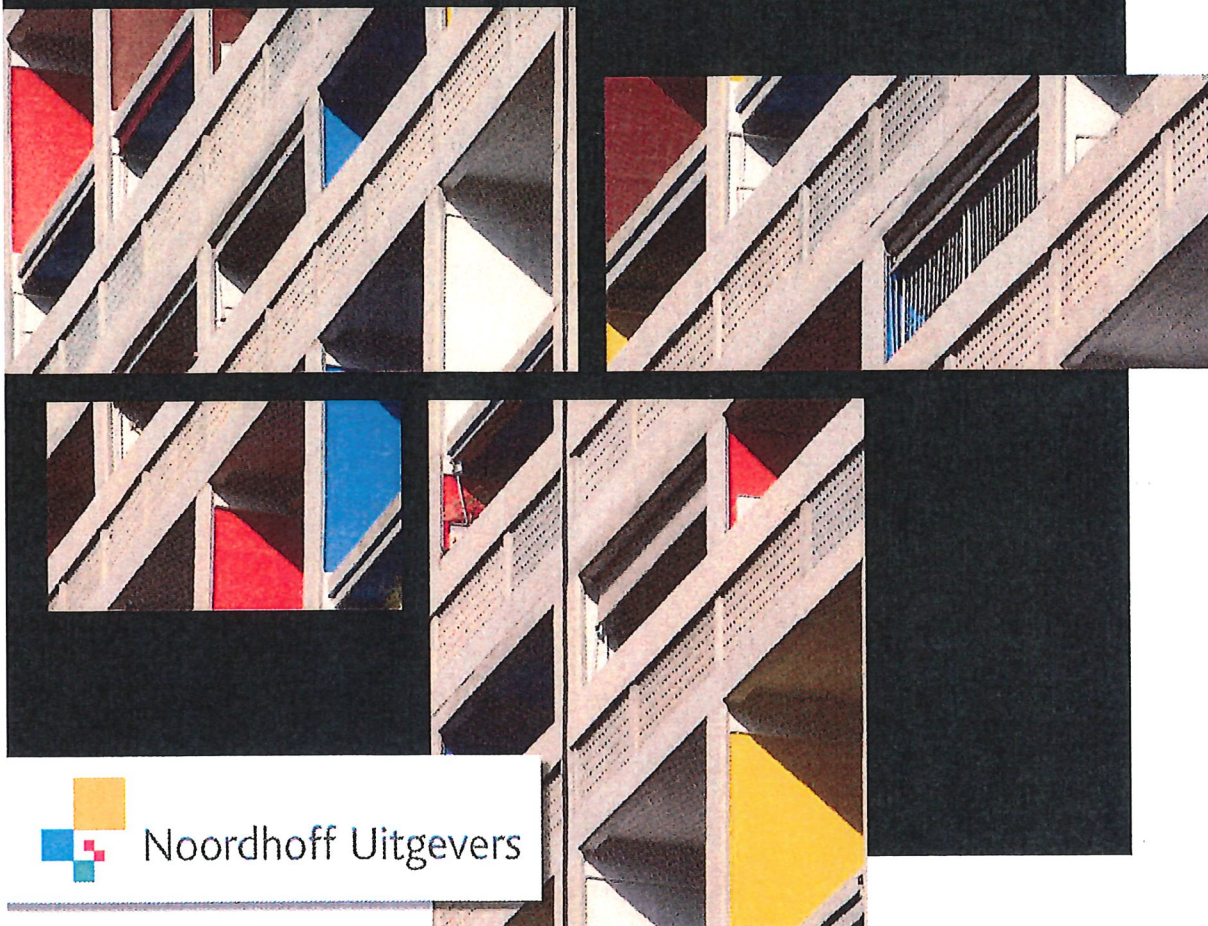

Taxatieleer vastgoed 1



 Noordhoff Uitgevers

Peter C. van Arnhem
Tom M. Berkhout
George G.M. ten Have

Zesde druk

Taxatieleer vastgoed 1

Peter C. van Arnhem
Tom M. Berkhout
George G.M. ten Have

Zesde druk

Noordhoff Uitgevers Groningen/Houten

Inhoud

Studiewijzer 11

DEEL A

Grondslagen van de taxatieleer 15

1 Taxatieprofessie 17

- 1.1 Kernbegrippen 18
- 1.2 Ontstaan van de moderne taxatieleer 18
- 1.3 Taxateur 20
- 1.4 Taxatiestandaarden 26
- Samenvatting 34

2 Fundamentele taxatiebeginselen 37

- 2.1 Vastgoed 38
- 2.2 Waarde 41
- 2.3 Waardebegrippen 44
- 2.4 Markt 58
- Samenvatting 73

3 Taxatieproces 75

- 3.1 Opdracht 77
- 3.2 Identificatie 81
- 3.3 Gegevensverzameling en -analyse 85
- 3.4 Analyse van de optimale aanwending 89
- 3.5 Toepassing van de taxatiemethode 92
- 3.6 Verzoening 96
- 3.7 Taxatierapport 98
- 3.8 Toetsing van taxaties 101
- Samenvatting 114

DEEL B

Analyse van het vastgoedobject 117

4 Interne (object)analyse 119

- 4.1 Objectafbakening 120
- 4.2 Grond 121
- 4.3 Milieu 125
- 4.4 Gegevens bij het Kadaster 130
- 4.5 Aankomsttitel 146
- 4.6 Bouwkundige aspecten 147
- 4.7 Bestemming van grond en opstal 152
- 4.8 Huursituatie 163
- Samenvatting 169

5 Externe (omgevings)analyse 173

- 5.1 Macro-economische factoren 174
- 5.2 Regio en plaats 184
- 5.3 Buurt 193
- Samenvatting 200

DEEL C

Taxatiemethoden 203

6 Drie taxatiebenaderingen 205

- 6.1 Substitutie 206
- 6.2 Marktconformiteit 207
- 6.3 Impliciete en expliciete methoden 207
- 6.4 Verzoening 208
- 6.5 Introductie van de comparatieve benadering 208
- 6.6 Introductie van de inkomstenbenadering 209
- 6.7 Introductie van de kostenbenadering 211
- Samenvatting 212

7 Comparatieve benadering 215

- 7.1 Vergelijkingsmethode 216
- 7.2 Regressiemethode 224
- Samenvatting 239

8 Inkomstenbenadering 241

- 8.1 Rendement en yield 242
- 8.2 Kapitalisatiemethode 252
- 8.3 Discounted cash flow-methode 299
- 8.4 Draagkrachthuurmethode 307
- 8.5 Gross operating profit-methode 311
- 8.6 Residuelewaardemethode 325
- [Samenvatting 339](#)

9 Kostenbenadering 343

- 9.1 Vervangingswaardemethode 344
- 9.2 Calculatietechnieken voor de brutovervangingswaarde van de opstal 366
- [Samenvatting 378](#)

DEEL D

Toepassingen van de taxatieleer 381

10 Jaarverslaggeving en vastgoedwaardering 383

- 10.1 Wettelijk kader 384
- 10.2 Richtlijnen voor de jaarverslaggeving 385
- 10.3 Doel en kenmerken van de jaarrekening 387
- 10.4 Eigengebruiksvastgoed en beleggingsvastgoed 389
- 10.5 Centrale waarderingsgrondslagen voor vastgoed 390
- 10.6 Richtlijn 212 Materiële vaste activa 396
- 10.7 Richtlijn 121 Bijzondere waardeverminderingen 401
- 10.8 Richtlijn 213 Vastgoedbeleggingen 404
- 10.9 Richtlijn 220 Voorraden 408
- 10.10 Richtlijn 221 Onderhanden projecten 409
- 10.11 Richtlijn 292 Leasing 410
- 10.12 Bijzondere bedrijfstakken 413
- 10.13 IFRS 13 Fair Value Measurements 421
- [Samenvatting 424](#)

11 Vastgoedfinanciering 429

- 11.1 Hypotheekrecht 430
- 11.2 International Valuation Standards 434
- 11.3 European Valuation Standards 436
- [Samenvatting 438](#)

12 Waardering van zakelijke rechten 441

- 12.1 Recht van erfpacht en opstal in het algemeen 442
- 12.2 Contractuele bepalingen bij zakelijke rechten 445
- 12.3 Contant maken van toekomstige geldbedragen 451
- 12.4 Taxatiemodel voor zakelijke rechten 454
- 12.5 Bepaling van de nieuwe canon 468
- 12.6 Diverse erfpachtstelsels in de praktijk 470
- 12.7 Overdrachtsbelasting 473
Samenvatting 475

13 Fiscaliteit en waardering 477

- 13.1 Waarde in het economische verkeer 478
- 13.2 Waarde in het economische verkeer
voor de Wet WOZ 488
- 13.3 Waardering van vastgoed in de winstsfeer 495
- 13.4 Waarderen voor de overdrachtsbelasting 502
- 13.5 Erf- en schenkbelasting 503
Samenvatting 506

Literatuur 508

Lijst van afkortingen 510

Lijst van symbolen 513

Over de auteurs 515

Register 516

© Noordhoff Uitgevers bv

Taxatieleer vastgoed 2

Peter C. van Arnhem

Tom M. Berkhout

George G.M. ten Have

Vijfde druk

Noordhoff Uitgevers Groningen/Houten

1 WOZ

Door Liesbeth Gramsbergen

- 1.1 Wet WOZ
- 1.2 Objectafbakening
- 1.3 Waardebepaling
- 1.4 Waardevaststelling en bewijslast

Een gemeente moet op grond van de Wet WOZ (Wet waardering onroerende zaken) alle binnen haar gemeentegrenzen gelegen onroerende zaken taxeren. De Wet WOZ geeft regels voor de bepaling, de vaststelling en de verstrekking van de waarde van de in Nederland gelegen onroerende zaken. Het college van burgemeester en wethouders is belast met de uitvoering van de wet, tenzij een gemeenteambtenaar hiervoor is aangewezen.

De op grond van de Wet WOZ vastgestelde waarde geldt als heffingsgrondslag voor diverse belastingen. Art. 1 Wet WOZ geeft daarom aan dat de WOZ-waarde wordt vastgesteld voor diverse *afnemers*. De afnemers zijn de gemeente, het waterschap en het Rijk. De Wet WOZ bewerkstelligt zelf geen belastingplicht. Dit wordt geregeld in de specifieke heffingswetten. In aanvulling paragraaf 13.2 van *Taxatieleer vastgoed 1* volgt hierna een overzicht van de belastingen en heffingen die de Wet WOZ als grondslag gebruiken.

De WOZ-waarde is voor de gemeente van belang voor de heffing van:

- onroerendezaakbelastingen (OZB): voor eigenaren en gebruikers van niet-woningen en voor eigenaren van woningen (art. 220 Gemeentewet);
- rioolheffingen: de WOZ-waarde kan als grondslag gelden (art. 219 lid 2 Gemeentewet) (In *Taxatieleer vastgoed deel 1*, subparagraaf 8.2.3, wordt nog gesproken over rioolrecht. Dit is door wetswijziging veranderd in een rioolheffing.);
- de baatbelasting: de WOZ-waarde kan als grondslag gelden (art. 219 lid 2 Gemeentewet);
- de BIZ-bijdrage: de WOZ-waarde dient als grondslag (art. 2 lid 1 Experimentenwet BI-zones);

- forensenbelasting: de WOZ-waarde kan als grondslag dienen (art. 219 lid 2 Gemeentewet);
- diverse rechten: de WOZ-waarde kan als grondslag dienen (art. 219 lid 2 Gemeentewet).

Het waterschap heft over de WOZ-waarde:

- watersysteemheffingen gebouwde zaken;
- wegenheffing.

Het Rijk gebruikt de WOZ-waarde voor de heffing van:

- verhuurderheffing (Wet verhuurderheffing, ingevoerd vanaf 2013, evaluatie begin 2016);
- inkomsten- en vennootschapsbelasting, bodemwaarde voor de afschrijvingsbeperking van gebouwen (art. 8 lid 1 Wet VPB jo. art. 3.30a Wet IB 2001);
- inkomstenbelasting, eigenwoningforfait box 1 (art. 3.112 Wet IB 2001);
- inkomstenbelasting, vermogensrendementsheffing box 3 (art. 5.20 Wet IB 2001);
- schenk- en erfbelasting (art. 21 lid 5 Successiewet 1956);
- energiebelasting, niet de WOZ-waarde maar wel de WOZ-objectafbakeningsregels zijn van belang (art. 47 lid 1 sub f Wet Milieubeheer jo. art. 47 lid 1 sub h Wet Milieubeheer);
- belastingen op leidingwater, niet de WOZ-waarde maar wel de WOZ-objectafbakeningsregels zijn van belang (art. 12 sub d Wet Milieubeheer).

Daarnaast speelt de WOZ-waarde steeds vaker een rol buiten de fiscaliteit, zoals voor de:

- borging voor het Waarborgfonds Sociale Woningbouw (WSW-borging). De WOZ-waarde van het bij WSW ingezette onderpand mag in verhouding tot de schuld van de bij WSW geborgde lening niet lager zijn dan 50%;
- hypotheek;
- verzekering.

Verschuillende voorstellen zijn in het (ook recente) verleden geopperd om de WOZ-waarde een rol te laten spelen bij het bepalen van de maximaal redelijke huurprijs van sociale huurwoningen. De circulaire van 22 januari 2014 van minister Blok over het huurprijsbeleid hanteert tot en met 30 juni 2015 de WOZ-waarde niet als uitgangspunt voor de bepaling van de redelijke huur. Een wetsvoorstel om de WOZ-waarde daarna wel medebepalend te laten zijn voor de maximaal redelijke huur is momenteel aanhangig.

De financiële instellingen die belang hebben bij de WOZ-waarde worden niet als afnemers in de zin van de Wet WOZ aangemerkt. Een belanghebbende kan voor de financiering belang hebben bij een hoge(re) WOZ-waarde. Nu de Wet WOZ in art. 1 aangeeft dat de wet regels geeft voor de belastingheffing wordt een belanghebbende die een hoge(re) WOZ-waarde nastreeft in beroep (nog) niet-ontvankelijk verklaard. De Waarderingskamer meent dat gemeenten wel ambtshalve bevoegd zijn de waarden op verzoek en na akkoord bevinden te verhogen.

1.1 Wet WOZ

De Wet WOZ maakt nadrukkelijk onderscheid tussen de waardebeoordeling (taxatie) en de waardevaststelling. Art. 18 Wet WOZ geeft aan dat de waarde van een onroerende zaak wordt bepaald naar de waarde die de zaak op de *waardepeildatum* heeft naar de staat waarin de zaak op die datum verkeert. De waardepeildatum ligt één jaar voor het begin van het kalenderjaar waarvoor de waarde wordt vastgesteld. De uitkomst van de waardebeoordeling wordt formeel vastgelegd in een waardebeschikking, de zogenoemde *WOZ-beschikking*. De WOZ-beschikking wordt, zo blijkt uit art. 18 Wet WOZ, elk jaar opnieuw afgegeven. Om de acceptatie van de WOZ-waarde te vergroten is besloten om het *WOZ-tijdvak* gelijk te stellen met het belastingjaar en de waardepeildatum één jaar voor aanvang van het belastingjaar te stellen. De formele vastlegging in een beschikking maakt dat tegen de WOZ-waarde en WOZ-objectafbakening rechtsmiddelen (bezwaar en beroep) open staan.

1.1.1 Controle Waarderingskamer

Op de uitvoering van de Wet WOZ wordt toezicht gehouden door de *Waarderingskamer*. De Waarderingskamer heeft een controlerende, adviserende en beslissende taak. Zo controleert de Waarderingskamer gemeentelijke processen rondom de uitvoering van de Wet WOZ. Het gaat niet om controle van individuele waardebeoordelingen of waardevaststellingen.

Om te beginnen moet een gemeente een plan van aanpak indienen bij de Waarderingskamer voordat met de waardering kan worden gestart. Dit plan van aanpak moet negen maanden voor het komende belastingjaar zijn ingediend. Aan de hand van het plan van aanpak en gegevens van andere gemeenten kan de Waarderingskamer bepalen of het plan van aanpak aan de eisen kan voldoen.

Naast het plan van aanpak moeten gemeenten aan de Waarderingskamer gegevens aanleveren, zodat de Waarderingskamer de controlerende taak kan uitvoeren. De Waarderingskamer heeft hiervoor beoordelingsprotocollen.

Het algemeen oordeel van de Waarderingskamer over de gemeentelijke processen rondom de WOZ-waardering is gebaseerd op de volgende aandachtspunten:

- Controleert de gemeente afdoende of haar WOZ-administratie volledig en correct is?
- Zijn de WOZ-processen binnen de gemeente op orde? Hieronder vallen bijvoorbeeld de verwerking van bouwaanvragen, de tijdigheid van de verzending van WOZ-beschikkingen en de snelheid waarmee bezwaarschriften tegen de WOZ-beschikkingen worden afgehandeld.
- Analyseert de gemeente de ontwikkelingen in de markt voldoende? Bijvoorbeeld de verkopen in de woningmarkt.

Elk jaar selecteert de Waarderingskamer ongeveer 100 gemeenten voor een intensieve controle. De selectie van gemeenten vindt plaats op basis van signalen uit de vorige taxatieronde, onverwachte verschillen tussen oude en nieuwe WOZ-waarden en een aselechte steekproef. Geselecteerde gemeenten leveren de Waarderingskamer een bestand aan met taxatieresultaten. Als de Waarderingskamer bij de analyse van taxatieresultaten opvallende verschillen ontdekt, krijgt de gemeente de gelegenheid de verschillen te verklaren. Op basis van de verklaring van de betreffende gemeente besluit de Waarderingskamer vervolgens of de kwaliteit van de WOZ-taxaties voldoende

is. Het oordeel dat een gemeente verschillen onvoldoende kan verklaren, kan ertoe leiden dat de gemeente geen WOZ-beschikkingen mag nemen tot de problemen zijn opgelost. Het eindoordeel van de Waarderingskamer geeft aan dat het proces rondom de WOZ-waarden (niet) juist verloopt, maar dit betekent nog niet dat de individuele WOZ-waarden (on)juist zijn.

De Waarderingskamer heeft daarnaast een adviserende taak. De waarderingskamer adviseert de minister van Financiën waarop de minister aan een gemeente een aanwijzing kan geven over de uitvoering van de wet.

Ten slotte beslist de Waarderingskamer in geschillen tussen gemeenten en de afnemers, indien één van beiden een geschil aan de Waarderingskamer voorlegt.

De bevindingen van de Waarderingskamer worden jaarlijks gepubliceerd. Op 1 januari 2013 stonden 67 gemeenten onder verscherpt toezicht. Eind 2013 waren dit nog 48 gemeenten.

De minister benoemt de elf leden van de Waarderingskamer. Deze zijn afkomstig van gemeenten, de waterschappen en de Rijksbelastingdienst.

Daarnaast zijn er nog drie adviserende leden.

De Waarderingskamer kan desgewenst commissies instellen. Zo heeft de Commissie Regelgeving en Controle van de Waarderingskamer de 'Waarderingsinstructie jaarlijkse waardebeoordeling, Richtlijnen voor de uitvoering van de Wet WOZ' voorbereid. De Waarderingskamer en de commissies kunnen daarnaast advies inwinnen bij deskundigen.

1.1.2 Belanghebbenden

De gemeente stuurt de WOZ-beschikking aan de belanghebbenden. Er zijn twee soorten *belanghebbenden*, te weten:

- 1 de genothebber krachtens eigendom, bezit of beperkt recht van de onroerende zaak;
- 2 de gebruiker van de onroerende zaak.

Belanghebbenden kunnen natuurlijke personen en rechtspersonen zijn, zoals een besloten vennootschap (bv), naamloze vennootschap (nv), stichting of vereniging.

Om te weten wie als belanghebbende moet worden aangemerkt is de situatie op 1 januari van het kalenderjaar van belang. Het gaat hier dus niet om de situatie op de waardepeildatum.

Voor niet-woningen ontvangt zowel de genothebber als de gebruiker een WOZ-beschikking. Als dit één en dezelfde (rechts)persoon betreft kunnen de WOZ-beschikkingen op één bijjet worden samengevoegd. Zijn het twee verschillende personen dan ontvangt zowel de genothebber als de gebruiker een WOZ-beschikking. De gebruiker van een woning ontvangt geen beschikking omdat deze daar (vooralsnog) geen belang bij heeft (sinds 2007 is de onroerendezaakbelasting voor gebruikers van woningen verplicht afgeschaft).

De genothebber

De *genothebber* wordt vaak aangeduid als eigenaar. Meestal is dit terecht, maar niet altijd. De Wet WOZ schrijft voor dat de belanghebbende de genothebber krachtens eigendom is, maar ook die krachtens bezit of beperkt recht valt als genothebber aan te merken. Een *zakelijk recht* is eigendom, erfpacht, opstalrecht, vruchtgebruik, appartementsrecht en dergelijke. Het kadaster is hierin leidend, tenzij uit tegenbewijs blijkt dat de situatie anders is. Met *bezit* wordt bedoeld op het bezit in de zin van het burgerlijk recht.

Belang-
hebbenden

Genothebber

Zakelijk recht

Bezit

Bezit is het houden van een goed voor zichzelf. Bezit vereist dat men over de onroerende zaak macht uitoefent ook al is er geen zakelijk recht dat daartoe aanspraak geeft, bijvoorbeeld in het geval de sleutel van een appartement al is overgedragen aan de koper, maar het appartementsrecht nog niet notarieel is overgedragen.

Bij *meer dan een zakelijk recht* geldt dat voor de Wet WOZ als genothebber wordt aangemerkt degene die het meest afgeleide zakelijk recht heeft. Dit is immers ook degene die het genot heeft van de onroerende zaak. Denk aan een eigenaar die een recht van erfpacht vestigt op zijn grond. De erfpachtgerechtigde heeft nu het genot van de grond. De erfpachtgever (eigenaar) heeft nu geen vol eigendom meer maar wordt aangeduid als bloot eigenaar. Stel dat de erfpachtgerechtigde op zijn beurt een recht van opstal vestigt op de grond ten behoeve van een derde. Een gemeente geeft als eigenaar van de grond bijvoorbeeld een recht van erfpacht uit aan het havenbedrijf en het havenbedrijf vestigt voor een nieuw te vestigen bedrijf in de haven een recht van opstal. Nu is de opstalgerechtigde (het nieuwe bedrijf) aan te merken als genothebber van de grond waarop het recht van opstal is gevestigd als ook van de opstal die het bedrijf gaat bouwen. Dit is enkel anders in het geval dat er een pacht of huur afhankelijk recht van opstal wordt gevestigd (het zogenoemde *Parvo* of *Harvo*). In die situaties geldt dat de ondergrond in genot blijft bij degene die het recht van opstal heeft verleend en dat de opstal in genot is bij degene aan wie de Parvo of Harvo is verstrekt.

Meer dan een
zakelijk recht

1

Parvo
Harvo

De gebruiker

Als *gebruiker* wordt aangemerkt degene die de onroerende zaak metterdaad bezigt ter bevrediging van eigen behoeften. Meestal is dit degene die de onroerende zaak feitelijk gebruikt. Zo wordt een huurder aangemerkt als gebruiker. Feitelijk gebruik is geen vereiste. Hierdoor is het mogelijk dat degene die delen van een onroerende zaak in gebruik geeft kan worden aangemerkt als gebruiker. Zo wordt een verhuurder van bijvoorbeeld (studenten)kamers die niet beschikken over een eigen keuken of toilet, als gebruiker aangemerkt. Ook als een onroerende zaak voor korte en opeenvolgende periodes in gebruik wordt gegeven (bijvoorbeeld een vakantiewoning), wordt degene die de onroerende zaak voor volgtijdig gebruik ter beschikking heeft gesteld, aangemerkt als gebruiker.

Gebruiker

Als een onroerende zaak leeg staat in afwachting van verhuur of verkoop is geen sprake van gebruik. Voor een onroerende zaak in aanbouw of renovatie wordt de eigenaar/opdrachtgever aangemerkt als gebruiker.

Meer genothebbers of gebruikers

Het kan zijn dat er diverse genothebbers of gebruikers zijn aan te wijzen (bijvoorbeeld bij gebruik door of eigendom van verschillende leden van één huishouden). De gemeente zal dan één genothebber en één gebruiker aanwijzen op grond van vastgesteld beleid.

1.1.3 Afwijkingen taxatieproces

Het taxatieproces voor het bepalen van de WOZ-waarde wijkt op diverse punten af van het in hoofdstuk 3 van *Taxatieleer vastgoed 1* gegeven algemene taxatieproces. De meest opvallende afwijkingen zijn:

- de WOZ-taxateur is doorgaans niet onafhankelijk; de taxateur is veelal in dienst van de gemeente (of de gemeenschappelijke regeling);
- art. 16 van de Wet WOZ geeft specifieke objectafbakeningsregels;

- art. 18 Wet WOZ bepaalt dat de waardepeildatum altijd één jaar voor het belastingjaar ligt; wel wordt rekening gehouden met de toestand van de onroerende zaak op 1 januari van het belastingjaar;
- voor de WOZ-waardebepaling wordt geabstraheerd van de wijze van gebruik van een onroerende zaak; de waarde is altijd een leegwaarde waarbij de gemeentelijke bestemming en alternatieve aanwendingsmogelijkheden (binnen de gemeentelijke bestemming of verwachte bestemmingswijziging) een rol spelen;
- nadat de WOZ-waarde is bepaald wordt hiervan in principe geen taxatierapport opgesteld; gemeenten dienen slechts op verzoek een taxatieverslag te overleggen. Een taxatieverslag is aanzienlijk beperkter dan een taxatierapport. In rechterlijke procedures wordt soms alsnog een taxatierapport opgesteld;
- door intrekking van art. 26a Wet WOZ geldt dat ook bij geconstateerde kleine afwijkingen tussen de vastgestelde WOZ-waarde en de juist geoordeelde WOZ-waarde aanpassing van de WOZ-waarde moet volgen (veelal afgerond op €1.000); dit ondanks een bepaalde taxatieonzekerheid;
- een taxatiereview door belanghebbende of een door belanghebbende ingeschakelde taxateur van de vastgestelde WOZ-waarde is met name een bewijstechnische aangelegenheid.

1.2 Objectafbakening

De Wet WOZ geeft waarderingsregels voor onroerende zaken. Daarom is allereerst van belang om te bepalen of sprake is van een zaak die als onroerend moet worden aangemerkt. Zaken zijn voor menselijke beheersing vatbare stoffelijke objecten (art. 2, Boek 3 BW). Roerende zaken worden niet meegenomen in de WOZ-objectafbakening en WOZ-waardebepaling.

1.2.1 Onroerende zaken

Welke zaken onroerend en welke zaken roerend zijn, volgt niet uit de Wet WOZ. Voor deze begrippen moet aansluiting worden gezocht bij het Burgerlijk Wetboek. De Hoge Raad heeft dit in 2002 bepaald in het Recreatiebungalowarrest. Daarin is aangegeven dat uit de wetsgeschiedenis niet blijkt dat de wetgever voor de onroerendezaakbelastingen een ander onderscheid tussen onroerend en roerend voor ogen heeft gestaan dan dat van art. 3, Boek 3 BW. Hetzelfde geldt voor de Wet WOZ.

Onroerend

Onroerend zijn de grond en wat daarmee duurzaam is verenigd (art. 3, boek 3, BW). Het gaat dan om:

- de grond,
- de nog niet gewonnen delfstoffen,
- de met de grond verenigde beplanting,
- gebouwen en werken die duurzaam met de grond zijn verenigd, hetzij rechtstreeks, hetzij door vereniging met andere gebouwen of werken.

Bestanddeel

Daarnaast is van belang dat een zaak een bestanddeel kan vormen met een andere zaak. Een *bestanddeel* is op grond van art. 4, boek 3, BW:

- 1 Al hetgeen volgens verkeersopvatting onderdeel van een zaak uitmaakt. Hierbij speelt de vraag of een zaak naar verkeersopvattingen zonder bestanddeel incompleet is. Alles dat een wezenlijk onderdeel uitmaakt van de zaak en in het maatschappelijk verkeer een deel van de zaak vormt,

behoort tot één en dezelfde zaak. De Hoge Raad oordeelde in 2004 dat een keuken volgens verkeersopvattingen in principe onderdeel uitmaakt van een woning. Dat de keuken door een huurder zelf is gekocht en zelf is geplaatst en dat de keuken demontabel en verhuisbaar is, doet er niet aan af dat een keuken een bestanddeel kan zijn van een woning (HR 9 juli 2004, nr. 39 827, BB 2004, blz. 860, BNB 2004/342/, ECLI:NL:HR:2004:AQ0130).

- 2 Daarnaast is sprake van een bestanddeel als een zaak met een hoofdzaak zodanig verbonden wordt dat het daarvan niet kan worden afgescheiden zonder dat beschadiging van betekenis wordt toegebracht aan een van de zaken. Als een hoofdzaak onroerend is, is een bestanddeel daarvan ook onroerend.

Zaken die niet onroerend zijn, zijn roerend en vallen buiten de waardering in het kader van de Wet WOZ. Roerend zijn bijvoorbeeld mobiele transportmiddelen, communicatiemiddelen, gereedschappen, tijdelijke voorzieningen.

De discussie over de kwalificatie roerend of onroerend heeft geleid tot diverse rechterlijke uitspraken. Enkele belangrijke arresten zijn de volgende.

In 1997 oordeelde de Hoge Raad over havenkranen die door een elektriciteitscentrale werden gebruikt voor het laden en lossen van kolenschepen. Deze konden door gebruik van rails een beperkt traject afleggen. Belanghebbende betoogde dat de kranen roerend waren en daarom niet tot de WOZ-waarde konden behoren. De Hoge Raad volgde het Hof dat oordeelde dat de kranen gezien hun omvang en constructie bestemd zijn om duurzaam ter plaatse te blijven en daardoor onroerend zijn (HR 8 juli 1997, nr. 31 274, BNB 1997/294).

De Hoge Raad gaf in 1997 over een portacabin die in gebruik was als kantoor en was aangesloten op gas, water, elektriciteit, riool en het telefoonnet en die zodanig was afgewerkt dat het een onderdeel vormde met het naastgelegen gebouw en beschikte over een goed onderhouden tuin, het volgende aan.

Dat een portacabin van oorsprong en in het algemeen erop is gebouwd om vrij eenvoudig te worden verplaatst, staat er niet aan in de weg dat de portacabin in deze zaak duurzaam met de grond is verenigd doordat:

- het gebouw naar aard en inrichting bestemd is om duurzaam ter plaatse te blijven;
- waarbij niet van belang is dat technisch de mogelijkheid bestaat om het te verplaatsen; en
- de bedoeling van de bouwer/opdrachtgever bepalend is voor zover die naar buiten toe kenbaar is (HR 31 oktober 1997, nr. 16404 (NJ:1998/97) ECLI:NL:HR:1997:ZC2478).

In 2005 volgde een arrest over werken op een proefterrein voor funderingstechnieken voor de Hogesnelheidslijn. De Hoge Raad oordeelde dat de werken bestaande uit verschillende funderingstechnieken voor onderzoek van aarden banen, zoals proefbanen, een brug, heipalen en een hekwerk, onroerend zijn, tenzij het tegendeel blijkt uit:

- de bedoeling van opdrachtgever om de werken niet duurzaam te verenigen;
- deze bedoeling moet naar buiten kenbaar zijn;
- of uit bijzonderheden van aard en inrichting van de werken blijken.

Hoewel het steeds de bedoeling van de bouwer/opdrachtgever is geweest de werken na afloop van het onderzoek te ontmantelen en de grond terug te brengen in de oorspronkelijke staat, duidde de uiterlijke afmetingen van de proefbanen, de toegangsbrug en de hekwerken op een duurzame vereniging ter plaatse. Een geplaatst bord waaruit bleek of kon worden afgeleid dat de aanwezigheid van de werken van tijdelijke aard was, doet geen afbreuk aan de naar buiten kenbare bijzonderheden van aard en inrichting van de werken (Hoge Raad 13 mei 2005, nr. 39 429, BB 2005, blz. 641, BNB 2005/212, ECLI:NL:HR:2005:AT5475, verwijzing naar Hof Amsterdam 12 mei 2006, nr. 05/00983, M IV, BB 2006, blz. 746) ECLI:NL:GHAMS:2006:AX2428).

In 2006 oordeelde de Hoge Raad dat voor zendinstallaties voor de mobiele telefonie, bestaande uit enkele antennes en schotels, kabels en schakelkasten en gevestigd op steeds verschillende gebouwen of werken, geldt dat steeds moet worden beoordeeld of gelet op de bedoeling van de bouwer/opdrachtgever de installatie bestemd is om duurzaam ter plaatse te blijven en dit naar buiten toe voldoende kenbaar is uit bijzonderheden van aard en inrichting van dat gebouw of werk. De ontwikkelingen in de mobiele telefoniemarkt zijn daarbij niet van belang.

In 2010 en 2011 wees de Hoge Raad arrest over een woonark. In 2010 besloot de Hoge Raad dat de woonark mogelijk ten onrechte als onroerend is aangemerkt. Na verwijzing oordeelt de Hoge Raad dat de ark, die is vastgelegd door middel van twee beugels die vrij op en neer kunnen bewegen langs twee in de bodem verankerde palen en een op en neer bewegende loopplank, niet een dusdanige bijzonderheid is waaruit de duurzaamheid uit de aard en inrichting van het gebouw of werk naar buiten toe kenbaar is (HR 15 januari 2010, nr. 07/13305, LJN BK9136, BB 2010, blz. 224, ECLI:NL:HR:2010:BK9136 en HR 16 september 2011, nr. 11/00623, LJN BT 1536, BB 2012/1107, ECLI:NL:HR:2011:BT1536).

1.2.2 Vereisten art. 16 Wet WOZ

Alvorens een onroerende zaak kan worden gewaardeerd, moet duidelijk zijn wat de omvang van het te waarden object is, de zogenoemde objectafbakening. De objectafbakening is geregeld in art. 16 Wet WOZ. Art. 16 Wet WOZ bepaalt hoe de te waarden onroerende zaak (het object) moet worden afgebakend. Daarbij is van belang dat tot één WOZ-object uitsluitend zaken behoren van één genothebber krachtens eigendom, bezit of zakelijk recht.

Daar waar in de Wet WOZ wordt gesproken over 'onroerende zaak' wordt bedoeld het object zoals afgebakend volgens de regels van art. 16 Wet WOZ. Het begrip onroerende zaak moet dan ook niet worden verward met het begrip onroerende zaak in het spraakgebruik. Een en ander wordt geïllustreerd in de voorbeelden 1.1 en 1.2.

VOORBEELD 1.1

Een grachtenpand in Amsterdam bestaande uit een begane grond en drie verdiepingen met op elke bouwlaag een af te sluiten appartement met keuken, toilet en wasgelegenheid met een eigen gebruiker. Het grachtenpand zal in het spraakgebruik vaak worden aangeduid als één onroerende zaak. Op grond van art. 16 Wet WOZ bestaat het grachtenpand uit vier WOZ-objecten.

VOORBEELD 1.2

Een boerenerf met diverse gebouwen en wei- of akkerland. Het land, het erf en de gebouwen zullen in het spraakgebruik veelal worden aangeduid als 'verschillende onroerende zaken', terwijl voor de Wet WOZ deze gebouwde en ongebouwde zaken heel goed één WOZ-object kunnen vormen.

1

Horizontale en verticale natrekking

De eigenaar van de grond is juridisch ook eigenaar van de opstal. Ook als deze opstal door een ander is gebouwd. Dit heet *horizontale natrekking*. Dit kan worden voorkomen door het vestigen van een recht van opstal. De eigenaar van het perceel grond waarop een recht van opstal is gevestigd is dan geen (vol) eigenaar van de opstal.

Horizontale
natrekking

Daarnaast bestaat er *verticale natrekking*. Van verticale natrekking is sprake als (eigendoms)grensoverschrijdende delen een bestanddeel vormen van de hoofdzaak.

Verticale
natrekking

Grensoverschrijdende delen zijn aan te merken als bestanddelen van het gebouw. De over de grens gebouwde bestanddelen behoren toe aan de eigenaar van het gebouw en niet aan die van de grond (art. 3, aanhef en onder e, boek 5, BW), hoezeer deze delen ook duurzaam met de grond zijn verenigd die aan een ander toebehoort (art. 20, boek 5, BW). Hof Amsterdam oordeelde dat onder meer van belang is dat het over de grens gebouwde gedeelte voor het overgrootste deel ligt op eigen grond en niet op de aan de ander toebehorende grond (Hof Amsterdam 21 december 2011, nr. 00/2880, BB 2002, blz. 469, ECLI:NL:GHAMS:2001:AD8289). De Hoge Raad oordeelde in 2004 over een garage die gedeeltelijk was gebouwd op (na kadastrale nameting bleek) op buurmansgrond. Buurman claimde afbreking van de garage. De Hoge Raad oordeelde dat het grensoverschrijdende deel was aan te merken als bestanddeel van het gebouw en daarmee dus eigendom was van de bouwer en niet van de eigenaar van de grond (buurman) (HR 17 september 2004, nr. 38.849 NTFR: 2004/1440, ECLI:NL:HR:2004:AR3139).

Art. 16 Wet WOZ bepaalt onder meer dat een onroerende zaak kan bestaan uit:

- een gebouwd eigendom;
- een ongebouwd eigendom;
- een zelfstandig gedeelte van een gebouwd eigendom of ongebouwd eigendom;
- een samenstel van gebouwde eigendommen, ongebouwde eigendommen en/of zelfstandige gedeeltes; en dat
- onroerende zaken in één gemeente zijn gelegen.

Gebouwd/ongebouwd eigendom

Het onderscheid tussen een gebouwd en een ongebouwd eigendom is van belang voor de latere waardering. Zo kan op ongebouwde zaken bijvoorbeeld niet technisch en functioneel worden afgeschreven. Tot een gebouwd eigendom behoort ook de ondergrond van de opstal.

Van gebouwde eigendommen is niet alleen sprake bij gebouwen, maar ook van werken die naar aard en inrichting bestemd zijn om duurzaam ter plaatse te blijven. Hierbij is het niet van belang dat technisch de mogelijkheid bestaat het gebouw of werk te verplaatsen.

Ter illustratie volgen een aantal voorbeelden:

- in de open lucht opgestelde tanks worden aangemerkt als gebouwd (Hof 's-Hertogenbosch 29 december 1978, BNB: 1980/35, ECLI:NL:GHSHE:1978:AX0279);
- een onoverdekt zwembad is aangemerkt als gebouwd (HR 7 maart 1979, BNB: 1979/125, ECLI:NL:HR:1979:AB7440);
- een ondergrondse boorlocatie voor het winnen van gas is aangemerkt als gebouwd (HR 10 december 1980, BNB: 1981/45, ECLI:NL:HR:1980:AC1719);
- hoogspanningsmasten zijn aangemerkt als gebouwd (HR 16 april 1980, BNB: 1980/183, ECLI:NL:HR:1980:AW9997);
- stroomdraden zijn aangemerkt als ongebouwd (HR 16 april 1980, BNB: 1980/183, ECLI:NL:HR:1980:AW9997);
- windturbines zijn gebouwd (HR 23 februari 1994, nr. 29115, BB 1994, blz. 299, ECLI:NL:HR:1994:ZC559);
- havenkranen op vaste rails zijn gebouwd (HR 8 juli 1997, BNB: 1997/294c) ECLI:NL:HR:1997:AA2223.

Voor een opstal in aanbouw heeft de Hoge Raad in 1998 geoordeeld dat deze als een ongebouwd eigendom moet worden aangemerkt (HR 25 november 1998, nr. 33 944, bb 2000/blz. 387, BNB: 1999/19, ECLI:NL:HR:1998:BI6663). In 2005 geeft de Hoge Raad aan dat een woning in aanbouw een woning (en daarmee een gebouwd eigendom) is. Bepalend is of de onroerende zaak bestemd is om na voltooiing van het bouwsel in hoofdzaak tot woning te dienen (Hoge Raad, 12 augustus 2005, ECLI:NL:HR:2005:AU0874).

Zelfstandig gedeelte

Voor de Wet WOZ wordt als één onroerende zaak aangemerkt een gedeelte van een gebouwd of ongebouwd eigendom dat blijkens zijn indeling bestemd is om als een afzonderlijk geheel te worden gebruikt. Onder een *zelfstandig gedeelte* wordt verstaan een gedeelte dat:

- als zodanig afsluitbaar is; en
- voor noodzakelijke voorzieningen niet afhankelijk is van andere objecten.

De enkele omstandigheid dat een gedeelte op relatief eenvoudige wijze afsluitbaar te maken is, maakt het nog niet afsluitbaar (zie o.a. HR 12 februari 2010, LJN: BL3592 ECLI:NL:HR:2010:BL3592, HR 4 juni 2010, LJN: BM6698, ECLI:NL:HR:2010:BM6698).

De noodzakelijke voorzieningen om te kwalificeren als zelfstandig gedeelte verschillen per object. Van belang is dat het gedeelte over een minimum aantal eigen voorzieningen beschikt. Als de gebruiker meer dan bijkomstig afhankelijk is van buiten de ruimte aanwezige voorzieningen, bezit de ruimte onvoldoende zelfstandigheid en kan deze blijkens zijn indeling niet als een afzonderlijk geheel worden gebruikt. Bij de beoordeling of sprake is van een zelfstandig gedeelte is de toestand waarin het gebouwde eigendom in feite verkeert bepalend (zie o.a. HR 12 februari 2010, BNB: 2010/124, ECLI:NL:HR:2010:BL3592).

Zo dient een woning te beschikken over een eigen kookgelegenheid (meer dan een warmhoudplaatje), douche- of badgelegenheid en toilet. Tevens dient de woning afsluitbaar te zijn. Voor studentenhuizen geldt dat de individuele kamers die door een bewoner worden gebruikt veelal niet voldoen aan de criteria van zelfstandigheid. De keuken en douche worden immers vaak

gedeeld met andere bewoners. Wel kan men een verdieping of een gedeelte daarvan mogelijk kwalificeren als zelfstandig gedeelte, mits de verdieping (of een gedeelte daarvan) als zodanig afsluitbaar is, waarbij de afsluitbaarheid van de individuele kamers niet van belang is, en de verdieping (of een gedeelte daarvan) beschikt over toilet, douchegelegenheid en een keuken. Ook ontbreken bij kamers in een verzorgings- of verpleeghuis veelal de noodzakelijke voorziening(en) als een eigen kook- en/of wasgelegenheid. Een keukenblok zonder apparatuur met enkel een warmhoudplaatje en magnetron wordt blijkens de jurisprudentie (meestal) als onvoldoende beschouwd om de kamer als zelfstandig object te kunnen afbakenen. Een flatwoning is een deel van een gebouwd eigendom dat blijkens zijn indeling is bestemd om als een zelfstandig geheel te worden gebruikt. Dat bepaalde ruimten, zoals de entree en de lift gezamenlijk worden gebruikt, maakt dit niet anders. Een object, niet zijnde een woning, dient veelal ook te beschikken over een eigen toilet en een pantry en dient afsluitbaar te zijn. Zo oordeelde het Hof Amsterdam dat een kantoorunit geen zelfstandig gedeelte is nu vaststaat dat er in het onderhavige object geen eigen toilet- en watervoorziening is en de huurder(s) aangewezen zijn op de elders in het gebouw, dus buiten de afsluitbare ruimte, aanwezige en gezamenlijk te gebruiken sanitaire voorzieningen (Hof Amsterdam 8 juli 2010, 07/00034, LJN: BN4106, ECLI:NL:GHAMS:2010:BN4106).

Voor een garage of een opslagruimte zijn het toilet en de pantry niet noodzakelijk, omdat de aard van het object deze voorzieningen niet verlangt. Voor een parkeerplaats is het voor de afsluitbaarheid voldoende dat anderen niet zo maar gebruik kunnen maken van de parkeerruimte.

Samenstel

Een aantal gebouwde, ongebouwde eigendommen en/of zelfstandige gedeelten kunnen voor de Wet WOZ worden aangemerkt als één onroerende zaak. Als één onroerende zaak wordt aangemerkt een samenstel van twee of meer eigendommen of zelfstandige gedeelten daarvan die:

- bij dezelfde belastingplichtige in gebruik zijn;
- dezelfde genothebber kennen; en
- naar verkeersopvattingen bij elkaar behoren.

Voor dit laatste vereiste kan gedacht worden aan de ligging op een zelfde terrein en een verbinding per luchtbrug tussen twee gebouwen. Het is niet nodig dat de eigendommen of gedeelten daarvan naast elkaar zijn gelegen. Naarmate de afstand groter is, zullen de eigendommen of gedeelten minder snel naar verkeersopvatting bij elkaar behoren.

In het Schiphol-arrest heeft de Hoge Raad aangegeven dat gedeelten van eigendommen van het Schipholbedrijf een geografisch samenhangend geheel vormen en dat het bedrijf als één samenhangend geheel moet worden beschouwd waarbinnen alle (gedeelten van) eigendommen voor één organisatorisch doel worden aangewend (HR 9 mei 2003, BB:2003/617 LJN: AD6058, ECLI:NL:HR:2003:AD6058).

Of derden een samenhang kunnen waarnemen, kan weliswaar een belangrijke rol spelen bij de beoordeling of sprake is van een samenstel, maar deze factor is niet als enige bepalend. De omstandigheden van het geval, in onderlinge samenhang bezien, dienen in aanmerking te worden genomen. Daartoe kunnen ook omstandigheden behoren die voor derden niet waarneembaar zijn, zo oordeelde de Hoge Raad later (HR 13 november 2009, LJN: BK3060, ECLI:NL:HR:2009:BK3060).

Gemeentegrenzen

Gemeenten bepalen enkel de WOZ-waarde van de onroerende zaken gelegen binnen de gemeentegrens. Een onroerende zaak in de zin van art. 16 Wet WOZ is beperkt tot datgene dat in één gemeente is gelegen. Ligt een eigendom, een gedeelte daarvan of een samenstel gedeeltelijk buiten de eigen gemeentegrenzen dan wordt de onroerende zaak beperkt tot het gedeelte dat binnen de grenzen is gelegen. De WOZ-waarde daarvan wordt gesteld op een evenredig deel van de WOZ-waarde die dient te worden toegekend aan het geheel.

1.2.3 Gevolgen van een onjuiste objectafbakening

Een onjuiste objectafbakening kan grote gevolgen hebben voor de hoogte en belastingplicht voor diverse heffingen. Een te groot object kan immers een hogere WOZ-waarde hebben dan het juiste (kleinere) object. Voor de Wet WOZ wordt gekeken naar de waarde van het object *als of* het object op de waardepeildatum leeg én in het geheel op de koopmarkt wordt aangeboden. De som van kleine afgebakende delen is daarom niet altijd de waarde van het geheel. Zo zijn individuele winkelunits mogelijk eenvoudiger of juist moeizamer te verkopen dan verschillende winkelunits tegelijk.

Verschillende heffingswetten kennen daarnaast in afwijking van art. 16 Wet WOZ soms specifieke afbakingsregels. Denk daarbij aan het gedeelte ongebouwd in de Waterschapswet en het engere begrip gebouw voor de afschrijvingspotentie voor de vennootschapsbelasting.

Rijksbelastinginspecteurs lijken ondanks de (door de gemeente) afgegeven WOZ-beschikking een eigen beoordeling te mogen geven over de afbakening conform art. 16 Wet WOZ. Voor de Energiebelasting, Belasting op Leidingwater en de Verhuurderheffing is de objectafbakening van belang voor het ontstaan van de belastingplicht, de hoogte van de aanslag en/of het recht op teruggave.

Een te groot afgebakende onroerende zaak betekent een onjuiste objectafbakening. Een te groot afgebakend object kan eenvoudig worden hersteld doordat het meerdere het mindere omvat. De WOZ-waarde kan worden verminderd. (Zie ook HR 27 september 2002, *BB*: 2002/1105, *ECLI*:NL:HR:2002:AE8146 en *BB*: 2002/1102 *ECLI*:NL:HR:2002:AD5341 (Shell arresten) en HR 8 november 2002, *BB*: 2002/1220, *ECLI*:NL:HR:2002:AF0074). Te klein afgebakende objecten mogen niet zo maar tot één nieuw object worden samengevoegd. De onjuiste WOZ-beschikkingen dienen eerst te worden vernietigd, daarna kan een nieuwe WOZ-beschikking worden opgelegd voor het juiste object (HR 9 mei 2003, *BB*: 2003/317 (Schiphol-arrest) *ECLI*:NL:HR:2003:AD6058. Als een te klein afgebakend object tot de juiste grootte kan worden hersteld zonder de waarde te verhogen, is een vernietiging niet vereist (Hof Arnhem-Leeuwarden, 4 maart 2014 nr. 13/00208 *ECLI*:NL:GHARL:2014:1749).

1.3 Waardebepaling

In deze paragraaf wordt toegelicht hoe de waardebepaling van een onroerende zaak tot stand komt. Als eerste worden de wetsartikelen besproken, daarna de diverse waarderingsmethoden en ten slotte worden de uitzonderingen besproken.

1.3.1 Wetsficties

In deze subparagraaf worden art. 17 en art. 18 Wet WOZ besproken.

Art. 17, lid 2 Wet WOZ

Art. 17, lid 2 Wet WOZ bepaalt dat de waarde van een onroerende zaak wordt bepaald op de waarde die aan de onroerende zaak dient te worden toegekend, indien de volle en onbezwaarde eigendom daarvan zou kunnen worden overgedragen en de verkrijger de zaak in de staat waarin die zich bevindt, onmiddellijk en in volle omvang in gebruik zou kunnen nemen. Het gaat om de prijs die door de meestbiedende koper besteed zou worden bij aanbidding ter verkoop op de voor de zaak meest geschikte wijze na de beste voorbereiding. Art. 17 gaat daarbij uit van twee ficties.

De eerste fictie betreft de *overdrachtsfictie*, waardoor gewaardeerd wordt alsof de volle onbezwaarde eigendom kan worden overgedragen. Dit houdt in dat altijd moet worden gewaardeerd alsof de onroerende zaak in vol eigendom is. Geen rekening wordt gehouden met de waardedrukkende invloed van zakelijke rechten, zoals recht van erfpacht, en recht van opstal.

De tweede fictie is de *verkrijgingsfictie*, waardoor gewaardeerd wordt alsof de onroerende zaak op 1 januari van het belastingjaar onmiddellijk en in volle omvang in gebruik kan worden genomen. Geen rekening wordt gehouden met gebruiksbeperkingen door de aanwezigheid van een lopend huurcontract. Dit houdt in dat voor woningen, waarvoor veelal een particuliere markt geldt, de ficties zorgen voor een veelal hogere WOZ-waarde dan de waarde in verhuurde staat. Voor kantoren daarentegen, waarvoor juist een beleggersmarkt geldt, zorgt de verkrijgingsfictie ervoor dat de WOZ-waarde lager kan liggen dan de waarde van de onroerende zaak met een langlopend huurcontract met een goede partij. Zie ook TLV1 13.2.2 en 13.2.3.

Art. 17, lid 3 Wet WOZ bepaalt dat de waarde in het economische verkeer verplicht is voorgeschreven voor de waardering van woningen en rijksmonumenten en voor alle niet-woningen waarvoor geldt dat de waarde in het economische verkeer hoger is dan de gecorrigeerde vervangingswaarde.

De gecorrigeerde vervangingswaarde is de waarde die het object voor de eigenaar/gebruiker zelf heeft. De gecorrigeerde vervangingswaarde is verplicht voorgeschreven als de onroerende zaak een object in aanbouw is en de gecorrigeerde vervangingswaarde leidt tot een hogere waarde dan de waarde in het economische verkeer. Zie ook TLV1 13.2.4.

Art. 18 Wet WOZ

De WOZ-waarde dient te worden bepaald naar de staat van de onroerende zaak op *waardepeildatum*.

De waardepeildatum ligt één jaar voor het begin van het kalenderjaar waarvoor de waarde wordt vastgesteld. Bij het waarden moet rekening worden gehouden met de waarde van het object één jaar voor aanvang van het belastingjaar waarvoor de WOZ-beschikking geldt. Als de markt na waardepeildatum inzakt of juist stijgt wordt daarmee bij de waardering geen rekening gehouden.

Bij het waarden moet daarnaast rekening worden gehouden met de toestand van het object op waardepeildatum. Hierop geldt wel een uitzondering en dat is als de toestand van het object gedurende dat jaar na waardepeildatum en voor aanvang belastingjaar wijzigt. In dat geval dient te worden gewaardeerd naar de situatie bij begin kalenderjaar, maar wel naar prijsniveau op waardepeildatum. Veelal valt de *toestandsdatum* gelijk aan waardepeildatum. Wijzigingen in de situatie van het object kunnen zijn verbouwingen,

Overdrachtsfictie

Verkrijgingsfictie

Waardepeildatum

Toestandsdatum

renovaties, aanbouw, sloop, schade, maar ook wijzigingen in de directe omgeving, zoals de aanleg van een spoorbaan, het verleggen van een vliegstartbaan, wijzigen van een tweerichtingsverkeerweg in een eenrichtingsverkeerweg of vice versa, aanleg windmolenpark, wijziging bestemmingsplan, enzovoort. Het kan gaan om waarde-vermeerderende of waarde-verminderende omstandigheden.

1.3.2 Waarderingsmethoden

De Wet WOZ geeft aan dat er nadere regels kunnen worden gesteld over de waardering. De verschillende WOZ-waarderingsmethoden zijn uitgewerkt in de Uitvoeringsregeling instructie waardebepaling Wet waardering onroerende zaken. Het is van belang om te realiseren dat deze waarderingsmethoden slechts hulpmiddelen zijn. Alleen de waarde zoals omschreven in art. 17, lid 2 Wet WOZ is de wettelijke toetssteen. De WOZ-waarde kan ook op andere manieren worden bepaald (ECLI:NL:HR:2000:AA8604, Hoge Raad, 29-11-2000). Elk jaar worden er door de Vereniging Nederlandse Gemeenten diverse landelijke taxatiewijzers uitgegeven. Ook dit zijn slechts hulpmiddelen (ECLI:NL:GHSGR:2010:BN5023, Hof 's-Gravenhage, 28-07-2010 en ECLI:NL:GHARL:2013:7343, Hof Arnhem-Leeuwarden, 10-09-2013).

Benoemde methodieken

De *benoemde methodieken* zijn:

- de vergelijkingsmethode (comparatieve methode, zie tevens TLV1 6);
- de huurwaardekapitalisatiemethode (inkomstenbenadering, zie tevens TLV1 7);
- de discounted cash flow-methode (inkomstenbenadering, zie tevens TLV1 8);
- de gecorrigeerde vervangingswaardemethode (kostenbenaderingsmethode, zie tevens TLV1 9).

De benoemde waarderingsmethoden om woningen te waarderen, zijn:

- de methode van vergelijking met referentiewoningen;
- de methode van vergelijking binnen een homogene groep van woningen;
- de methode van modelmatige vergelijking;
- dan wel een combinatie van de hiervoor genoemde methoden.

De benoemde waarderingsmethoden om niet-woningen te waarderen, zijn:

- de methode van vergelijking met referentieobjecten;
- de bruto huurwaardekapitalisatiemethode;
- de discounted cash flow-methode;
- de gecorrigeerde vervangingswaardemethode.

De vergelijkingsmethode wordt gebruikt voor de waardering van woningen, en soms van winkels en kantoren.

De huurwaardekapitalisatiemethode wordt gebruikt voor de waardering van winkels, kantoren, bedrijfsruimten.

De discounted cash flow-methode wordt gebruikt voor de waardering van recreatieve objecten (zoals hotels, recreatie) en motorbrandstofverkooppunten (benzinestations).

Voor rijksmonumenten geldt dat de waarde in het economische verkeer verplicht is voorgeschreven.

Voor niet-courante objecten (fabrieken, ziekenhuizen, verzorgingstehuizen, onderwijsobjecten en dergelijke) geldt de gecorrigeerde vervangingswaardemethode. Deze methode is daarnaast verplicht voorgeschreven voor objecten in aanbouw.

Vergelijkingsmethode

De vergelijkingsmethode gaat uit van vergelijking van daadwerkelijk gerealiseerde verkoopprijzen rond waardepeildatum van vergelijkbare onroerende zaken als de te waarderen onroerende zaak. Indien de voor de waardebepaling gebruikte verkopen niet voldoen aan de wetsficties van art. 17 Wet WOZ dan kunnen deze slechts worden gebruikt als hiervoor een correctie op de verkoopprijs heeft plaatsgevonden.

Veelal worden verkopen van één jaar vóór tot en met één jaar ná waardepeildatum geaccepteerd. In sommige gevallen ook oudere transacties, bijvoorbeeld als er weinig verkopen voor handen zijn of als het te waarderen object zelf is verkocht of een identiek, naastgelegen object. De WOZ-waarde gaat uit van verkoopprijzen kosten koper. Is sprake van een verkoopprijs van een nieuw opgeleverde woning dan dient de vrij op naam-prijs te worden gecorrigeerd naar een kosten koper-prijs. Bij gebrek aan goede vergelijkbare transacties kan ook uitgeweken worden naar transacties gelegen in een buurgemeente.

De te gebruiken transacties moeten alvorens deze worden gebruikt worden geanalyseerd. Zo kan sprake zijn van een niet-marktconforme prijs doordat sprake is van een familieverkoop, verkoop per openbare veiling, of een vorm van gedwongen verkoop. De niet-marktconformiteit moet veelal ook nog uit aanvullende omstandigheden blijken.

Bij de methode van vergelijking met referentiewoningen en de methode van vergelijking met homogene groepen wordt aansluiting gezocht bij transacties van vergelijkbare woningen rond de waardepeildatum.

Bij deze methoden wordt de waarde van woningen afgeleid van de voor een vergelijkbare voorbeeldwoning (referentiewoning) aan de hand van transacties (marktgegevens) bepaalde WOZ-waarde. Een voor de groep representatieve voorbeeldwoning wordt geselecteerd en gewaardeerd. De voorbeeldwoning komt qua type, grootte, objectkenmerken en ligging het meest overeen met de groep. De woningen binnen één groep zijn qua type, ligging, inhoud, staat van onderhoud, kwaliteit en bouwjaar veelal nagenoeg identiek dan wel vergelijkbaar aan de voorbeeldwoning met inachtneming van verschillen in oppervlakte en inhoud ofwel de woningen zijn weliswaar gelijksoortig (vergelijkbaar) aan de voorbeeldwoningen, maar niet (geheel) identiek. Met gelijksoortig wordt veelal bedoeld dat de wijk gelijk is, het bouwjaar nagenoeg gelijk is, het volume vergelijkbaar. Dit houdt in dat de onderbouw van de woningen waardetechnisch gelijk is aan de onderbouw van de voorbeeldwoning. De WOZ-waarde is echter niet altijd gelijk aan die van de voorbeeldwoning, omdat rekening wordt gehouden met verschillen in objectkenmerken. De voorbeeldwoning vormt de basis voor de waardebepaling van de homogene groep van woningen. Verschillen in inhoud, kaveloppervlakte en overige kenmerken ten opzichte van de voorbeeldwoning moeten worden verwerkt in de WOZ-waarde.

De methode van modelmatige vergelijking gaat uit van een uit verschillende transacties volgend marktbeeld voor woningen met dezelfde kenmerken. Gemeenten hanteren veelal de methode van vergelijking of de methode van homogene groepen. Dit wordt vaak via een geautomatiseerd systeem gedaan. In het systeem wordt rekening gehouden met objectkenmerken. Objectkenmerken die niet van de buitenzijde van de woning zichtbaar zijn dan wel niet via registers kenbaar zijn, kunnen maximaal handmatig in het systeem worden ingebracht. Soms biedt het systeem hiervoor geen ruimte. Objectkenmerken die veelal niet in het systeem zijn verwerkt maar voor de waardebepaling wel van belang zijn betreffen mate van isolatie, bewoonbaar

gemaakte zolder, aard van de voorzieningen van keuken en badkamer, dubbele beglazing, aanwezigheid en leeftijd van verwarmingsinstallatie, radiatoren en leidingwerk, wand- en vloerafwerking en dergelijke.

Huurwaardekapitalisatiemethode

Verhuurtransacties vormen het uitgangspunt van deze waarderingsmethode. Aan de hand van daadwerkelijk gerealiseerde bruto huurprijzen van vergelijkbare objecten wordt de huurwaarde van de te waarden onroerende zaak bepaald (zie TLV1 8.2.1). Daarna wordt de huurwaarde vermenigvuldigd met een kapitalisatiefactor. De som is de WOZ-waarde, waarbij vanzelfsprekend rekening is gehouden met de wetsficties.

Schematisch ziet de huurwaardekapitalisatiemethode er als volgt uit:

$$m^2 \text{ bvo} \times \text{huurwaarde per } m^2 \text{ bvo} \times \text{kapitalisatiefactor} = \text{waarde}$$

Huurwaarde

De huurwaarde dient niet verward te worden met de huurprijs. De huurprijs van een gebouw is immers afhankelijk van de markt op het moment dat de huurovereenkomst is gesloten. Deze hoeft niet overeen te komen met de markt op waardepeildatum.

De huurwaarde moet worden afgeleid uit daadwerkelijk gesloten huurcontracten rond waardepeildatum van vergelijkbare objecten met een vergelijkbare oppervlak. Hierbij dient rekening te worden gehouden met mogelijk overeengekomen *incentives*, zoals een huurvrije periode. De tien jaar durende huurovereenkomst komt nog altijd veel voor, maar in een markt waar de verhouding tussen vraag en aanbod in onbalans is geraakt, komen relatief vaker overeenkomsten met kortere looptijden voor. Dit hoeft voor de berekeningswijze van de incentive niet veel uit te maken. Voor de berekening van de huurwaarde dient de contante waarde van de incentive in mindering te worden gebracht op de jaarlijkse bruto huurprijs.

Een rond waardepeildatum nieuw gesloten huurcontract van het te waarden object geeft een goed beeld van de huurwaarde van het object.

In de huurwaarde zit tevens de huurwaarde van de grond. Indien de hoeveelheid grond afwijkt van de grond van de voor de huurwaarde gehanteerde vergelijkbare objecten, dient de huurwaarde te worden gecorrigeerd. Veelal wordt de volgende maatstaf gehanteerd: de huurwaarde van de opstal is inclusief huurwaarde van de *gebouwgebonden grond*. De *gebouwgebonden grond* is veelal de bebouwde oppervlakte maal 2. Afhankelijk van de aard van het objecten geldt een factor van 1,5 of 2,5. Vanzelfsprekend dient hierbij altijd tevens te worden gekeken naar grond behorende bij de voor het bepalen van de huurwaarde gehanteerde vergelijkingsobjecten.

Kapitalisatiefactor

De bruto kapitalisatiefactor kan worden berekend (zie TLV1 8.2.3 en 8.2.2) of door middel van vergelijking worden bepaald. Door vergelijking van verkoopprijzen van vergelijkbare objecten kan een factor worden bepaald door de verkoopprijs te delen door een huurwaarde. Een object dat op het moment van verkoop voldoet aan de wetsficties geeft een goede vergelijking. De gerealiseerde verkoopprijs wordt daarvoor gedeeld door een voor de verkochte zaak getaxeerde huurwaarde. Een verkoop van een object in verhuurde staat of op erfpacht kan enkel na correctie worden gebruikt om een kapitalisatiefactor van af te leiden.

De factor kan ook worden berekend door uit te gaan van een gewenst basisrendement, een eventueel opslagpercentage voor objectrisico's en exploita-

tielasten. De exploitatielasten bestaan uit onderhoudskosten, verzekeringskosten, lokale lasten, management en beheerskosten en *leegstandsrisico*. Door de ficties van art. 17 Wet WOZ dient gewaardeerd te worden alsof het object op waardepeildatum leegstaat. Bij de waardebepaling dient rekening te worden gehouden met de te verwachten leegstand van het object alvorens het verhuurd zou worden. Deze correctie geldt ook als het object op waardepeildatum feitelijk niet leegstaat maar in eigen gebruik is of wordt verhuurd.

Leegstandsrisico

1

Discounted cash flow-methode

Indien niet voldoende verkoop- of verhuurtransacties aanwezig zijn van vergelijkbare onroerende zaken kan een discounted cash flowmethode uitkomst bieden. De methode gaat uit van te verwachten toekomstige inkomsten en uitgaven volgend uit de te waarderen onroerende zaak. Veelal wordt uitgegaan van een periode van twintig jaar en de rente op staatsleningen. Hiermee rekening houdend worden de inkomsten en uitgaven contant gemaakt naar waardepeildatum. Ten slotte wordt ook met de contant gemaakte verwachte verkoopopbrengst van de onroerende zaak rekening gehouden. Door gemeenten wordt een enkele keer een dekkingswaardemethode gebruikt voor het bepalen van de WOZ-waarde. Bij deze methode wordt veelal gekeken naar de (te verwachten) baten en lasten van een paar jaar voor en een paar jaar na waardepeildatum. Het gaat dan om exploitatiegebonden vastgoed.

Gecorrigeerde vervangingswaarde

Naast de waarde in het economische verkeer geldt ook de gecorrigeerde vervangingswaarde. De Wet WOZ schrijft voor dat voor het bepalen van de WOZ-waarde de hoogste van de twee geldt. Dit betekent dat feitelijk altijd twee waarden dienen te worden berekend, zowel een waarde in het economische verkeer alsook een gecorrigeerde vervangingswaarde, tenzij de wet één van beide methoden verplicht voorschrijft, zoals het geval is bij woningen en rijksmonumenten. Hiervoor geldt verplicht een waarde in het economische verkeer.

De gecorrigeerde vervangingswaarde is de waarde die het object op waardepeildatum heeft voor de eigenaar en/of gebruiker zelf. Zie tevens TLV1 9. Schematisch ziet een gecorrigeerde vervangingswaardeberekening er als volgt uit:

Berekening GVW

Bruto vervangingswaarde van de opstal
-/- technische veroudering
-/- functionele veroudering
Gecorrigeerde vervangingswaarde van de opstal
+/+ waarde van de grond
Gecorrigeerde vervangingswaarde van het WOZ-object

Opbouw

De opbouw van een gecorrigeerde vervangingswaarde is als volgt. Voor het bepalen van de opstalwaarde wordt de *vervangingswaarde* (herbouwwaarde) van de opstal op waardepeildatum genomen (zie tevens TLV1

Vervangingswaarde

**Bouw-
componenten****Technische
veroudering**

9.1.2 en 9.2) waarbij rekening wordt gehouden met de aard en bestemming van de onroerende zaak en de sedert de stichting van de zaak opgetreden technische en functionele veroudering. Geen rekening wordt gehouden met de door de eigenaar of gebruiker aan het object gegeven bestemming (zie tevens TLV1 13.2.4).

Bij het bepalen van de bruto vervangingswaarde wordt uitgegaan van de kosten die gemaakt moeten worden om op waardepeildatum hetzelfde object te bouwen, rekening houdende met moderne bouwtechnieken en bouwmaterialen. Deze vervangingswaarde wordt per bouwdeel bepaald en veelal opgedeeld in drie *bouwcomponenten*: ruwbouw, afbouw en installaties. Hierin zijn dan tevens de kosten voor infrastructuur en bijkomende kosten verdisconteerd.

De bruto vervangingswaarde wordt daarna per bouwcomponent en per bouwdeel gecorrigeerd wegens de *technische veroudering* en de functionele veroudering op waardepeildatum. De technische en functionele veroudering worden beide uitgedrukt in een factor en vermenigvuldigd met de bruto vervangingswaarde. Voorbeeld 1.3 laat zien hoe dit werkt.

VOORBEELD 1.3

De bruto vervangingswaarde bedraagt €15.000.000. De technische en functionele veroudering bedragen 32% respectievelijk 5%. De gecorrigeerde vervangingswaarde van de opstal bedraagt dan $€15.000.000 \times 0,68 \times 0,95 = €9.690.000$.

**Functionele
veroudering***Technische veroudering*

De technische veroudering wordt bepaald door per bouwcomponent en per bouwdeel de vermeende levensduur en vermeende (technische) restwaarde te bepalen, rekening houdende met de al verstreken levensduur (zie tevens TLV1 9.1.3 en 9.1.4 en 9.1.5).

Na de technische veroudering wordt per bouwdeel en per bouwcomponent ook gecorrigeerd wegens mogelijke *functionele veroudering* op waardepeildatum (zie tevens TLV1 9.1.5). De functionele veroudering bestaat uit een correctie opgebouwd uit vier elementen, te weten:

- 1 *Economische veroudering*. De mate waarin er door technische, economische of maatschappelijke ontwikkelingen nog behoefte bestaat aan het betreffende object.
- 2 *Veranderde bouwwijze*. De mate waarin het huidige gebouw niet meer overeenstemt met de manier waarop momenteel vergelijkbare objecten worden gebouwd. Hierbij kan gedacht worden aan het bouwen met nieuwe materialen waardoor de bouw minder kosten en tijd met zich meebrengt.
- 3 *Belemmeringen gebruik*. De belemmering van de normale activiteiten van de organisatie door een ondoelmatige inrichting van de ruimte.
- 4 *Excessieve kosten*. Meer dan normale gebruikskosten van het object ten gevolge van een niet volledig functioneel gebouw. Bijvoorbeeld meer dan gemiddelde onderhoudskosten of hogere stookkosten als gevolg van slechte isolatie.

De correcties voor de vier elementen worden uitgedrukt in factoren die met elkaar worden vermenigvuldigd (zie voorbeeld 1.4).

VOORBEELD 1.4

De economische veroudering bedraagt 10%, de veranderde bouwwijze 0%, de belemmeringen in gebruik 15% en de excessieve kosten 5%. De functionele veroudering bedraagt dan $0,90 \times 1,0 \times 0,85 \times 0,95 = 0,73$ oftewel 27%.

1

Als de gecorrigeerde vervangingswaarde van de opstal is bepaald dient deze nog te worden vermeerderd met de grondwaarde. De vervangingswaarde van de grond wordt bepaald door middel van een methode van systematische vergelijking rekening houdend met de bestemming van de zaak. De gronduitgifteprijs van de gemeente kunnen een belangrijk deel van de benodigde informatie voor de waardebeoordeling van de grond vormen. Uit jurisprudentie volgt dat de in de nota uitgifteprijs gehanteerde grondprijzen niet zonder meer als uitgangspunt gebruikt kunnen worden. De uitgifteprijzen zijn slechts bruikbaar als hulpmiddel bij het bepalen van de waarde van de grond als die prijzen overeenkomen met de actuele marktprijs van die grond (ECLI:NL:RBSGR:2011:BU4913, Rechtbank 's-Gravenhage, 26-10-2011). Ter onderbouwing van de waarde moet het gronduitgiftebeleid daarom overeenkomen met relevante en qua omvang, bestemming en ligging vergelijkbare grondtransacties.

De rechtbank Den Haag oordeelde over de grondprijzen zoals die door TNO zijn geconstateerd en neergelegd zijn in een rapport dat deze niet zijn herleid uit verkoopprijzen die door onafhankelijke partijen zijn gerealiseerd, of rechtstreeks zijn herleid uit verkoopprijzen die onafhankelijke partijen zijn overeengekomen voor vergelijkbare gronden met eenzelfde bestemming en derhalve niet voor de onderbouwing van de WOZ-waarde konden dienen (Rechtbank Den Haag, 12 juni 2013, SGR 12/8158).

De Waarderingsinstructie 2011 van de Waarderingskamer vermeldt dat indien er een overschot aan grond is, onderscheid wordt gemaakt tussen de benodigde grond en het overschot aan grondoppervlakte. De Taxatiewijzer geeft aan dat bij het beoordelen van de terreingrootte niet alleen de voor het gebouw (de gebouwen) beschikbare grondoppervlakte van belang is, maar ook de onbebouwde terreinoppervlakte eromheen, die verschillende functies kan (en volgens het bestemmingsplan mag) hebben.

Uit jurisprudentie volgt dat braakliggende grond exclusief omzetbelasting (btw) dient te worden bepaald.

Taxatiewijzers

Er zijn diverse *taxatiewijzers* van de Vereniging Nederlandse Gemeenten (VNG). De Waarderingskamer is bij de totstandkoming daarvan betrokken. Er zijn een algemeen deel, een deel over de huurwaardekapsalisatiemethode en diverse delen voor specifiek vastgoed, zoals havengebonden objecten, zorgvastgoed, onderwijsvastgoed, sport- en recreatieobjecten. De *taxatiewijzers* voor de specifieke objecten geven kerngetallen en bandbreedtes voor het bepalen van herbouwwaarden en uitgangspunten voor de technische correcties. De *taxatiewijzers* vormen slechts hulpmiddelen ter bepaling van de gezochte waarde (ECLI:NL:GHARL:2013:7343, Hof Arnhem-Leeuwarden, 10 september 2013). Een enkele verwijzing naar de in de *Taxatiewijzer* genoemde gemiddelden schiet als onderbouwing schiet (ECLI:NL:GHARL:2013:CA0479 Hof Arnhem-Leeuwarden, 15-05-2013). Naast een verwijzing naar de *Taxatiewijzer* moeten feiten worden aandragen die aantonen dat de

Taxatiewijzers

bepleite waarde (binnen de bandbreedte maar afwijkend van de gemiddelden) de juiste waarde is.

Omzetbelasting

De omzetbelasting (btw) speelt bij een waarde in het economische verkeer veelal geen rol. Dit betekent dat doorgaans exclusief btw wordt gewaardeerd. Uitzondering hierop zijn objecten die op waardepeildatum twee jaar of jonger zijn. In die gevallen wordt de waarde berekend inclusief btw (2014: 21%). Dit wijkt gedeeltelijk af van TLV1 3.1.3).

In afwijking van TLV1 13.1.3 geldt bij de gecorrigeerde vervangingswaarde dat de omzetbelasting enkel een waardevermeerderend effect heeft als de positie van de eigenaar/gebruiker dit bepaalt. Indien de eigenaar/gebruiker omzetbelastingplichtige handelingen verricht kan hij de btw verrekenen. De btw is dan geen kostenpost voor de eigenaar/gebruiker. De WOZ-waarde dient in dergelijke gevallen exclusief btw te worden bepaald. Is de btw wel een kostenpost voor de eigenaar/gebruiker dan dient de WOZ-waarde inclusief btw te worden bepaald. Voor diverse eigenaren geldt dat gedeeltelijk wel en gedeeltelijk niet btw belaste prestaties worden verricht. Bijvoorbeeld voor ziekenhuizen. Bij de waardebepaling geldt in dat geval dat voor een bepaald gedeelte van het object de waarde exclusief omzetbelasting moet worden bepaald (bijvoorbeeld de parkeergarage waarvoor bezoekers moeten betalen, de winkeltjes in het ziekenhuis, voor bepaalde btw-belaste diensten en dergelijke). Voor het overige dient het ziekenhuis inclusief omzetbelasting te worden gewaardeerd.

Bedrijfsmatig gebruikte onroerende zaken

Bedrijfswaarde

Bij de *bedrijfswaarde* (zie ook TLV1 13.2.5) wordt rekening gehouden met de economische situatie in de betreffende branche of bedrijfstak. Wel moet worden geabstraheerd van omstandigheden die slechts de ondernemer en niet de onderneming (en de onroerende zaak) betreffen. Zie arrest Billiton/Veendam (HR 8 juli 1992, BNB: 1992/298, ECLI:NL:HR:1992:ZC5032, Uitspraak, Hoge Raad, 08-07-1992). In een zaak over een voetbalstadion gaf de Hoge Raad aan dat sprake is van bedrijfsmatig gebruikte onroerende zaken (en dus exploitatie in commerciële sfeer) als de exploitatie van die zaken geschiedt met het uitsluitende doel daarmee winst te behalen (ECLI:NL:HR:2011:BQ0421, Hoge Raad (Belastingkamer), 08-04-2011). Indien een onroerende zaak niet volledig voor commerciële doeleinden wordt gebruikt is er geen sprake van exploitatie met het uitsluitende doel winst te behalen en is de bedrijfswaarde niet van toepassing.

Hierbij geldt wel dat er slechts moet worden geabstraheerd van de invloed van persoonlijk slecht (of juist goed) ondernemerschap. Zo oordeelde de Hoge Raad over de Energiecentrale Nijmegen (HR 8 juli 1997, nr. 31 274, BNB 1997/294) dat het niet uitsluitend gaat over de resultaten en winstverwachtingen binnen de desbetreffende bedrijfstak (energie), maar ook dat de bedrijfsresultaten van de desbetreffende onderneming (kolengestookte onderneming) van belang zijn. Deze regel is inmiddels ook vastgelegd in art. 4 lid 4 Uitvoeringsregeling instructie waardebepaling Wet WOZ.

Dit heeft tot gevolg dat de totale functionele veroudering in een gecorrigeerde vervangingswaarde dan ook zodanig moet zijn dat de waarde overeenkomt met de waarde van de zaak voor de eigenaar zelf.

Niet bedrijfsmatig gebruikte onroerende zaken

Benuttingswaarde

De *benuttingswaarde* (zie ook TLV1 13.2.5) is vergelijkbaar met een bedrijfswaarde, maar heeft betrekking op objecten die niet in de commerciële sfeer worden gebezigd, zoals musea.

Zo oordeelde de Hoge Raad over een kunstatelier waar een gedeelte om niet werd gebruikt door veelbelovende kunstenaars dat de exploitatie mede in het algemeen belang geschiedde, althans om niet-commerciële redenen. Daarom is volgens de Hoge Raad niet de bedrijfswaarde maar de benuttingswaarde relevant (ECLI:NL:GHSHE:2013:3382, Hof 's-Hertogenbosch 23-07-2013). Waar het bij de bedrijfswaarde gaat om het bepalen van de waarde die het object heeft voor de eigenaar zelf, gaat het bij de benuttingswaarde om het bepalen van het nut voor de eigenaar zelf.

1.3.3 Waarderingsuitzonderingen

Op grond van de Wet WOZ is in de Uitvoeringsregeling *uitgezonderde objecten* Wet WOZ bepaald dat van bepaalde onroerende zaken of onderdelen daarvan de waarde buiten aanmerking blijft voor de Wet WOZ. Deze uitzonderingen hebben geen effect op de regels van de objectafbakening (art. 16 Wet WOZ). Pas na het bepalen van het te waarderen object dient te worden beoordeeld of bij de waardebepaling (bepaalde delen van) het object buiten beschouwing moet(en) worden gelaten.

Uitzonderingen in de zin van art. 2 Uitvoeringsregeling uitgezonderde objecten Wet WOZ zijn:

- voor land- of bosbouw bedrijfsmatig geëxploiteerde cultuurgrond;
- Natuurschoonwet aangewezen landgoederen;
- natuurterreinen;
- openbare land- en waterwegen inclusief kunstwerken;
- werktuigen;
- waterverdedigings- en waterbeheersingswerken;
- openbare eredienst of openbare bezinningssamenkomsten;
- werken bestemd voor zuivering riool- en ander afvalwater.

Waarderingsuitzondering versus vrijstelling

De waarderingsuitzonderingen worden in het spraakgebruik vaak als vrijstellingen aangemerkt. Dit is formeel onjuist. Bij een formele vrijstelling is het niet mogelijk om een deel van een object vrij te stellen en een ander deel van dat object te belasten. Uit de wetsgeschiedenis van de waarderingsuitzonderingen blijkt dat de eerder voorgestelde formuleringen betreffende vrijstellingen niet zijn overgenomen, omdat vrijstellingen ertoe leiden dat het niet mogelijk is een deel van een object vrij te stellen en een ander deel van dat object te belasten. Er is daarom niet gekozen voor het opnemen van een vrijstelling, maar voor een waarderingsuitzondering. In het spraakgebruik is de term vrijstelling echter nog steeds in zwang.

Ook geldt dat een vrijstelling door een belanghebbende moet worden ingebracht en de toepasbaarheid daarvan moet worden bewezen. Voor de waarderingsuitzonderingen geldt gelet op de structuur van de Wet WOZ dat deze door de ambtenaar moeten worden overwogen en toegepast alvorens door de gemeente de waarde wordt vastgesteld door middel van een beschikking. Dit blijkt ook uit de Vraagbaak waardebepaling van de Waarderingskamer waarin is aangegeven dat WOZ-objecten die geheel bestaan uit cultuurgrond of uit openbare wegen automatisch een WOZ-waarde van nul hebben. Ook de formulering van de werktuigenuitzondering geeft aan dat al bij de waardebepaling van de onroerende zaak, de waarde van de desbetreffende werktuigen die onderdeel uitmaken van een onroerende zaak, mits voldaan wordt aan de gestelde voorwaarden, buiten aanmerking blijft.

Werktuigenuitzondering

Bij de bepaling van de waarde wordt buiten aanmerking gelaten de waarde van 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.

De *werktuigenuitzondering* is van toepassing als de volgende vragen met 'ja' beantwoord kunnen worden:

- 1 Is sprake van een onroerend onderdeel?
- 2 Is het onderdeel een werktuig, dat tevens (in hoofdzaak) dienstbaar is aan het in het gebouw uitgevoerde proces?
- 3 Kan het werktuig worden afgescheiden zonder dat beschadiging van betekenis aan dat werktuig wordt toegebracht?
- 4 Is het werktuig niet een op zichzelf gebouwd eigendom?

Ad 1 Is sprake van een onroerend onderdeel?

Waardering in het kader van de Wet WOZ vindt alleen plaats van onroerende zaken. Zodoende blijven roerende zaken en eventuele roerende werktuigen buiten beschouwing. De vraag of een zaak kwalificeert als roerende of als onroerende zaak wordt beantwoord aan de hand van het Burgerlijk Wetboek. Zie eerder in dit hoofdstuk. Pas als is vastgesteld dat het een onroerende zaak of een onderdeel daarvan betreft kan er sprake zijn van een werktuig in de zin van de Wet WOZ.

Voorbeelden van zaken die niet in de waardebepaling moeten worden betrokken zijn:

- voertuigen;
- mobiele transportmiddelen;
- communicatiemiddelen;
- gereedschappen;
- tijdelijke voorzieningen;
- afschrijvingen;
- computerapparatuur en overige automatiseringsapparatuur;
- brandblusmiddelen;
- laboratoriumapparatuur;
- overige roerende zaken.

Ad 2 Is het onderdeel een werktuig dat tevens (in hoofdzaak) dienstbaar is aan het in het gebouw uitgevoerde proces?

Het begrip *werktuig* moet worden ingevuld naar het spraakgebruik (ECLI:NL:GHSHE:1978:AX0279, Hof 's-Hertogenbosch, 29-12-1978). Onder een werktuig moet volgens Van Dale worden verstaan een voorwerp of geheel van voorwerpen dat gebruikt wordt om zekere krachten te overwinnen met behulp van andere krachten, hulpmiddel bij het bewerken, vervaardigen of verplaatsen van iets (algemener dan gereedschap).

Voorbeelden van werktuigen zijn:

- tanks, vaten en kolommen;
- pompen, aandrijvingen, motoren, katalysatoren en starters;
- compressoren, generatoren en turbines;
- ketels en reformers;
- transportinrichting en hefwerktuigen;
- warmtewisselaars;

- machines en apparaten;
- roerwerken en kleppen;
- pijpleidingen, kabels, buizen en appendages;
- instrumentatie (mechanisch en elektrisch);
- tot opstijgpunten behorende eindsluitingen, overspanningsafleiders, isolatoren, een 150 kV-leiding, alsmede stroomdraden;
- elektrische installaties (transformatoren, afleiders, scheiders, onderbrekers met bijbehorende pneumatische of hydraulische installatie, blusspelen, spanningsregelaars, stroomdraden, klemmen, isolatoren en steunisolatoren, smoorspoelen, schakel- en installatiemateriaal);
- transport-, communicatie- en brandblusmiddelen;
- computerapparatuur en overige automatiseringsapparatuur;
- laboratoriumapparatuur (waaronder specifieke verlichting);
- onderzoekapparatuur (scans/röntgenapparatuur en dergelijke);
- afzuigsystemen/units.

Een werktuig is (in hoofdzaak) dienstbaar aan de onroerende zaak zelf als de zaak door het werktuig beter geschikt wordt gemaakt voor het gebruik, de zogenaamd *gebouwgebonden installatie* (ECLI:NL:GHSGR:2004:AS3001, Hof 's-Gravenhage, 15-12-2004 en ECLI:NL:GHSGR:1972:AY4367, H Hof 's-Gravenhage, 06-01-1972). In dat geval is de waarderingsuitzondering niet van toepassing.

Van liften en roltrappen heeft de Hoge Raad geoordeeld dat zij in een warenhuis niet in hoofdzaak het (koop- en verkoop)proces, maar het gebouw dienen (Hoge Raad, 2 maart 1994, 29 559, BB 1994/3030). Zonder een verdieping in een gebouw zijn liften en roltrappen waardeeloos.

Dat in de bouwwereld bepaalde installaties worden aangeduid als gebouwgebonden, heeft een technische achtergrond. De installaties worden dan tegelijk met de bouw geïnstalleerd. Dit staat geheel los van de fiscaal-juridische vraag of sprake is van een gebouwgebonden installatie in het kader van de Wet WOZ.

Is sprake van een *procesgebonden installatie* dan kan de waarderingsuitzondering van toepassing zijn, mits is voldaan aan alle hiervoor geldende criteria. Zo oordeelde Hof 's-Gravenhage over een brouwerij dat de helderbier-tanks in een gebouw, alsmede de installaties die verband houden met koeling, meet- en regeltechniek, leidingwerk en elektrische installatie en andere procesinstallaties, zoals het filterhuis, moutsiloblok, brouwhuis, bottelarijhal, magazijn, dienstruimte, proeffabriek, filtratie, opslag kiezelzuur, wortbehandeling, reïncultuur, marktplein en legerkelder, waartoe bijvoorbeeld ook schakelkasten en transformatoren behoren, dienstbaar zijn aan het proces van bierproductie en derhalve zijn uitgezonderd van de waardebepaling (Hof 's-Gravenhage van 15 december 2004, nr. 01/02902, Belastingblad 2005/373). Ook de generator, tandwielkasten, kruimotor, terugleveringsapparatuur in een windturbine dienen het proces en maken niet de windmolen als zodanig beter geschikt. Deze installaties zijn uitgezonderd voor de waardebepaling. De mast en de wieken van de windturbine vormen een op zichzelf gebouwd eigendom (Hoge Raad, 23 februari 1994, nr. 28 837, BNB 1994/135c) en zijn daarmee niet uitgezonderd.

Diverse rechtbanken (2013) alsook Hof 's-Gravenhage (2014) zijn van mening dat voor de toepassing van de werktuigenuitzondering niet vereist is dat sprake moet zijn van een (productie)proces. De werktuigenuitzondering is daar van toepassing geacht op de onroerende werktuigen binnen een zie-

kenhuis. Tegen de Hof uitspraak is momenteel (mei 2014) cassatie ingesteld.

Ad 3 Kan het werktuig worden afgescheiden zonder dat beschadiging van betekenis aan dat werktuig wordt toegebracht?

Een werktuig kan met behoud van zijn waarde als zodanig verwijderd 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 (ECLI:NL:HR:1980:AW9997, Hoge Raad, 16-04-1980). Dit vereiste houdt derhalve in dat het werktuig na verwijdering uit het gebouw nog als zodanig kan functioneren. Daarbij gaat het veeleer om de technische en fysieke toestand van het werktuig dan om de bedrijfseconomische waarde. De omstandigheid dat het werktuig na verwijdering niet helemaal ongeschonden meer is, betekent nog niet dat het werktuig niet meer als werktuig kan functioneren (ECLI:NL:HR:2006:AU5177, Hoge Raad, 29-09-2006). Enige beschadiging bij verwijdering van het werktuig staat niet in de weg aan toepassing van de werktuigenvrijstelling, zolang het niet gaat om een beschadiging van betekenis. Voor de toepassing van de werktuigenvrijstelling is geen beletsel dat een werktuig moet worden gedemonteerd teneinde het te kunnen verwijderen en vervolgens weer moet worden gemonteerd. Het werktuig behoudt aldus immers na verwijdering zijn waarde als werktuig, ook al verkeert het (tijdelijk) in gedemonteerde staat, aldus de uitspraak van de Hoge Raad van 29 september 2006.

Het aanbrengen van onomkeerbare veranderingen, zoals het verbreken van niet-losneembare verbindingen, is niet zonder meer op te vatten als een beschadiging van betekenis. Er is geen sprake van een beschadiging van betekenis indien weliswaar niet-losneembare verbindingen zouden moeten worden verbroken en pijpleidingen zouden moeten worden doorgeslepen ten einde (een aantal van de) werktuigen te kunnen demonteren met het oog op een verwijdering uit de gebouwen, maar die verbindingen en pijpleidingen in het kader van het wederom monteren van die werktuigen weer op relatief eenvoudige wijze kunnen worden hersteld (ECLI:NL:HR:2005:AT5887, Hoge Raad, 20-05-2005 en ECLI:NL:HR:2005:AT5890, Hoge Raad, 20-05-2005). Bij werktuigen in gebouwen is het niet de bedoeling dat het gebouw geheel moet worden gesloopt om de werktuigen daaruit te kunnen verwijderen. Indien voor verwijdering van de werktuigen in geen geval sloop van het gebouw noodzakelijk is, is niet meer van belang of door verwijdering van de werktuigen uit het gebouw waarin ze zijn geplaatst, het gebouw wordt beschadigd. Volgens de uitspraak van de Hoge Raad van 29 september 2006 staat een vrij ingrijpende beschadiging van het gebouw niet in de weg aan de toepassing van de werktuigenvrijstelling. In dezelfde uitspraak bepaalde de Hoge Raad dat de omstandigheid dat een werktuig gelet op zijn omvang bestemd is om duurzaam ter plaatse te blijven niet meebrengt dat het werktuig niet verwijderbaar zou kunnen zijn met behoud van zijn waarde.

Ad 4 Is het werktuig niet een op zichzelf gebouwd eigendom?

Werktuigen die op zichzelf als een gebouwd eigendom zijn aan te merken, zijn niet (geheel) vrijgesteld. Een bouwkundig en constructief gezien zelfstandige installatie in de open lucht, is op zichzelf een gebouwd eigendom (ECLI:NL:HR:2012:BR7057, Hoge Raad, 27-01-2012). Binnen gebouwen kunnen zich geen op zichzelf als gebouwde eigendommen aan te merken werktuigen bevinden die om die reden buiten de werktuigenvrijstelling val-

len. Met andere woorden alleen buiten gebouwen opgestelde werktuigen kunnen worden aangemerkt als op zichzelf gebouwd. De Hoge Raad oordeelde in 1994 dat een windmolen op zichzelf beschouwd een gebouwd eigendom is. Hierbij is niet van belang dat het technisch mogelijk is het gebouw of werk te verplaatsen. Een gebouw of werk kan door deze beperking van de werktuigenvrijstelling niet in zijn geheel worden aangemerkt als werktuig.

In 1999 oordeelt de Hoge Raad dat gedeelten van de installatie die zelf het werktuig vormen niet zijn uitgezonderd (ECLI:NL:HR:1999:AA2814, Hoge Raad, 30-06-1999). Het gaat om de gedeelten die niet kunnen worden afgescheiden zonder dat de uiterlijke herkenbaarheid van het werktuig of het gebouwd eigendom als die specifieke installatie verloren gaat. De gedeelten die afscheidbaar zijn zonder verlies van uiterlijke herkenbaarheid van de installatie zelf, vallen wel onder de waarderingsuitzondering. Wieken van een windmolen worden door de Hoge Raad geacht vereist te zijn voor de herkenbaarheid als molen maar een dynamo is wel van de windmolen te verwijderen zonder de herkenbaarheid van de molen aan te tasten.

In 2012 heeft de Hoge Raad een nadere uitleg gegeven over het begrip zelfstandig gebouwd eigendom (ECLI:NL:HR:2012:BR7057, Hoge Raad, 27-01-2012). In de uitspraak geeft de Hoge Raad aan dat het Hof een onjuiste maatstaf heeft gehanteerd door beslissende betekenis toe te kennen aan het (naar Hof's oordeel) ontbreken van een zelfstandige functie van de desbetreffende onderdelen van een tankterminal. Het Hof had moeten onderzoeken of de constructie van het leidingwerk en van de laad- en losarmen zodanig is dat deze onderdelen op zichzelf beschouwd als een gebouwd eigendom zijn aan te merken, los van hun functie binnen het productieproces. Hoewel de Hoge Raad geen feitelijk oordeel geeft over het al dan niet aanmerken van de verschillende onderdelen als zelfstandige, op zichzelf beschouwd gebouwde eigendommen, geeft de Raad wel aan dat wanneer de benoemde onderdelen op zichzelf beschouwd als gebouwde eigendommen zijn aan te merken, dit meebrengt dat de tankterminal voor de toepassing van de werktuigenvrijstelling niet als één gebouwd eigendom wordt behandeld. Hiermee vervalt het oordeel van het Hof dat voor toepassing van de werktuigenvrijstelling op het leidingwerk en de laad- en losarmen bepalend is of zij de uiterlijke herkenbaarheid van de tankterminal als geheel (mede)bepalen. Uit dit arrest valt op te maken dat voor de bepaling of een onderdeel van een locatie als een afzonderlijk gebouwd eigendom kan worden aangemerkt, het van belang is of dat onderdeel in bouwkundig opzicht zelfstandigheid heeft binnen de locatie. Niet van belang is of dat onderdeel binnen het geheel van het proces een zelfstandige functie vervult.

Als is vastgesteld dat er sprake is van een op zichzelf beschouwd gebouwd eigendom volgt de vraag of er onderdelen van het gebouwde eigendom aangemerkt kunnen worden als werktuigen in de zin van de werktuigenvrijstelling. De kwalificatie als op zichzelf gebouwd eigendom houdt niet in dat er geen onderdelen van het gebouwde eigendom kunnen worden aangemerkt als uitgezonderde werktuigen. Ter beoordeling of onderdelen aangemerkt kunnen worden als werktuigen is van belang dat de uiterlijke herkenbaarheid van het gebouwde eigendom niet verloren gaat door het wegnemen van het desbetreffende onderdeel. De wieken van een windmolen worden door de Hoge Raad geacht vereist te zijn voor de herkenbaarheid als molen maar een dynamo is wel te verwijderen zonder de herkenbaarheid van de molen aan te tasten.

Land- en bosbouwuitzondering

Bedrijfsmatig geëxploiteerde cultuurgrond is uitgezonderd van de waardebe-
paling als de exploitatie van die grond plaatsvindt ten behoeve van de land-
of bosbouw. De waarde wordt buiten aanmerking gelaten voor zover de
grond niet de ondergrond is van gebouwde eigendommen, bijvoorbeeld kas-
sen.

Er gelden drie vereisten voor de toepassing van deze waarderingsuitzonde-
ring:

Cultuurgrond

1 *Cultuurgrond*. *Cultuurgrond* is grond die wordt bewerkt en verzorgd ten
einde (primair) gewassen te kweken. Sportvelden zijn daarom geen cul-
tuurgrond. De grond moet deel uitmaken van het aardoppervlakte. Kas-
senbouw is daarmee op grond van de Wet WOZ niet uitgezonderd van de
waardebepaling.

Bedrijfsmatige exploitatie

2 *Bedrijfsmatig geëxploiteerd*. Er is sprake van *bedrijfsmatige exploitatie* als
met een duurzame organisatie van kapitaal en arbeid wordt deelgenomen
aan het maatschappelijke productieproces met het oogmerk om daarmee
winst te behalen. Ontbreekt één van de hiervoor gestelde vereisten dan
is geen sprake van bedrijfsmatig exploiteren. Zo heeft een hobbyboer
met een wei met daarin drie paarden geen winstoogmerk en valt daar-
mee niet onder de uitzonderingsbepaling. Ook volkstuintjes worden door
het ontbreken van een winstoogmerk in de waardebepaling betrokken.

Landbouw

3 *Land- of bosbouw*. Bij landbouw gaat het om het telen van gewassen. On-
der landbouw wordt verstaan:

- akkerbouw;
- weidebouw;
- veehouderij;
- pluimveehouderij;
- tuinbouw, daaronder begrepen fruitteelt en het kweken van bomen,
bloemen en bloembollen;
- de teelt van griendhout en riet;
- elke andere tak van bodemcultuur, met uitzondering van de bosbouw.

Bosbouw

Onder *bosbouw* wordt verstaan het produceren van hout voor de houtkap.
De teelt van bomen valt onder landbouw.

Wegenuitzondering

Openbare landwegen

Wegen die feitelijk openbaar zijn vallen onder de waarderingsuitzondering
voor *openbare landwegen*. Het plaatsen van een bord met de aanduiding Ei-
gen Weg doet daaraan niets af. Om te bepalen wat een weg is geldt de We-
genwet als uitgangspunt. De waarde van wegen die vallen onder de Wegenwet
en daadwerkelijk door iedereen kunnen en worden gebruikt is uitgezonderd.
Tolheffing doet hier niets aan af.

In de uitzonderingsbepaling voor openbare landwegen worden ook waterwe-
gen en banen voor openbaar vervoer per rail genoemd. De uitzondering om-
vat naast de wegen ook kunstwerken. Bij kunstwerken kan gedacht worden
aan viaducten, aquaducten, sluisen, bruggen, tunnels en dergelijke die
dienstbaar zijn aan voornoemde wegen en banen.

1.3.4 Bijzondere omstandigheden

Diverse omstandigheden kunnen invloed hebben op de WOZ-waarde. Te den-
ken valt aan omstandigheden van het object zelf, zoals sloopvoornemen, re-
novatie, aanwezigheid van asbest of bodemverontreiniging. Daarnaast zijn
er externe omstandigheden, buiten het object gelegen, maar met een moge-
lijke invloed op de WOZ-waarde. De rechterlijke macht heeft zich over diver-

se feitelijke situaties uitgesproken. Dit kijkt op diverse punten af van TLV1 4.3.1 en TLV1 4.3.2. Enkele voorbeelden laten dit zien:

- De plaatsing van een UMTS-mast kan de WOZ-waarde negatief beïnvloeden (Rechtbank Haarlem 10 oktober 2008, *BB*: 2009/198, *ECLI*:NL:RBHAA:2008:BG4122).
- Hof Arnhem oordeelde in 2009 dat beslaglegging op een object geen invloed heeft op de WOZ-waarde. Dit vanwege de voorgeschreven WOZ-ficties (Gerechtshof Arnhem 15 september 2009, *BB*: 2009/1379, *ECLI*:NL:GHARN:2009:BJ8545).
- De mogelijke komst van een windmolenpark kan invloed hebben op de WOZ-waarde, zo besloot Hof Arnhem in 2009 (Gerechtshof Arnhem 24 november 2009, *BB*: 2010/71, *ECLI*:NL:GHARN:2009:BK6118).
- Hof Amsterdam oordeelde in 2009 dat een wijziging van een bestemmingsplan invloed heeft op de WOZ-waarde (Gerechtshof Amsterdam, 10 december 2009, *BB*: 2010/232, *ECLI*:NL:GHAMS:2009:BK8753).
- De rompslomp van een bestemmingswijziging heeft volgens een uitspraak van Hof 's-Gravenhage uit 2010 invloed op de WOZ-waarde (Gerechtshof 's-Gravenhage 23 juni 2010, *LJN*: BM9797, *ECLI*:NL:GHSGR:2010:BM9797).
- Een kettingbeding heeft alleen invloed op de WOZ-waarde als genotsrecht wordt beperkt (Rechtbank 's-Gravenhage 19 juli 2010, *LJN*: BN4698, *ECLI*:NL:RBSGR:2010:BN4698).
- De Hoge Raad oordeelde in 2010 dat de Wet voorkeursrecht gemeente geen invloed op de waarde had (Hoge Raad 10 september 2010, *VN*: 2010/43.23, *ECLI*:NL:HR:2010:BN6300).

Sloop- en renovatieobjecten

Van sloop is sprake als de onroerende zaak geheel of gedeeltelijk wordt afgebroken. Dit heeft veelal een negatief effect op de waarde. Bij *renovatie* wordt de onroerende zaak aangepast aan de eisen van deze tijd. Dit heeft meestal een waardevermeerderend effect.

Een voornemen tot sloop kan invloed hebben op de waarde. In de praktijk worden er nogal uiteenlopende criteria toegepast voordat voornemen tot sloop wordt aangenomen. Door sommigen wordt vereist dat sprake is van een sloopbesluit en/of van concrete handelingen tot sloop (zoals het dicht timmeren van de onroerende zaken die worden gesloopt) en/of leegstand in afwachting van sloop. Anderen menen dat het voornemen van sloop ook kan blijken uit andere zaken, zoals een kennisgevingsbrief aan de zittende huurders dat tot sloop wordt overgegaan. Vooral voor woningbouwcorporaties geldt dat tussen het voornemen tot sloop en het daadwerkelijk slopen enige tijd kan zijn gelegen. Voordat tot sloop kan worden overgegaan moet voor de huurders van de woningen vervangende woonruimte zijn gevonden. De sloop van complexen kan zo enige jaren duren.

De vastgestelde WOZ-waarde van te slopen onroerende zaken varieert in de praktijk van een waarde gebaseerd op de marktwaarde van vergelijkbare objecten zonder enige correctie voor de toekomstige sloop, een correctie wegens mogelijk achterstallig onderhoud tot aan grondwaarde minus sloopkosten.

Onjuist is het standpunt dat sprake moet zijn van een sloopplicht alvorens met het waardedrukkende effect van toekomstige sloop rekening wordt gehouden.

Indien de te waarden onroerende zaak zelf niet wordt gesloopt maar naastgelegen zaken wel, dan kan de overlast en rompslomp van de sloop

van de overige zaken een negatieve invloed hebben op de waarde van de te waarderen zaak.

Bodemverontreiniging

Bodemverontreiniging

Bij de waardering van een onroerende zaak met *bodemverontreiniging* dient rekening te worden gehouden met de waardevermindering door overlast, rompslomp, negatief imago en onzekerheid alsook de saneringskosten. Bij de gecorrigeerde vervangingswaarde geldt dat de saneringskosten maximaal kunnen leiden tot een grondwaarde van nihil. De grondwaarde kan niet negatief zijn (Hof Amsterdam, 14 mei 1993, nr. 4546/90, BB 1993, blz. 447, BNB 1994/133, ECLI:NL:GHAMS:1993:AS6038). Wel kan voor rompslomp, overlast en negatief imago nog functioneel gecorrigeerd worden op de opstalwaarde. Voor de waarde in het economisch verkeer geldt daarentegen dat de saneringskosten op de waarde van het gehele object in mindering kunnen komen alsook de waardedrukkende invloed van rompslomp, overlast en negatief imago. Er moet bij de waardering voorbij worden gegaan aan aanspraken die belanghebbende jegens derden kan doen gelden omdat het onzeker is of deze kosten inderdaad verhaald kunnen worden (Hof Leeuwarden, 22 februari 2008, nr. 12/07, BB 2008, blz. 455, ECLI:NL:GHLEE:2008:BC5401 en HR 7 juni 2002, nr. 38 868, BB 2002, blz. 723, ECLI:NL:HR:2002:AE3835). De waardevermindering van de saneringsverplichting is te stellen op de verplichting om in de toekomst tot sanering over te gaan, ofwel de contante waarde van de in de toekomst te verwachten kosten (Hof Arnhem, 16 augustus 2000, nr. 98/04139, BB 2001, blz. 1207, ECLI:NL:GHARN:2000:AA7465).

Bodemverontreiniging die pas na waardepeildatum is ontdekt, neemt, volgens een arrest van de Hoge Raad uit 2003, niet weg dat bij de waardering met het waardedrukkende effect daarvan rekening moet worden gehouden, indien die bodemverontreiniging op de waardepeildatum reeds aanwezig was (Hoge Raad 5 september 2003, nr. 37 948, BNB 2003/351, ECLI:NL:HR:2003:AI5685). De Hoge Raad oordeelde in 2007 dat het waardedrukkende effect van bodemverontreiniging waarin de kosten van sanering niet voor rekening komen van de bewoners, uitgedrukt worden in een rompslompforfait (Hoge Raad 23 maart 2007, nr. 40 152, V-N 2007/22.22, ECLI:NL:HR:2007:BA1264).

1.3.5 Afwijkingen WOZ-waarde voor de verschillende heffingswetten

Heffingsgrondslag Heffingswetten

De WOZ-waarde vormt de *heffingsgrondslag* van diverse *heffingswetten*. De WOZ-waarde kan de gehele heffingsgrondslag vormen of een gedeelte daarvan. Zo geldt bijvoorbeeld voor de onroerendezaakbelastingen dat de WOZ-waarde (behoudens enkele uitzonderingen) veelal een op een de heffingsgrondslag vormt. In aanvulling op 13.3 en 13.5 TVL1 geldt dat voor het bepalen van de bodemwaarde voor de Vennootschapsbelasting (VpB) enkele correcties moeten worden toegepast. Zo ziet de WOZ-waarde op onroerende zaken en de afschrijvingsbeperking van art. 3.30a Wet IB (van belang voor de bodemwaarde VpB) op gebouwen. Voor het begrip gebouw is het onder meer van belang dat er wanden zijn en een dak en dat het gebouw bescherming biedt tegen wind en neerslag. Een gebouwd eigendom in de zin van de Wet WOZ, maar géén gebouw in de zin van de VpB/IB, is bijvoorbeeld een achtbaan in een pretpark, een koeltoren of een gesloten opslagtank. De waarde van deze delen moet daarom eerst uit de WOZ-waarde worden gehaald alvorens de waarde kan worden toegepast voor het bepalen van de bodemwaarde.

1.4 Waardevaststelling en bewijslast

In deze paragraaf wordt gekeken naar de uiteindelijke vaststelling van de WOZ-waarde en welke bewijslast hiervoor overlegd moet worden.

1.4.1 Systematiek van de wet

De Wet WOZ is een bijzondere bestuursrechtelijke wet. Hierdoor gelden de regels volgend uit de Algemene wet bestuursrecht (Awb) en de Algemene Termijnenwet. Daarnaast verwijst de Wet WOZ naar bepaalde artikelen van de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen (AWR).

Het kan zijn dat de bepalingen van de diverse wetten strijdig zijn met elkaar. In dat geval gaat de meer specifieke wet boven de meer algemene wet. Zo bepaalt art. 25 lid 1 AWR dat een belanghebbende wordt gehoord op zijn verzoek. Dit in afwijking van art. 7:2, lid 1 Awb dat aangeeft dat een bestuursorgaan de belanghebbende (altijd) in de gelegenheid moet stellen te worden gehoord. De AWR zet als speciale wet in dit geval de Awb opzij. De WOZ-beschikking zelf leidt niet tot belastingplicht. De belastingplicht vloeit voort uit de materiële heffingswetten. De heffingswetten bevatten ook de specifieke regels voor de heffing. Dit is bijvoorbeeld de Gemeentewet voor de heffing van onroerendezaakbelastingen. De gemeentelijke aanslagen staan veelal gecombineerd met de WOZ-beschikkingen op één gemeentelijke aanslag-/beschikkingsbiljet. Het Waterschap zendt een afzonderlijke nota.

Uitvoeringsbesluiten en uitvoeringsregelingen

De Wet WOZ geeft in diverse artikelen aan dat in aanvulling op de wettekst bij algemene maatregel van bestuur nadere regels worden gesteld voor de uitvoering van de wet en de uitvoeringsbesluiten. Daarnaast vermeldt de Wet WOZ dat de minister nadere regels kan opstellen, de zogenoemde ministeriële uitvoeringsregelingen. Deze besluiten en regelingen hebben gelijk de Wet WOZ rechtskracht.

Waarderingsinstructie

De Waarderingskamer geeft elk jaar een Waarderingsinstructie uit. Hiervoor geldt dat de daarin genoemde wetteksten en uitvoeringsbesluiten- en regelingen wetskracht hebben. Dit geldt niet voor de uitleg van de Waarderingskamer. De waarderingskamer geeft in de Waarderingsinstructie haar visie op de uitvoering van de wet. Ditzelfde geldt voor de door de Waarderingskamer uitgegeven *Vraagbaak Waardebepaling* en *Vraagbaak Waardevaststelling*.

Taxatiewijzers

De taxatiewijzers van de VNG kunnen een handvat bieden bij de waardebeoordeling van onroerende zaken. De taxatiewijzers van de VNG geven uitleg en informatie. De Taxatiewijzers worden veelal opgesteld door overheden in combinatie met voor overheden optredende taxatiebureaus. Bij de samenstelling van de wijzers wordt weinig tot geen gebruik gemaakt van in opdracht van belanghebbende optredende taxateurs en adviseurs. De taxatiewijzers hebben geen wetskracht. De taxatiewijzers dienen als hulpmiddelen ter bepaling van de gezochte waarde.

1.4.2 Rechtsmiddelen

De WOZ-waarde wordt door de gemeenteambtenaar bepaald, de zogenoemde *waardebepaling* (hoofdstuk 3 Wet WOZ, art. 16 t/m art. 21). Daarna vindt door de gemeenteambtenaar de waardevaststelling plaats (hoofdstuk

[Waardebepaling](#)

**Waarde-
vaststelling**

4 Wet WOZ, art. 22 t/m art. 29). De *waardevaststelling* geschiedt door het vastleggen van de bepaalde waarde in een voor bezwaar vatbare WOZ-beschikking (art. 22 lid 1 Wet WOZ).

Op de WOZ-beschikking staan naast de bepaalde waarde vaak ook diverse gemeentelijke aanslagen. Meer WOZ-waarden en/of aanslagen kunnen op één biljet worden samengevoegd. De WOZ-beschikking wordt elk jaar uiterlijk binnen acht weken na aanvang van het belastingjaar gestuurd aan de belanghebbenden. Belanghebbende is degene die uit hoofde van de belastingheffing belang heeft bij de waardevaststelling. Zie ook paragraaf 1.1.

Rechtsmiddelen

Door het vastleggen van de waarde in een voor bezwaar vatbare beschikking staan er voor belanghebbende *rechtsmiddelen* open. Dit biedt de belanghebbende rechtsbescherming. Rechtsmiddelen zijn bijvoorbeeld bezwaar en beroep. Bezwaar is het gebruikmaken van de bevoegdheid een heroverweging van een besluit aan te vragen bij het bestuursorgaan dat het besluit heeft genomen. Het bestuursorgaan is bij de WOZ-beschikking het college van burgemeester en wethouders dan wel de daartoe aangewezen gemeenteambtenaar. Het bezwaar dient binnen zes weken na dagtekening van de WOZ-beschikking te worden ingediend en bij verzending per post binnen zeven weken zijn ontvangen. Voor verzending per fax geldt enkel de *verzendingstheorie* (binnen zes weken na dagtekening zijn verzonden) en niet de *ontvangsttheorie* (binnen zeven weken na dagtekening zijn ontvangen).

**Verzendtheorie
Ontvangsttheorie****Bezwaar**

Bezwaar houdt een volledige heroverweging van het oorspronkelijke besluit (de WOZ-beschikking) in. Anders dan gebruikelijk is in het bestuursrecht wordt bezwaar in WOZ-procedures veelal (mede) behandeld door dezelfde ambtenaar die ook het oorspronkelijke besluit heeft genomen. Een bezwaar dient door belanghebbende (of diens gemachtigde) binnen zes weken na dagtekening van de beschikking te worden ingediend. Bij een onvolledig bezwaar (bijvoorbeeld het bezwaar is niet gemotiveerd) dient de gemeente de bezwaarmaker in de gelegenheid te stellen de gebreken van het bezwaar te herstellen binnen een redelijke termijn. De gemeente dient (behoudens enkele uitzonderingen) binnen het kalenderjaar uitspraak te doen op bezwaar. De gemeente heeft na opgave van reden nog een uitloop voor het doen van uitspraak tot maximaal zes weken na einde kalenderjaar. Daarna kan enkel met toestemming van de bezwaarmaker deze termijn nog eenmaal worden opgerekt tot zes weken. Tegen het weigeren dan wel niet doen van uitspraak kan beroep worden aangetekend. Ook kan in sommige situaties van de gemeente een dwangsom worden gevraagd.

Vooralsnog is er geen mogelijkheid om bezwaar te maken tegen een te lage WOZ-beschikking. De belanghebbende heeft hiertoe volgens de letter van de Wet WOZ geen belang. De Wet WOZ spreekt namelijk enkel over een belang 'uit hoofde van de belastingheffing'. Voor de belastingheffing geldt dat enkel een belang bestaat bij een lagere waarde.

Beroep

Tegen de uitspraak op bezwaar kan door belanghebbende binnen zes weken na dagtekening van de uitspraak op bezwaar *beroep* worden aangetekend bij de rechtbank. Beroep (in eerste aanleg) houdt in dat de WOZ-beschikking voor het eerst door een onafhankelijke partij kan worden beoordeeld. De rechter kan het beroep geheel of gedeeltelijk gegrond of ongegrond verklaren. Is het beroep geheel of gedeeltelijk gegrond dan zal de uitspraak op bezwaar worden vernietigd en de WOZ-beschikking worden verminderd. Soms luidt de uitspraak: niet-ontvankelijk of niet bevoegd. De rechter komt dan niet toe aan een inhoudelijke beoordeling van het geschil.

Hoger beroep

Tegen de uitspraak op beroep kan door beide partijen *hoger beroep* (beroep in tweede aanleg) worden aangetekend bij het gerechtshof. Dit is de laatste

instantie die feitelijk het geschil kan beoordelen. In geschil is niet de WOZ-beschikking of de uitspraak op bezwaar als zodanig maar de uitspraak op beroep (in eerste aanleg) door de rechtbank.

Tot slot staat *beroep in cassatie* open bij de Hoge Raad (hoogste rechtscollege) tegen de uitspraak van het gerechtshof. In cassatie kunnen geen geschilpunten van feitelijke aard meer worden behandeld. Het komt met enige regelmaat voor dat de Hoge Raad met inachtneming van een door de Raad ingenomen standpunt een zaak terug- of doorverwijst naar een gerechtshof. Tegen de dan volgende uitspraak van het gerechtshof staat opnieuw cassatie open.

Mocht de WOZ-waarde of objectafbakening in bezwaar of beroep worden aangepast dan geldt dit voor alle belanghebbenden bij de beschikking. Ook de afnemers krijgen hierover van de gemeente bericht. Dit wordt geïllustreerd in voorbeeld 1.5.

Beroep in cassatie

1

VOORBEELD 1.5

Een onroerende zaak wordt verhuurd. De eigenaar gaat in bezwaar tegen de WOZ-beschikking. De gebruiker van de zaak vindt de waarde eigenlijk aan de lage kant en gaat daarom niet in bezwaar. In bezwaar wordt de WOZ-waarde verlaagd. De eigenaar krijgt hiervan bericht, maar de gebruiker ook. Ook de waarde voor de gebruiker wordt overeenkomstig verlaagd ondanks dat de gebruiker geen bezwaar heeft aangetekend. Gelijktijdig informeert de gemeente de diverse afnemers van de WOZ-waarde, zoals de afdeling heffingen van de gemeente zelf, het waterschap en het rijk.

Verbod van Reformatio in peius

In het bestuursrecht geldt het verbod van *reformatio in peius*. Dit houdt in dat de belanghebbende niet slechter uit een procedure kan komen. Mocht de gemeente ten gunste van belanghebbende zaken onjuist hebben gedaan en deze in een procedure willen corrigeren ten nadele van belanghebbende dan kan dat mits het bij interne compensatie blijft en de uiteindelijke beschikte WOZ-waarde niet wordt verhoogd.

Reformatio in peius

1.4.3 Nieuwe belanghebbende, nieuw feit, medebelanghebbende

Indien in de loop van het kalenderjaar waarvoor de WOZ-waarde is vastgesteld een ander dan degene te wiens aanzien de WOZ-beschikking is genomen, belanghebbende wordt (*nieuwe belanghebbende*), kan de gemeente op verzoek of uit eigen beweging een voor bezwaar vatbare WOZ-beschikking afgeven aan die ander (art. 26 Wet WOZ). Zie de voorbeelden 1.6 en 1.7.

Nieuwe belanghebbende

VOORBEELD 1.6

Stel een kantoorpand wordt medio mei verkocht voor €16 miljoen excl. btw. De verkoper heeft geen bezwaar gemaakt tegen de eind februari afgegeven WOZ-beschikking met een vastgestelde WOZ-waarde van €21 miljoen. De bezwaartermijn van zes weken is verstreken. De WOZ-waarde is daarmee voor de verkoper onherroepelijk vastgesteld. Ook als de bezwaartermijn nog

open had gestaan had de nieuwe eigenaar geen bezwaar kunnen maken, nu hij niet als belanghebbende op de WOZ-beschikking staat genoemd. De nieuwe eigenaar kan op grond van art. 26 Wet WOZ wel een eigen WOZ-beschikking aanvragen. Tegen deze beschikking kan bezwaar worden gemaakt binnen zes weken na dagtekening.

Indien enig feit grond oplevert voor het vermoeden dat de afgegeven WOZ-waarde te laag is vastgesteld dan kan de gemeente de eerder afgegeven WOZ-beschikking herzien bij een voor bezwaar vatbare WOZ-beschikking. De eventueel te weinig geheven belasting kan dan alsnog worden nageheven. Een feit dat de gemeenteambtenaar evenwel bekend was of redelijkerwijs bekend had kunnen zijn, levert geen grond voor herziening op. Een niet bij de gemeenteambtenaar bekend zijnde aanbouw aan een onroerende zaak levert daarom geen *nieuw feit* op in de zin van art. 27 Wet WOZ nu de ambtenaar dit uit de bouwaanvraag en/of uit een opname ter plaatse had kunnen weten. Mocht de ambtenaar informatie hebben opgevraagd bij belanghebbende en deze onjuiste en/of onvolledige informatie hebben verstrekt dan levert dit veelal wel een nieuw feit op in de zin van art. 27 Wet WOZ. Een ieder die uit hoofde van de belastingheffing te zijnen aanzien aannemelijk maakt belang te hebben bij een vastgestelde waarde (*medebelanghebbende*) kan een WOZ-beschikking opvragen als aan hem voor het betreffende kalenderjaar nog niet eerder een WOZ-beschikking voor de desbetreffende onroerende zaak was toegezonden.

VOORBEELD 1.7

De eigenaar van enkele onroerende zaken in een gemeente is eind december overleden. De gemeente weet de tenaamstelling van de beschikking nog op tijd te wijzigen in de naam van één van de erfgenamen. De boedel is op 1 januari nog niet gesplitst. Een van de andere erfgenamen van de nog niet gescheiden boedel met daarin de onroerende zaken kan uit hoofde van de belastingheffing te zijner aanzien belang hebben bij een eigen beschikking, bijvoorbeeld voor het doen van aangifte of het maken van bezwaar. De erfgenaam kan op grond van art. 28 als medebelanghebbende een eigen WOZ-beschikking aanvragen en daartegen bezwaar maken.

1.4.4 Gegevensverstrekking

Zowel de gemeente als de belanghebbende moet op verzoek gegevens verstrekken.

Gegevensverstrekking door gemeenten

Art. 40 Wet WOZ geeft aan dat gemeenten verplicht zijn de vastgestelde WOZ-waarden op verzoek van degene te wiens aanzien de beschikking is genomen, aannemelijk te maken. In de Uitvoeringsregeling instructie waarde-bepaling Wet WOZ worden minimale vereisten gesteld waaraan de waarde onderbouwing van de gemeente in elk geval moet voldoen. Deze vereisten zijn neergelegd in de *modeltaxatieverslagen*. De gemeente is verplicht het taxatieverslag op verzoek van belanghebbende aan de belanghebbende toe te sturen of via internet beschikbaar te stellen.

Het taxatieverslag bevat minimaal:

- de objectaanduiding;
- de waarderelevante objectgegevens;
- de motivering van de individuele afwijking ten opzichte van de relevante marktgegevens (mits van toepassing);
- de getaxeerde waarde.

Er zijn drie soorten modellen van taxatieverslagen, te weten:

- 1 model voor taxatieverslag voor woningen;
- 2 model voor taxatieverslag voor niet-woningen;
- 3 model taxatieverslag voor niet-woningen.

Ad 1 Model voor taxatieverslag voor woningen

Voor woningen geldt dat de gemeente op het taxatieverslag minimaal drie verkochte woningen vermeld waarmee de belanghebbende kan vergelijken. De verkochte woningen moeten geschikt zijn voor gebruik als onderbouwing op het taxatieverslag. Dit moet uit de marktanalyse zijn gebleken. Zowel van de te waarden woning als van de genoemde en verkochte woningen worden de objectkenmerken genoemd (zoals bouwjaar, inhoud, kaveloppervlakte, typeaanduiding). Van de verkochte woningen worden de adressen, de verkoopdata, de verkoopprijzen en de vastgestelde WOZ-waarden genoemd. Indien de waarde van de te waarden woning naar de mening van de taxateur afwijkt van die van de gegeven verkoopcijfers, geeft de taxateur de reden van de afwijking op het verslag aan.

De Waarderingskamer geeft in aanvulling daarop aan dat daarnaast bij elke woning de reden voor een eventuele grote afwijking tussen de verkoopprijs en de vastgestelde waarde wordt vermeld.

De Waarderingskamer vervolgt in de Waarderingsinstructie dat de vermelde woningen wat betreft buurt, categorie, grootte en vastgestelde waarde de belanghebbende de mogelijkheid moet bieden voor een goede vergelijking. Voor een goede vergelijking moeten de vergelijkbare woningen minimaal aan de volgende criteria voldoen:

- woningen in dezelfde buurt;
- woningen van dezelfde categorie;
- woningen met een verschil in vastgestelde waarde van maximaal 35%;
- woningen met een verkoopdatum in de periode tussen een jaar voor de waardepeildatum en een jaar na de waardepeildatum. Voor categorieën woningen met weinig verkoopcijfers is een ruimere periode aanbevolen.

Voor het moment van verkoop is de datum van het aangaan van de verkoopovereenkomst bepalend en niet zo zeer het moment van het passeren van de notariële akte of de inschrijving in het kadaster.

Ad 2 Model voor taxatieverslag voor niet-woningen (gewaardeerd door middel van de huurwaardekapitalisatiemethode)

Bij niet-woningen worden de objectgegevens en de vastgestelde waarde veelal uitgesplitst naar afzonderlijke objectdelen. De huurwaarde en de kapitalisatiefactor worden per onderscheiden deelobject weergegeven alsook de hieraan toegekende m². Hoe tot deze huurwaarden en de kapitalisatiefactor wordt gekomen wordt veelal niet vermeld. Dit laat onverlet dat als hiertegen gemotiveerd bezwaar of beroep wordt aangetekend, de gemeente hiervoor wel een onderbouwing dient te geven.

Ad 3 Model taxatieverslag voor niet-woningen (gewaardeerd door middel van de gecorrigeerde vervangingswaardemethode)

Onderbouwing van de toegepaste herbouwwaarden, levensduur, restwaarde en grondwaarde alsook van de overwegingen voor wel of niet toepassing van waarderingsuitzonderingen en functionele correcties evenals de mate waarin deze worden toegepast, behoeven in het taxatieverslag geen nadere toelichting. Zo geldt bijvoorbeeld dat als voor de vervangingswaarde van de opstal de bovengrens van de bandbreedte van een taxatiewijzer is opgezocht, dit in het taxatieverslag niet hoeft te worden toegelicht. Dit laat onverlet dat als hiertegen (of tegen één van de overige gehanteerde uitgangspunten) gemootiveerd bezwaar of beroep wordt aangetekend, de gemeente hiervoor wel een verklaring dient te geven.

Een ander dan degene te wiens aanzien de WOZ-beschikking is genomen, heeft geen recht op een taxatieverslag. Wel kan deze van drie objecten de WOZ-waarde opvragen om zo de eigen waarde te vergelijken. De onderbouwing van de WOZ-waarden wordt in dat geval niet verstrekt. Art. 40 Wet WOZ is een uitputtende regeling. Een beroep op de Wet openbaarheid van bestuur (WOB-verzoek) heeft geen zin, nu art. 40 Wet WOZ moet worden gezien als een speciale wettelijke bepaling die daarmee uitgaat boven de meer algemene bepalingen van de WOB.

WOB-verzoek

Gegevensaanlevering door belanghebbenden

Een ieder is gehouden desgevraagd de *gegevens en inlichtingen* te verstrekken die voor de belastingheffing ten zijnen aanzien van belang kunnen zijn. Dit geldt ook voor boeken, bescheiden en andere gegevensdragers of de inhoud daarvan waarvan de raadpleging van belang kan zijn voor de vaststelling van de feiten die invloed kunnen uitoefenen op de belastingheffing te zijnen aanzien. De gegevens en inlichtingen moeten zonder voorbehoud worden overlegd. Deze verplichtingen volgen uit de Algemene Wet inzake de Rijksbelastingen, maar zijn in de Wet WOZ tevens van toepassing verklaard door de verwijzingen opgenomen in art. 30 Wet WOZ.

Gegevens en inlichtingen

Op verzoek moet ook een *taxatietechnische opname* van de onroerende zaak worden toegestaan. Toegang moet worden verleend tot alle gedeelten van het gebouw of de grond, voor zover dat voor het te verrichten onderzoek nodig is. Bij weigering toegangsverlening kan de taxateur volstaan met een redelijke schatting (Hof Amsterdam, 7 mei 2009, nr. 07/00505, BB 2009/blz. 890).

Taxatietechnische opname

De gemeente kan aan belanghebbenden *inlichtingenformulieren* sturen om gegevens over verhuurgegevens niet-woningen en gebruikers niet-woningen te achterhalen. Deze gegevens dienen aan de gemeente te worden verstrekt.

Inlichtingenformulieren

In aanvulling op genoemde bepalingen worden op grond van het Besluit gegevensverstrekking Wet WOZ *informatieplichten* aangemerkt die boeken, bescheiden of andere gegevensdragers in bezit hebben die voor de waardebepaling en waardevaststelling van belang kunnen zijn.

Informatieplichten

Voor de waardebepaling (en marktanalyse) zijn informatieplichtig:

- de eigenaar, bezitter, beperkt gerechtigde of beheerder van een onroerende zaak;
- degene die bemiddelt bij transacties met onroerende zaken;
- degene die onroerende zaken vervaardigt of doet vervaardigen;
- het administratiekantoor dat voor de informatieplichtige werkt;
- degene die voor de heffing van rijksbelastingen administratieplichtig zijn.

Voor de waardevaststelling zijn informatieplichtig:

- de eigenaar, bezitter, beperkt gerechtigde of beheerder van een onroerende zaak;
- de eigenaar of beheerder van een energie- of waterleidingbedrijf.

Het kan onder meer gaan om informatie over kooptransacties, huurtransacties, vestiging van zakelijke rechten, vervaardigingskosten, bouwperiode, constructie van de onroerende zaak, naam-, adres- woonplaatsgegevens.

Bij weigerachtigheid tot het verstrekken van gegevens kan *omkering van de bewijslast* volgen. Dit houdt in dat het aan de partij die weigert is te bewijzen dat de stelling van de andere partij niet correct is. Veelal betekent dit een aanzienlijke verzwaring van de gewone bewijslastverdeling (zie hierna).

Omkering van de bewijslast

1.4.5 Bewijslastverdeling en rechterlijke toetsing

Wie stelt moet bewijzen. Deze regel geldt ook binnen de Wet WOZ.

Bewijslastverdeling

De *bewijslast* voor de vastgestelde WOZ-waarde rust op de heffingsambtenaar van de gemeente (Hoge Raad 14 oktober 2005, ECLI:NL:HR:2005:AU4300, BNB 2005/378 (Goeree-Overflakkee arrest)). Het gerechtshof 's-Hertogenbosch oordeelde in 2011 dat bij de beantwoording van de vraag of de heffingsambtenaar de door hem bepleite waarde aannemelijk heeft gemaakt, de door de heffingsambtenaar verdedigde taxatie niet geïsoleerd dient te worden gezien, maar dient de rechter tevens in zijn overweging te betrekken hetgeen belanghebbende daartegen heeft ingebracht (Gerechtshof 's-Hertogenbosch 9 juni 2011, ECLI:NL:GHSHE:2011:BR5042, V-N 2011/50.48).

Bewijslast

De Hoge Raad oordeelde in 2010 dat een verwijzing naar kengetallen in een taxatiewijzer niet voldoende is. De vermelding van een kengetal in de taxatiewijzer kan een aanwijzing zijn voor de grootte van dat kengetal in een specifieke casus, maar steeds zal de taxateur zich rekenschap moeten geven van de individuele omstandigheden en op basis van daaraan ontleende argumenten moeten aangeven welke grootte een kengetal in die specifieke casus moet hebben. Daarbij zal die motivering uitgebreider moeten zijn naar mate de motivering van de kengetallen in de taxatiewijzer beperkter is. Het vorenoverwogene geldt te meer als de wederpartij in een procedure gemotiveerd stelt dat het in de taxatiewijzer vermelde gemiddelde kengetal voor de desbetreffende onroerende zaak niet opgaat (Hoge Raad, 9 november 2010, ECLI:NL:GHARN:2010:BO6171).

Bewijsmiddelen

De Wet WOZ kent een *vrije bewijsleer*. Dit houdt in dat in een procedure in principe alles kan worden ingebracht dat tot bewijs kan dienen.

Vrije bewijsleer

Zo kunnen taxatieverslagen en taxatierapporten als bewijs worden ingebracht. Hoewel deze formeel niet (meer) worden vastgelegd, kan van een taxateur minimaal het volgende worden verwacht (voorheen opgenomen in het Uitvoeringsregeling Vakbekwaamheidseisen Wet WOZ):

- grondige kennis van de regels van de Wet WOZ en de daarop berustende regelingen met betrekking tot de waardebepaling en de onderbouwing van de waarde evenals van de jurisprudentie ter zake;

- het kunnen toepassen van bijzondere waarderingsvoorschriften;
- het mede op basis van marktgegevens kunnen onderbouwen van de waardebeoordeling ten behoeve van een belanghebbende en eventueel ten behoeve van de rechter in belastingzaken.

1

Zoals eerder in dit hoofdstuk is aangegeven moet de gemeente de vastgestelde WOZ-waarde minimaal onderbouwen met een taxatieverslag dat voldoet aan de Uitvoeringsregeling instructie waardebeoordeling Wet WOZ. Voor een belanghebbende geldt dat geen taxatieverslag of taxatierapport hoeft te worden ingebracht. Ook niet in beroep. In bezwaar kan een belanghebbende volstaan met het opmerken dat de waarde te hoog is vastgesteld of de objectafbakening onjuist. Dit is een voldoende gemotiveerd bezwaar om in ieder geval als ontvankelijk te worden aangemerkt. Vanzelfsprekend is het gelet op een beoogde gegrondverklaring van het bezwaar wel raadzaam om ook een onderbouwing te geven. Dit kan evenwel bestaan uit een opmerking over een onjuiste oppervlakte, te hoge huurwaarde, verwijzing van een koop-som of iets dergelijks. Het overleggen van een taxatieverslag of taxatierapport is niet nodig. Ook niet in beroep. Wel geldt in beroep dat moet worden aangegeven hoeveel belanghebbende de waarde te hoog vindt of hoeveel de objectafbakening te groot of te klein is. Vanzelfsprekend kan het in sommige situaties wel verstandig zijn om een taxatierapport of berekening in een procedure te brengen.

Als bewijsmiddel kunnen partijen allerhande stukken indienen. Te denken valt bijvoorbeeld aan een overzicht van de daadwerkelijke stichtingskosten, een huurcontract, een bodemverontreinigingsrapport, opgave asbestverwijderingskosten, verkoopcijfers, foto's, een verklaring van een bouwkundige, een verklaring van de bureaus, verwijzingen naar jurisprudentie en dergelijke. Het is aan de gemeente in bezwaar en aan de rechter in beroep om de bewijskracht van de door partijen ingebrachte stukken te beoordelen. Ook kunnen door partijen deskundigen (verklaringen) worden meegenomen naar een zitting. Vaak wordt ter bewijs ook verwezen naar openbare publicaties, zoals de Taxatiewijzers van de Vereniging van Nederlandse Gemeenten of publicaties van de Waarderingskamer.

Rechterlijke toetsing

De rechter toetst of de uitspraak op bezwaar niet in strijd is met de wet en of alle procedureregels goed zijn nageleefd. Daarbij wordt rekening gehouden met hetgeen door partijen is ingebracht. De rechter zal de ingebrachte stellingen en het bewijs daarvan wegen. Als de rechter meent dat geen van partijen de waarde of omstandigheden aannemelijk heeft gemaakt dan bepaalt de rechter de waarde veelal *in goede justitie*. De waarde wordt dan niet cijfermatig bepaald, maar op een bepaald bedrag vastgesteld.

In goede justitie

Algemene beginselen van behoorlijk bestuur

Naast de wettelijke regels gelden de *algemene beginselen van behoorlijk bestuur* waaraan de gemeente zich dient te houden. Voorbeelden van algemene beginselen zijn het vertrouwensbeginsel, gelijkheidsbeginsel, zorgvuldigheidsbeginsel, verbod op détournement de pouvoir.

Voor schending van het vertrouwensbeginsel moet er sprake zijn van feiten of omstandigheden die bij de belanghebbende in redelijkheid de indruk hebben kunnen wekken dat de heffingsambtenaar een bepaald standpunt had ingenomen. Een beroep op het gelijkheidsbeginsel slaagt als in een meerderheid van de met belanghebbende vergelijkbare gevallen een juiste wetstoepassing achterwege is gebleven, dan wel dat er sprake is van (gunstig) beleid dat ten aanzien van de belastingplichtige niet is toegepast. Het zorg-

vuldigheidsbeginsel houdt in dat alle belangrijke feiten zorgvuldig onderzocht moeten worden en de belangen van alle partijen moeten worden afgewogen. *Détournement de pouvoir*, oftewel gezagsmisbruik, betekent dat de gemeente haar bevoegdheden niet oneigenlijk mag gebruiken.

Het handelen in strijd met deze beginselen kan leiden tot vermindering van de WOZ-beschikking.

1

Samenvatting

De Wet WOZ geeft regels voor de bepaling, de vaststelling en de verstrekking van de waarde van de in Nederland gelegen onroerende zaken. Het college van burgemeester en wethouders van elke gemeente is belast met de uitvoering van de wet, tenzij een gemeenteambtenaar hiervoor is aangewezen. De WOZ-waarde en/of WOZ-objectafbakening zijn van belang voor diverse belastingen en heffingen van gemeenten, waterschappen en het Rijk. De onroerendezaakbelastingen (OZB) is daarvan de bekendste. Daarnaast speelt de WOZ-waarde steeds vaker een rol buiten de fiscaliteit. De Wet WOZ zorgt zelf niet voor de belastingplicht. Dit wordt geregeld in de specifieke belasting- en heffingswetten.

De Wet WOZ maakt onderscheid tussen de waardebepaling (taxatie) en de waardevaststelling (het neerleggen van de WOZ-waarde en WOZ-objectafbakening in een WOZ-beschikking).


Het gemeentelijk waarderingsproces wordt gecontroleerd door de Waarderingskamer. Deze controle ziet niet op de vastgestelde WOZ-waarde van een individueel object.

Voordat gewaardeerd kan worden dient het te waarderen object eerst te worden afgebakend. De waarde wordt bepaald op de waarde in het economische verkeer. Dit is de waarde die aan de onroerende zaak dient te worden toegekend, indien de volle en onbezwaarde eigendom daarvan zou kunnen worden overgedragen en de verkrijger de zaak in de staat waarin die zich bevindt, onmiddellijk en in volle omvang in gebruik zou kunnen nemen. Het gaat om de prijs die door de meest biedende koper besteed zou worden bij aanbidding ter verkoop op de voor de zaak meest geschikte wijze na de beste voorbereiding. Benoemde waarderingsmethodieken zijn de vergelijkingsmethode, de huurwaardekapitalisatiemethode, de discounted cash flow-methode en de gecorrigeerde vervangingswaardemethode. Deze waarderingsmethoden zijn slechts hulpmiddelen.

De gemeente stuurt de WOZ-beschikking aan de belanghebbenden. Er zijn twee soorten belanghebbenden dat zijn de genothaber krachtens eigendom, bezit of beperkt recht van de onroerende zaak en de gebruiker van de onroerende zaak. Gebruikers van woningen worden niet als belanghebbende aangemerkt.

De WOZ-waardering wordt gekenmerkt door:

- de specifieke objectafbakeningsregels van art. 16 Wet WOZ;
- de specifieke waarderingsregels van art. 17 Wet WOZ;
- de wetsficties van art. 17 Wet WOZ (overdrachts- en verkrijgingsfictie);
- de waardepeildatum van art. 18 Wet WOZ;
- het WOZ-tijdvak van één kalenderjaar;

- 
- de specifieke invloed van de omzetbelasting;
 - de waarderingsuitzonderingen;
 - de formele vastlegging van de waardebepaling en objectafbakening in een WOZ-beschikking waardoor er rechtsmiddelen (bezwaar en beroep) openstaan tegen de waarde en de objectafbakening;
 - de uitvoering door de gemeente;
 - een taxatierapport wordt zelden opgemaakt. Een taxatieverslag dient op verzoek van een belanghebbende door de gemeente ter onderbouwing van de waarde te worden overlegd;
 - de Wet WOZ kent een vrije bewijsleer.



