

## Grammaticale uitleg door rechtbank van facultatieve waarderingsuitzondering in OZB-verordening voor crematoria. Uitzondering strekt zich niet uit tot...

Rb. Noord-Nederland 30-04-2021, ECLI:NL:RBNNE:2021:1700, m.nt. A.W. Schep

**Instantie**

Rechtbank Noord-Nederland

**Datum**

30 april 2021

**Magistraten**

Mrs. G. Kattenberg, A.M.A.M. Kager, R.R. van der Heide

**Zaaknummer**

AWB - 19 \_ 4085

**Noot**

A.W. Schep

**Folio weergave**

[Download gedrukte versie \(PDF\)](#)

**JCDI**

JCDI:ADS274675:1

**Vakgebied(en)**

Belastingrecht algemeen (V)

Bestuursrecht algemeen (V)

**Brondocumenten**

ECLI:NL:RBNNE:2021:1700, Uitspraak, Rechtbank Noord-Nederland, 30-04-2021

### Essentie

**Grammaticale uitleg door rechtbank van facultatieve waarderingsuitzondering in OZB-verordening voor crematoria. Uitzondering strekt zich niet uit tot andere gebouwde en ongebouwde eigendommen van uitvaartcentrum.**

### Uitspraak

#### Uitspraak

in de zaak tussen

**[eiseres] ., te [plaats 1] , eiseres**

(gemachtigde: [gemachtigde 1] ),

en

**de heffingsambtenaar van de gemeente Hoogeveen, verweerder**

(gemachtigde: [medewerker] ).

#### Procesverloop

Verweerder heeft bij beschikking krachtens artikel 22 van de Wet waardering onroerende zaken (Wet WOZ) met dagtekening 28 februari 2019 de waarde van de onroerende zaak, plaatselijk bekend als [adres 1] te [plaats 2] (de onroerende zaak) voor het belastingjaar 2019 vastgesteld op € 4.400.000. In hetzelfde geschrift is ook een aanslag in de onroerendezaakbelasting (OZB) voor het kalenderjaar 2019 opgelegd van € 10.540, waarbij de verschuldigde OZB is berekend naar een heffingsmaatstaf van € 3.914.000.

Bij uitspraak op bezwaar van 17 oktober 2019 heeft verweerder het bezwaar van eiseres ongegrond verklaard.

Eiseres heeft tegen de uitspraak op bezwaar beroep ingesteld.

Verweerder heeft een verweerschrift ingediend.

Eiseres heeft nadere stukken ingediend.

De geplande zitting op 8 februari 2021 heeft geen doorgang gevonden. De rechtbank heeft partijen vervolgens schriftelijk

een aantal vragen gesteld en hen in de gelegenheid gesteld om hun standpunten schriftelijk nader toe te lichten. De rechtbank heeft daarbij het voornemen geuit om de zaak zonder zitting te af te doen en partijen een termijn gegeven om te laten weten dat zij toch mondeling op zitting willen worden gehoord. Partijen hebben hun standpunten schriftelijk nader toegelicht, waarbij geen van de partijen heeft aangegeven dat zij op een zitting wil worden gehoord. Bij brief van 22 maart 2021 heeft de rechtbank het onderzoek gesloten en medegedeeld dat zij uitspraak zal doen.

## **Overwegingen**

### **Feiten**

#### **1.**

De rechtbank neemt de volgende, door partijen niet betwiste, feiten als vaststaand aan.

#### **1.1.**

Eiseres is eigenaar van de onroerende zaak. De onroerende zaak heeft twee gebouwde onderdelen met een oppervlakte van 150 m<sup>2</sup> en 1.460 m<sup>2</sup>, een perceeloppervlakte van 17.485 m<sup>2</sup> en is gebouwd in 2017. De onroerende zaak wordt gebruikt voor uitvaarten.

### **Geschil en beoordeling**

#### **2.**

In geschil is of de onroerende zaak in zijn geheel kwalificeert als een crematorium en om die reden is vrijgesteld van heffing van OZB.

#### **3.**

Eiseres is van mening dat de onroerende zaak in zijn totaliteit als crematorium moet worden gezien en om die reden in haar geheel valt onder de vrijstelling genoemd in artikel 4, eerste lid, aanhef en onder m, van de Verordening onroerende-zaakbelastingen 2019 van de gemeente Hoogeveen (de Verordening). De aanslag OZB is volgens eiseres dan ook ten onrechte opgelegd.

#### **4.**

Verweerder stelt dat de onroerende zaak bestaat uit een uitvaartcentrum van 1.460m<sup>2</sup> en een crematorium van 150m<sup>2</sup>. Het uitvaartcentrum en het crematorium vormen volgens verweerder weliswaar een geheel, maar de onroerende zaak kan niet in zijn totaliteit worden gezien als een crematorium. Verweerder stelt dat alleen het crematoriumgedeelte van de onroerende zaak onder de vrijstelling van artikel 4, eerste lid, aanhef en onder m, van de Verordening valt. Het crematorium is dienstbaar aan het uitvaartcentrum en niet andersom, aldus verweerder. Zo kan er eerst gebruik worden gemaakt van het uitvaartcentrum, waar opbaring in 24-uurskamers en ruimte voor condoleancebezoek en voor begrafenisplechtigheden zijn. In het crematorium vindt enkel het afscheid van de overledene plaats en de crematie.

#### **5.**

De rechtbank overweegt als volgt. Artikel 3, eerste lid, van de Verordening luidt:

“De heffingsmaatstaf is de op de voet van hoofdstuk IV van de Wet waardering onroerende zaken voor de onroerende zaak vastgestelde waarde voor het kalenderjaar als bedoeld in artikel 1.”.

Artikel 4, eerste lid, aanhef en onder m, van de Verordening luidt:

“In afwijking in zoverre van artikel 3 wordt bij de bepaling van de heffingsmaatstaf buiten aanmerking gelaten, voor zover dit niet reeds is geschied bij de bepaling van de in dat artikel bedoelde waarde, de waarde van:

- m.** begraafplaatsen, urnentuinen en crematoria, met uitzondering van delen van zodanige onroerende zaken die dienen als woning.”.

#### **6.**

Uit de onder 5. genoemde artikelen van de Verordening volgt dat de waarde van een crematorium buiten aanmerking moet worden gelaten bij bepaling van de heffingsmaatstaf voor de OZB. De rechtbank dient vervolgens te beoordelen wat onder een crematorium in de zin van artikel 4, eerste lid, aanhef en onder m, van de Verordening moet worden verstaan; de onroerende zaak als geheel of alleen het crematoriumgedeelte van de onroerende zaak.

#### **7.**

De rechtbank is van oordeel dat onder het begrip crematorium in artikel 4, eerste lid, aanhef en onder m, van de Verordening wordt begrepen het gedeelte van een onroerende zaak waar de crematie plaatsvindt, en niet ook de andere

ruimten van een onroerende zaak die geen directe relatie hebben met de daadwerkelijke crematie. De rechtbank stelt bij dit oordeel voorop dat de Verordening geen toelichting bevat wat moet worden verstaan onder een crematorium. Het ligt daarom voor de hand om uit te gaan van een grammaticale uitleg van begrip crematorium. Blijkens de Van Dale luidt de taalkundige definitie van een crematorium: (i) een verbrandingsoven en (ii) een instelling, gebouw met verbrandingsovens waar overledenen worden gecremeerd. Uit deze definitie volgt dat met een grammaticale uitleg het begrip crematorium beperkt moet worden uitgelegd, in die zin dat enkel de ruimte waar de crematie daadwerkelijk plaatsvindt is aan te merken als een crematorium en niet de overige ruimten van een onroerende zaak die ten behoeve van de gehele uitvaart worden gebruikt. In artikel 4, eerste lid, aanhef en onder m, van de Verordening worden voorts naast crematoria ook begraafplaatsen en urnentuinen genoemd. Onder de begrippen begraafplaatsen en urnentuinen vallen evenmin de ruimten waar de andere aspecten van een uitvaart plaatsvinden, zoals bijvoorbeeld een aula en opbaringskamers. Het voorgaande sluit ook aan bij het feit dat op de website van eiseres onderscheid wordt gemaakt tussen het uitvaartcentrum en het crematorium, met elk hun eigen functies. Dat het uitvaartgedeelte dienstbaar is aan het crematoriumgedeelte of juist andersom acht de rechtbank niet van belang voor de vraag welk gedeelte van een onroerende zaak is aan te merken als een crematorium in de zin van artikel 4, eerste lid, aanhef en onder m, van de Verordening. Een dergelijke dienstbaarheid kan niet leiden tot een ruimere toepassing van de vrijstelling.

**8.**

Tussen partijen is de WOZ-waarde van de onroerende zaak van € 4.400.000 niet in geschil. Verweerder heeft onweersproken gesteld dat het crematoriumgedeelte van de onroerende zaak, het gedeelte waar de daadwerkelijke crematie plaatsvindt, een waarde heeft van € 486.000. Verweerder heeft bij het vaststellen van de aanslag OZB deze waarde buiten aanmerking heeft gelaten bij de bepaling van de heffingsmaatstaf voor de OZB en een heffingsmaatstaf gehanteerd van € 3.914.000. Aldus is de aanslag OZB terecht en op basis van de juiste heffingsmaatstaf opgelegd. Het gelijk is dus aan verweerder.

**9.**

Het beroep is ongegrond.

**10.**

Voor een proceskostenveroordeling bestaat geen aanleiding.

## **Beslissing**

De rechtbank verklaart het beroep ongegrond.

## **Noot**

**Auteur:** A.W. Schep

De gemeente Hoogeveen heeft van haar in art. 220d lid 1 onderdeel i Gemeentewet geboden wettelijke beleidsruimte gebruik gemaakt. Die bepaling biedt, naast de wettelijk verplicht voorgeschreven waarderingsuitzonderingen, de mogelijkheid om in de OZB-belastingverordening zelf onroerende zaken of delen daarvan uit te zonderen van de vastgestelde WOZ-waarde. De uitzondering heeft enkel gevolgen voor de hoogte van de aanslag OZB. De waarderingsuitzondering geldt niet voor de overige op de WOZ-waarde gebaseerde heffingen van de gemeente zelf of van andere overheden. Gevolg is dat voor de vaststelling van de hoogte van de aanslag OZB een lagere WOZ-waarde geldt dan bijvoorbeeld voor de aanslag watersysteemheffing voor de categorie gebouwd van het waterschap. Gemeenten gebruiken deze extra mogelijkheid om (delen van) onroerende zaken van WOZ-waardering uit te zonderen voor de heffing van OZB doorgaans om zogenoemde 'vestzak-broekzak'-situaties te voorkomen. Dat wil zeggen dat de gemeente haar eigen onroerende zaken van heffing van OZB uitzondert om een onnodige papierwinkel te voorkomen. Efficiencyoverwegingen vormen in de meeste gevallen de rechtvaardiging voor het opnemen van een facultatieve waarderingsuitzondering (vaak ook (onterecht) facultatieve vrijstelling genoemd). Of dit uitvaartcentrum met crematorium ook gemeentelijk eigendom is, blijkt niet uit deze uitspraak. Ik vermoed van niet, gelet op het feit dat deze procedure überhaupt gevoerd wordt en de heffingsambtenaar een beperkte uitleg naar de letter van de bepaling in de verordening bepleit. Dit wordt in de rechtswetenschap ook wel een grammaticale interpretatie van een wettekst genoemd. Belanghebbende stelt dat de gehele onroerende zaak als crematorium moet worden gezien, ondanks dat het crematorium zelf slechts een tiende deel van de gebouwde oppervlakte en minder dan een honderdste deel van de gehele oppervlakte van de onroerende zaak omvat. Een toelichting bij de bepaling ontbreekt in de verordening. Daardoor is een teleologische interpretatie van de bepaling niet mogelijk. Bij deze vorm van uitleg van een wettelijke bepaling wordt gewicht toegekend aan de bedoeling van de wetgever. De rechtbank kan in dit geval dan ook niet veel anders dan de bepaling uit te leggen zoals deze letterlijk luidt. Met een verwijzing naar de definitie van het begrip crematorium in Van Dale volgt de rechtbank de benadering van de

heffingsambtenaar waarbij de uitzondering is beperkt tot het gedeelte waar de daadwerkelijke creatie plaatsvindt. Het ontbreken van een toelichting in de verordening, werkt in dit geval gunstig uit voor de heffingsambtenaar. De grammaticale betekenis van het begrip in de verordening kwam in dit geval kennelijk overeen met de bedoeling van de gemeenteraad met deze uitzonderingsbepaling. Toch doen gemeenten er mijns inziens wijs aan om juist bij het formuleren van vrijstellingen en uitzonderingen in belastingverordeningen deze te voorzien van een toelichting. In gevallen waarin begrippen in een verordening voor meerdere uitleg vatbaar zijn, kan een toelichting voorkomen dat de rechter een ruimere interpretatie geeft dan de gemeenteraad heeft bedoeld. Ook gelet op het *IJscoventer*-arrest van begin dit jaar waarbij de Hoge Raad exceptieve toetsing introduceert bij gemeentelijke belastingverordeningen is een toelichting, vooral bij introductie van vrijstellings- en uitzonderingsbepalingen, aan te bevelen (HR 8 januari 2021, ECLI:NL:HR:2021:34, *Belastingblad* 2021/72, m.nt. G. Groenewegen). Zie in dat verband ook de uitstekende bijdrage van A.A.C. Bruijns, 'Zorgvuldigheid en motivering bij belastingverordeningen', *Belastingblad* 2021/158.