

# ECLI:NL:GHAMS:2008:BC6585

Instantie	Gerechtshof Amsterdam
Datum uitspraak	26-02-2008
Datum publicatie	19-03-2008
Zaaknummer	06/00213
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Waardering van bedrijfspand (magazijn/kantoor) aan de hand van huurwaardekapitalisatie
Wetsverwijzingen	Wet waardering onroerende zaken 17
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl Belastingblad 2008/1495 NTFR 2008/1156

## Uitspraak

GERECHTSHOF AMSTERDAM

Kenmerk P06/00213

uitspraak van de eerste meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

X,

wonende te Z,

belanghebbende,

gemachtigden J.J. Nijholt CB (Administratie- en Belastingadvieskantoor Arrondis B.V. v/h Mooij B.V. te Heerhugowaard), en P.W. Mooij, de gemachtigden,

tegen de uitspraak in de zaak nr. AWB 05/5805 van de rechtbank Haarlem van 25 april 2006 in het geding tussen

belanghebbende

en

de heffingsambtenaar van de gemeente Beverwijk,

de heffingsambtenaar.

1. Ontstaan en loop van het geding

De heffingsambtenaar heeft bij beschikking ingevolge artikel 22 van de Wet waardering onroerende zaken (hierna: Wet Woz) met dagtekening 28 februari 2005 de waarde van de onroerende zaak a-straat 1 te A (hierna: de onroerende zaak) voor het tijdvak 1 januari 2005 tot en met 31 december 2006 en naar de waardepeildatum 1 januari 2003 vastgesteld op 696.000.

Na daartegen gemaakt bezwaar heeft de heffingsambtenaar bij uitspraak, gedagtekend 22 september 2005, het bezwaar ongegrond verklaard en de vastgestelde waarde gehandhaafd.

Bij uitspraak van 25 april 2006, verzonden op 27 april 2006, heeft de rechtbank Haarlem (hierna: de rechtbank), voorzover hier van belang, het daartegen door belanghebbende ingestelde beroep gegrond verklaard, de bestreden uitspraak vernietigd, en de heffingsambtenaar opgedragen om binnen een termijn van veertien weken opnieuw, met inachtneming van hetgeen in de uitspraak van de rechtbank is overwogen, te beslissen op het bezwaar.

Tegen deze uitspraak heeft belanghebbende hoger beroep ingesteld bij beroepschrift van 2 juni 2006, bij het Hof op dezelfde datum ingekomen.

De heffingsambtenaar heeft een verweerschrift ingediend en daarbij incidenteel hoger beroep ingesteld.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 5 januari 2007. Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt dat aan deze uitspraak is gehecht.

## 2. Overwegingen

### 2.1. Feiten

2.1.1. Het Hof verwijst naar de feiten die door de rechtbank zijn vastgesteld en in de bestreden uitspraak als volgt zijn weergegeven:

2.1. Eiser (Hof: in hoger beroep aangeduid als belanghebbende) is voor  $\frac{1}{4}$  gedeelte eigenaar van de onroerende zaak gelegen aan de a-straat 1 te A, kadastraal bekend als A 11111, ter grootte van 1.935 m<sup>2</sup>. Het betreft een bedrijfspand, gebouwd rond 1986 en bestaande uit een opslag/magazijn (in totaal 1.340 m<sup>2</sup>), een kantoorunit (36 m<sup>2</sup>) en een entresol (100 m<sup>2</sup>) alsmede een perceel bijbehorende verharde grond (459 m<sup>2</sup>).

2.2. Naar aanleiding van het ingediende beroepschrift heeft verweerder (Hof: in hoger beroep aangeduid als de heffingsambtenaar) een taxatie laten verrichten door ing. J.L. Scheffers, woz-taxateur. Deze heeft de waarde van de onroerende zaak vastgesteld met behulp van de huurwaardekapitalisatiemethode. Hij heeft daartoe, blijkens het door hem opgestelde taxatierapport met dagtekening 7 december 2005, aan de diverse gebruiksruimtes van het pand, te weten opslag/magazijn, kantoorunit en entresol, een huurwaarde toegekend per m<sup>2</sup> brutovloeroppervlakte van respectievelijk 45, 75 en 35. Het totaal van deze huurwaarden heeft hij vermenigvuldigd met een kapitalisatiefactor 10,3. Aan de grond heeft verweerder een waarde toegekend van 24 per m<sup>2</sup>.

2.3. De waardering van de onroerende zaak is tot stand gekomen aan de hand van een vergelijking met de onroerende zaken gelegen aan de a-straat 8, 12 en 19 te A. De gegevens van deze vergelijkingsobjecten luiden als volgt:

Straat en huisnummer BVO Oppervlakte kavel Verkoopprijs Verkoopdatum Woz-waarde

a-straat 8 600 m<sup>2</sup> 1.126 m<sup>2</sup> 387.500 17-09-2003 388.500

a-straat 12 872 m<sup>2</sup> 1.209 m<sup>2</sup> 421.000 03-03-2003 418.000

a-straat 19 920 m<sup>2</sup> 2.499 m<sup>2</sup> 630.000 02-06-2003 621.000.

2.1.2. Voorts verwijst het Hof naar het proces-verbaal van de zitting. Op grond van de stukken van het geding en het verhandelde ter zitting stelt het Hof nader de volgende feiten vast.

2.1.3. In een rapport van 29 december 2000 heeft M. Galjé (NVM makelaar/taxateur o.g.) van Van Gulik Makelaars o.g. B.V. de onderhandse verkoopwaarde vrij van huur en gebruik van de onroerende zaak per vermelde datum getaxeerd op f 1.410.000 ( 639.830), bij een economische huurwaarde per jaar van f 151.000 ( 68.521). De onroerende zaak was op dat tijdstip krachtens het recht van vruchtgebruik in gebruik bij X B.V. en eigendom van belanghebbende (voor 1/10 gedeelte) en een vijftal van zijn familieleden.

2.1.4. Op 14 april 2003 heeft belanghebbende de onroerende zaak volledig in eigendom verworven en is het op de onroerende zaak rustende recht van vruchtgebruik geëindigd. Daarbij is uitgegaan van een verkoopprijs van de onroerende zaak in haar geheel van 550.000. Deze waarde is blijkens een opstelling waardeverloop berekend door (een van de) belastingadviseurs van belanghebbende en/of diens familieleden, en wel als volgt:

()

Waarde volgens taxatierapport () Van Gulik () () 639.830

Huurwaarde idem () 68.521

index per 1-12-2000 112,1; 1-2-2002 118,5

Huurwaarde per 1-3-2002 dus  $(118,5/112,1) \times [68.521]$  () 72.433

Werkelijke huur vlgs. huurcontr.per 1-3-2002 () 67.136

Minder werkelijke huur 7,7% dan de taxatie aangaf () 5.297

=====

Correctie waarde pand per 1 januari 2001:

Waarde () vlgs. taxatierapport () () 639.830

Af: Correctie 7,7% () 49.235

Waarde per 1 januari 2001 () 590.595

()

Afschrijving 2001 17.716

()

Afschrijving 2002 17.716

()

Afschrijving: 1 jan. 2003 / 14 april 2003 5.167

14-04-2003 waarde () 549.996

Afgerond 550.000

=====

Verkoopwaarde per 14 april 2003 550.000.

=====

## 2.2. Geschil

Tussen partijen is in geschil of de heffingsambtenaar de waarde van de onroerende zaak, door die vast te stellen op 696.000, te hoog heeft vastgesteld.

## 2.3. Oordeel van de rechtbank

Op het door belanghebbende ingestelde beroep heeft de rechtbank onder meer het volgende overwogen:

4.3. De rechtbank stelt voorop dat op verweerder de last rust om aannemelijk te maken dat de bij de bestreden uitspraak gehandhaafde woz-waarde van de onroerende zaak niet te hoog is vastgesteld. Naar het oordeel van de rechtbank is verweerder, gelet op het taxatierapport van 7 december 2005 en de toelichting die ter zitting daaromtrent is gegeven, hierin niet geslaagd. De door verweerder verdedigde waarde is namelijk berekend op een wijze die zich niet met het bepaalde in en krachtens de Wet woz verstaat. De taxateur heeft immers ter zitting toegelicht dat hij de door hem voor de vergelijkingspanden aangenomen huurwaarden heeft afgeleid uit de voor die panden gerealiseerde verkoopprijzen en vervolgens de kapitalisatiefactor per object heeft vastgesteld door de verkoopprijzen te delen door de aldus door hem gevonden huurwaarden. De taxateur heeft bij deze taxatie dus op geen enkele wijze de in de markt voor de vergelijkingsobjecten gerealiseerde feitelijke brutohuurprijzen betrokken, terwijl dergelijke objectieve huurgegevens de basis behoren te vormen voor het via deze methode bepalen van de waarde in het economische verkeer. Van een deugdelijke onderbouwing van de door verweerder gehanteerde waarde is daarom geen sprake, zodat niet aannemelijk is gemaakt dat dit een juiste of in ieder geval niet te hoge waarde betreft.

4.4. Eiser heeft gesteld dat voor de waardebepaling van de onroerende zaak uitgegaan dient te worden van de prijs die daarvoor is betaald bij de overdracht daarvan op 14 april 2003. De rechtbank stelt vast dat deze overdracht heeft plaatsgevonden binnen familieverband voor een bedrag van 550.000. De rechtbank acht - gelet hierop en op de verklaring van eiser ter zitting over de achtergronden van deze overdracht - niet aannemelijk dat deze koopprijs op zakelijke wijze tot stand is gekomen, zodat deze niet als uitgangspunt kan dienen voor de bepaling van de woz-waarde van de onroerende zaak. De rechtbank heeft daarnaast geen aanknopingspunten gevonden om zelf in de zaak te voorzien.

Vervolgens heeft de rechtbank het beroep van belanghebbende gegrond verklaard, de uitspraak op bezwaar vernietigd en de heffingsambtenaar opgedragen met inachtneming van hetgeen door de rechtbank is overwogen opnieuw een beslissing te nemen op het bezwaarschrift van belanghebbende.

## 2.4. Standpunten van partijen

Belanghebbende stelt zich in hoger beroep op het standpunt dat de waarde van de onroerende zaak, gelet op de bij de verkoop op 14 april 2003 betaalde koopprijs van 550.000, op dit bedrag dient te worden vastgesteld.

De heffingsambtenaar heeft zich in het door hem ingestelde incidentele hoger beroep op het standpunt gesteld dat de rechtbank ten onrechte heeft geoordeeld dat hij, de heffingsambtenaar, de vastgestelde waarde niet voldoende aannemelijk heeft gemaakt.

## 2.5. Beoordeling van het geschil

2.5.1. Het Hof stelt voorop dat op de heffingsambtenaar de last rust om aannemelijk te maken dat hij de waarde van de onroerende zaak niet te hoog heeft vastgesteld. Hij heeft daartoe een taxatierapport in het geding gebracht, opgemaakt door een taxateur, waarin de waarde van de onroerende zaak op 1 januari

2003 is bepaald op 696.000.

2.5.2. In zijn verweerschrift in hoger beroep bestrijdt de heffingsambtenaar de verwerping door de rechtbank van de in het taxatierapport gevolgde methode van waardering van de onroerende zaak door aan te voeren dat de desbetreffende referentiepanden alle zijn verkocht vrij van huur en op of rond de waardepeildatum ook niet verhuurd waren. Nu daardoor geen gerealiseerde huurprijzen van de referentiepanden voorhanden waren, dienden de huurwaarden te worden getaxeerd om de kapitalisatiefactor te berekenen, zo betoogt de heffingsambtenaar.

2.5.3. Ervan uitgaande dat de onder 2.5.2 vermelde door de heffingsambtenaar gestelde feiten juist zijn (het Hof ziet geen aanleiding daaraan te twifelen), is het voor de bewijskracht van het taxatierapport bevorderlijk dat dan de door de taxateur aangenomen huurwaarden van die referentiepanden worden onderbouwd door gegevens over huren die voor vergelijkbare onroerende zaken op of rond de waardepeildatum in de markt zijn overeengekomen of anderszins aannemelijk zijn. Marktgegevens over overeengekomen huren ontbreken evenwel in het rapport. Verder volgt uit de in het rapport met betrekking tot de referentiepanden opgenomen gegevens over verkoopprijs, aangenomen huurwaarde per m<sup>2</sup> loods, aangenomen huurwaarde per m<sup>2</sup> kantoor en kapitalisatiefactoren, dat daarin - met name in relatie tot de onderhavige onroerende zaak - afwijkende en niet nader verklaarde verhoudingen besloten liggen. Zo volgt uit de in het rapport opgenomen gegevens dat bij a-straat 8 sprake zou zijn van 340 m<sup>2</sup> kantoor en 260 m<sup>2</sup> loods en bij a-straat 19 om 580 m<sup>2</sup> onderscheidenlijk 340 m<sup>2</sup>. Zo deze gegevens al juist zouden zijn, dan gaat het dus om onroerende zaken waar de verhouding tussen kantooruimte en loods/magazijn geheel anders ligt dan bij de onderhavige onroerende zaak, zodat de vergelijkbaarheid van de objecten aan twijfel onderhevig is. De onderbouwing van de kapitalisatiefactor in het rapport schiet dus tekort.

De gegevens die zijn opgenomen in het verweerschrift in hoger beroep met betrekking tot een viertal andere bedrijfspanden kunnen het Hof evenmin overtuigen van de juistheid van de door de heffingsambtenaar gehanteerde kapitalisatiefactor, aangezien daarbij wel wordt gesteld welke huur voor die panden werd gerealiseerd op de waardepeildatum, maar niet hoe in die panden de verhouding lag of ligt tussen vierkante meters loods/magazijn en vierkante meters kantooruimte.

2.5.4. Het vorenstaande leidt het Hof tot de gevolgtrekking dat de heffingsambtenaar er niet in is geslaagd aannemelijk te maken dat de door hem gehanteerde kapitalisatiefactor van 10,3 juist is. Nu belanghebbende zich beroept op de berekeningen die zijn gemaakt in het kader van de door hem voorgestane waarde van 550.000 en in het daarin ten grondslag liggende taxatierapport sprake is van een kapitalisatiefactor van  $(1.410.000 : 151.000 = \text{afgerond } ) 9,3$  zal het Hof, bij gebreke van concrete gegevens over deze factor per de waardepeildatum, daarvan uitgaan. Niet gesteld of gebleken is dat de kapitalisatiefactor voor een object als het onderhavige tussen 29 december 2000 en 1 januari 2003 in betekende mate is gewijzigd.

2.5.5. Partijen verschillen niet wezenlijk omtrent hun opvattingen over de huurwaarde van de onroerende zaak per de waardepeildatum. In het taxatierapport dat door de heffingsambtenaar is ingebracht wordt uitgegaan van een huurwaarde van 66.500 per jaar (in het rapport staat, kennelijk ten gevolge van een rekenfout: 67.500 per jaar). De op de waardepeildatum voor de onroerende zaak betaalde huur bedroeg 67.136 per jaar. Nu er, gelet op een en ander, onvoldoende aanleiding is om aan te nemen dat de op 1 januari 2003 geldende huurwaarde een andere is dan de op die datum geldende huurprijs voor de onroerende zaak, stelt het Hof de waarde van de onroerende zaak vast op  $9,3 \times 67.136 = (\text{afgerond}) 624.000$ .

2.5.6. Het laatstvermelde oordeel zou anders dienen te luiden indien juist zou zijn de stelling van belanghebbende dat voor de waardevaststelling van de onroerende zaak moet worden aangesloten bij de onder 2.1.4 hiervóór bedoelde berekening van (de) adviseur(s) van belanghebbende (en/of leden van zijn familie). Het Hof verwerpt die stelling. De onder 2.1.3 hiervóór weergegeven taxatie van een deskundige houdt in dat aan de onroerende zaak op 29 december 2000 een waarde in het economische verkeer kon

worden toegekend van 639.830. Door berekeningen die berusten op huurindexatie gedurende een zekere periode en het op jaarbasis toepassen van een bedrijfseconomische afschrijving van circa 3% van de getaxeerde waarde per 29 december 2000, zonder restwaarde, is de waarde van de onroerende zaak volgens (adviseurs van) belanghebbende op 14 april 2003 en tevens op 1 januari 2003 gedaald tot 550.000, hetgeen neerkomt op een kapitalisatiefactor van  $(555.000 : 67.136 = \text{afgerond}) 8,2$ . Het Hof vermag niet in te zien op welke grond een dergelijke calculatie inzicht zou geven in de waarde in het economische verkeer, zijnde de prijs die bij verkoop onder de voor deze onroerende zaak meest geschikte wijze na de beste voorbereiding door de meest biedende gegadigde zou zijn besteed. Dat, zoals door belanghebbende is gesteld, voorafgaande aan de verkoop op 14 april 2003 tussen belanghebbende en zijn familieleden/mede-eigenaren is onderhandeld over een prijs voor de onroerende zaak die anders zou zijn dan de prijs die door hun adviseurs(s) werd voorgerekend is niet, althans onvoldoende gebleken. Aan een en ander doet niet af dat, zoals door belanghebbende is gesteld, bij de partijen die bij de verkoop waren betrokken tegengestelde belangen bestonden. Voorts acht het Hof van onvoldoende gewicht de omstandigheid dat - naar belanghebbende onweersproken heeft gesteld - de rijksbelastingdienst de verkoopprijs van 550.000 als zakelijk heeft aanvaard, nu niet is gebleken dat deze aanvaarding door de rijksbelastingdienst berustte op een taxatie van de onroerende zaak door die dienst, nog daargelaten dat die aanvaarding niet bindend is in het kader van de in geschil zijnde waardevaststelling,

## 2.6. Slotsom en proceskosten

2.6.1. De slotsom is dat het hoger beroep gegrond is, het incidentele hoger beroep ongegrond is, en dat de uitspraak van de rechtbank dient te worden vernietigd.

Het Hof acht daarom termen aanwezig om de heffingsambtenaar te veroordelen in de proceskosten van belanghebbende op de voet van artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht. Voor het geding in hoger beroep heeft belanghebbende recht op een vergoeding van 2 punten (beroepschrift/verschijnen ter zitting)  $\times 322 \times \text{factor } 1 = 644$ .

2.6.2. Met betrekking tot de proceskosten voor het geding in eerste aanleg heeft de rechtbank het volgende overwogen:

Nu het beroep gegrond is zijn er termen aanwezig om verweerder te veroordelen in de proceskosten van eiser en zijn gemachtigde. Met inachtneming van het bepaalde in het Besluit proceskosten bestuursrecht komen daarvoor in het onderhavige geval in aanmerking de reiskosten per tweede klasse van het openbaar vervoer die eiser en zijn gemachtigde hebben moeten maken om de zitting te kunnen bijwonen. De rechtbank stelt deze vast op een bedrag van 14,16. Van overige voor vergoeding in aanmerking komende kosten aan de zijde van eiser is de rechtbank niet gebleken.

Nu belanghebbende zich, zo is onmiskenbaar uit de gedingstukken af te leiden, ter zitting van de rechtbank heeft laten bijstaan door een persoon die beroepsmatig rechtsbijstand verleent, heeft de rechtbank de heffingsambtenaar terzake in strijd met artikel 2, eerste lid, aanhef en onderdeel a, van het door haar gehanteerde Besluit slechts veroordeeld tot een reiskostenvergoeding van 7,08. Belanghebbende heeft uit hoofde van de rechtsbijstand aanspraak op een vergoeding van 1 punt  $\times 322 \times \text{factor } 1 = 322$ . Met betrekking tot de reiskosten van belanghebbende zelf volgt het Hof de beslissing van de rechtbank.

## 3. Beslissing

Het Hof:

- bevestigt de uitspraak van de rechtbank voorzover het betreft de gegrondverklaring van het beroep, de vernietiging van de uitspraak op bezwaar en de vergoeding van het griffierecht en vernietigt de uitspraak voor het overige;

- vermindert de bij de beschikking vastgestelde waarde van de onroerende zaak tot 624.000;
- veroordeelt verweerder in de proceskosten van belanghebbende in de procedure voor de rechtbank ( 329,08) en voor het Hof ( 644), in totaal derhalve 973,08, en wijst de gemeente Beverwijk aan als de rechtspersoon die dit bedrag aan belanghebbende dient te vergoeden;
- gelast de gemeente Beverwijk het door belanghebbende in hoger beroep betaalde griffierecht ad 105 aan hem te vergoeden.

Aldus vastgesteld door mr. P.M.F. van Loon, voorzitter, mr. O.B. Onnes en mr. J.P.F. Slijpen, leden van de belastingkamer, in tegenwoordigheid van mr. E.G. van der Laan als griffier. De beslissing is op 26 februari 2008 in het openbaar uitgesproken.

Tegen deze uitspraak kan binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie worden ingesteld bij de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer), Postbus 20303, 2500 EH Den Haag. Daarbij moet het volgende in acht worden genomen:

1. bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak overgelegd.
2. het beroepschrift moet ondertekend zijn en ten minste het volgende vermelden:
  - a. de naam en het adres van de indiener;
  - b. een dagtekening;
  - c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;
  - d. de gronden van het beroep in cassatie.

Voor het instellen van beroep in cassatie is griffierecht verschuldigd. Na het instellen van beroep in cassatie ontvangt de indiener een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad.

In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad verzocht worden om de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.