

ECLI:NL:GHARL:2024:1092

| | |
|----------------------|--|
| Instantie | Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden |
| Datum uitspraak | 13-02-2024 |
| Datum publicatie | 19-02-2024 |
| Zaaknummer | 22/1020 t/m 22/1037, 22/1040 t/m 22/1057 |
| Rechtsgebieden | Belastingrecht |
| Bijzondere kenmerken | Hoger beroep |
| Inhoudsindicatie | Wet Woz. Waardevaststelling woningen. Diverse gemeentelijke heffingen. |
| Vindplaatsen | Rechtspraak.nl Belastingblad 2024/129 met annotatie van R.J. Kunst |

Uitspraak

GERECHTSHOF ARNHEM - LEEUWARDEN

locatie Arnhem

nummers BK-ARN 22/1020 tot en met 22/1037 en BK-ARN 22/1040 tot en met 22/1057

uitspraakdatum: **13 februari 2024**

Uitspraak van de veertiende enkelvoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

[belanghebbende1] te [woonplaats1] (in de zaken BK-ARN 22/1020 tot en met 22/1037)

[belanghebbende2] te [woonplaats2] (in de zaken BK-ARN 22/1040 tot en met 22/1057; hierna tezamen: belanghebbenden)

tegen de uitspraak van de rechtbank Midden-Nederland van 10 mei 2022, nummers (UTR) 21/539, 21/541, 21/542, 21/544, 21/926 tot en met 21/936, 21/938 tot en met 21/940, 21/942 tot en met 21/955 en 21/957 tot en met 21/960, in het geding tussen belanghebbenden en

de **heffingsambtenaar** van de gemeente Almere (hierna: de heffingsambtenaar)

1 Ontstaan en loop van het geding

1.1. De heffingsambtenaar heeft bij beschikkingen op grond van de Wet waardering onroerende zaken (hierna: de Wet WOZ) ten name van [belanghebbende2] de waarde van de onroerende zaken gelegen aan het [adres1] 41A (voorheen 41), 41B, 41C en 43A (voorheen 43), 43B en 43C te [woonplaats1], per waardepeildatum 1 januari 2016, 1 januari 2017, 1 januari 2018 en 1 januari 2019 en naar de toestand op die data, voor de jaren 2017, 2018, 2019 en 2020 vastgesteld. Tegelijk met deze

beschikkingen zijn aanslagen onroerendezaakbelasting (OZB) en rioolheffing (RIO) vastgesteld.

- 1.2. De heffingsambtenaar heeft bij beschikkingen op grond van de Wet WOZ ten name van [belanghebbende1] de waarde van de onroerende zaken gelegen aan het [adres1] 41A, 41B, 41C en 43A, 43B en 43C te [woonplaats1] , per waardepeildatum 1 januari 2016, 1 januari 2017 en 1 januari 2018 en naar de toestand op die data, voor de jaren 2017, 2018 en 2019 vastgesteld. Hierbij zijn geen aanslagen OZB en RIO vastgesteld.
- 1.3. De heffingsambtenaar heeft een gedeelte van de bezwaren van [belanghebbende2] niet-ontvankelijk verklaard en een gedeelte ongegrond. De bezwaren van [belanghebbende1] zijn ongegrond verklaard.
- 1.4. Belanghebbenden zijn tegen die uitspraken in beroep gekomen bij de rechtbank Midden-Nederland (hierna: de Rechtbank). Het beroep van [belanghebbende2] richt zich voor de jaren 2017 tot en met 2019 tegen de WOZ-beschikkingen en aanslagen OZB en RIO voor de onroerende zaken [adres1] 41B, 41C, 43B en 43C en voor het jaar 2020 daarnaast ook tegen de WOZ-beschikkingen en aanslagen OZB en RIO voor de onroerende zaken [adres1] 41A en 43A. Het beroep van [belanghebbende1] richt zich op de voor de jaren 2017 tot en met 2019 vastgestelde WOZ-beschikkingen voor de onroerende zaken [adres1] 41A, 41B, 41C en 43A, 43B en 43C.
- 1.5. De Rechtbank heeft in één geschrift uitspraak gedaan op de beroepen van beide belanghebbenden. De Rechtbank heeft geoordeeld dat [belanghebbende2] ten onrechte niet-ontvankelijk is verklaard in een aantal bezwaren, maar het beroep overigens ongegrond verklaard. Het beroep van [belanghebbende1] is ongegrond verklaard.
- 1.6. Belanghebbenden hebben gezamenlijk tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld.
- 1.7. Partijen zijn per aangetekende brieven van 4 december 2023 uitgenodigd voor het onderzoek ter zitting, onder vermelding van plaats en tijdstip. De heffingsambtenaar heeft het Hof op de ochtend van de zitting bericht dat hij niet zal verschijnen. Belanghebbenden zijn zonder kennisgeving aan het Hof niet verschenen. Nu uit de van PostNL/Track en Trace afkomstige informatie kan worden afgeleid dat de zending op 5 december 2023 om 10:23 uur aan de gemachtigde van belanghebbenden is uitgereikt en dat voor ontvangst is getekend, zijn belanghebbenden op de juiste wijze uitgenodigd voor de zitting van het Hof. Het Hof heeft vervolgens het onderzoek gesloten.

2 Vaststaande feiten

- 2.1. Belanghebbenden zijn gezamenlijk eigenaar van twee onroerende zaken gelegen aan het [adres1] te [woonplaats1] . Het betreft twee in 1982 als eengezinswoningen gebouwde onroerende zaken, oorspronkelijk genummerd 41 en 43. De onroerende zaken zijn door verbouwing nadien elk in drie zelfstandige woonruimtes gewijzigd. Iedere woonruimte beschikt over eigen douche, toilet en keuken en is afzonderlijk afsluitbaar. De onroerende zaken zijn echter niet juridisch gesplitst in afzonderlijke onroerende zaken. De woonruimtes zijn verhuurd. Belanghebbenden hebben sinds 2011 meerdere malen aan de gemeente verzocht de onroerende zaken ook in de administratie van de gemeente te splitsen en aan iedere woonruimte een eigen huisnummer toe te kennen. De gemeente heeft dat geweigerd, omdat volgens de gemeente geen sprake was van verhuur van zelfstandige woonruimtes, maar van kamerverhuur. De heffingsambtenaar heeft zich hier voor wat de heffing van gemeentelijke belastingen telkens bij aangesloten.
- 2.2. De heffingsambtenaar heeft telkens aan het begin van de kalenderjaren 2017, 2018 en 2019 op naam van [belanghebbende2] WOZ-beschikkingen vastgesteld. Hierbij werd voorbij gegaan aan de door belanghebbenden gewenste splitsing. Voor nummer 41 werd de waarde vastgesteld op 103.000

(2017), 115.000 (2018) en 132.000 (2019). Voor nummer 43 werd de waarde vastgesteld op 129.000 (2017), 150.000 (2018) en 166.000 (2019). Tevens werden voor beide onroerende zaken aanslagen OZB en RIO opgelegd. De aanslagen RIO bedroegen per onroerende zaak 141,26 (2017), 147,51 (2018) en 154,45 (2019). Voor [belanghebbende1] werden geen beschikkingen en aanslagen vastgesteld. [belanghebbende2] heeft voor het jaar 2019 bezwaar gemaakt tegen de hiervoor vermelde WOZ-beschikkingen en aanslagen OZB en RIO.

- 2.3. De heffingsambtenaar heeft telkens aan het begin van het kalenderjaar op naam van [belanghebbende2] aanslagen afvalstoffenheffing opgelegd, omdat zij werd aangemerkt als belastingplichtige gebruiker van de onroerende zaken. Zij heeft hiertegen jaarlijks bezwaar gemaakt.
- 2.4. Door (de heffingsambtenaar van) GBLT zijn voor de jaren 2015, 2016, 2017 en 2018 aanslagen zuiveringsheffing bedrijfsruimte opgelegd aan [belanghebbende2]. De aanslagen zijn opgelegd, omdat GBLT ervan uitging dat de onroerende zaken in gebruik waren voor kamerverhuur en deze activiteit als een bedrijfsmatige activiteit wordt beschouwd. Naar aanleiding van een onderzoek ter plaatse heeft GBLT de bezwaren bij brieven van 17 en 18 mei 2018 gegrond verklaard en de aanslagen vernietigd, omdat onderzoek ter plaatse had uitgewezen dat geen sprake was van kamerverhuur, maar van verhuur van (per onroerende zaak) drie zelfstandige woonruimtes.
- 2.5. Bij brief van 18 juli 2018 aan de afdeling burgerzaken van de gemeente Almere hebben belanghebbenden onder verwijzing naar de beslissing van GBLT vervolgens verzocht om de afzonderlijke woonruimtes ook in de gemeentelijke administratie als zodanig te administreren, onder de nummers 41A, 41B, 41C, 43A, 43B en 43C. Hierbij wordt aan de gemeente gelegenheid geboden de feitelijke toestand ter plekke te controleren.
- 2.6. Onder verwijzing naar de beslissing van GBLT heeft [belanghebbende2] op 6 september 2018 de heffingsambtenaar verzocht de eerder opgelegde aanslagen afvalstoffenheffing te vernietigen. Bij brief van 1 maart 2019 heeft zij vervolgens bezwaar gemaakt tegen de aan haar opgelegde aanslagen afvalstoffenheffing 2019 voor beide onroerende zaken. In de brieven is vermeld dat [belanghebbende2] geen bewoner of gebruiker van de onroerende zaken is en tevens dat deze onroerende zaken zijn verdeeld in telkens drie zelfstandige woonruimtes.
- 2.7. Over de bezwaarschriften is op 17 april 2019 overleg gevoerd tussen de heffingsambtenaar en gemachtigde [naam1]. In het door de heffingsambtenaar op dezelfde dag van dit overleg opgemaakte verslag is het volgende vermeld:
- "- Als afdeling Belastingen gaan we aansluiten bij de afbakening, zoals het GBLT dit heeft gedaan aan de hand van de inpandige opname; zowel nummer 41 als nummer 43 wordt gesplitst in 3 afzonderlijke zelfstandige units.*
- Alle aanslagen afvalstoffenheffing op naam van uw dochter [belanghebbende2] voor de woningen aan het [adres1] 41 en 43 worden binnenkort vernietigd (AT: de eerste aanslag is van belastingjaar 2015 inderdaad).*
- De aanslagen afvalstoffenheffing worden per zelfstandige unit opnieuw opgelegd aan de daadwerkelijke huurder/gebruiker.*
- Door het vormen van afzonderlijke zelfstandige units ontstaan er zes afzonderlijke WOZ-objecten vanaf 1 januari 2017; vanaf 2017 worden er dus ook zes verschillende WOZ-beschikkingen, aanslagen OZBE én rioolheffing. Deze worden immers allen per zelfstandig object opgelegd aan de desbetreffende eigenaar.*
- ()*
- De splitsing in afzonderlijke units geldt voor de WOZ en daarmee voor de gemeentelijke belastingen; de basisregistratie adressen en gebouwen (BAG) en basisregistratie personen (BRP) staan hier in principe buiten, daarover heeft afdeling Belastingen geen zeggenschap.*
- ()."*

- 2.8. Ter uitvoering van hetgeen hij op 17 april 2019 heeft toegezegd, heeft de heffingsambtenaar de onroerende zaken in zijn administratie voor de belastingheffing over de jaren 2017 en volgende gesplitst in telkens drie zelfstandige objecten (hierna: de woonruimtes) met de aanduiding A, B en C. Bij uitspraken op bezwaar (2019) respectievelijk ambtshalve verminderingen (2017 en 2018) zijn op 17 december 2019 de oorspronkelijke beschikkingen en aanslagen voor de nummers 41 en 43 voor de jaren 2017, 2018 en 2019 gewijzigd in beschikkingen en aanslagen voor de nummers 41A en 43A. De WOZ-waardes zijn hierbij verminderd tot de aan de betreffende woonruimte toe te kennen waarde en de aanslagen OZB zijn dienovereenkomstig verminderd. De aanslagen RIO zijn niet verminderd. Tevens zijn de aanslagen afvalstoffenheffing voor de jaren 2015 tot en met 2019 vernietigd. In de uitspraken op bezwaar zijn dezelfde mededelingen gedaan als in het gespreksverslag van 17 april 2019. Deze beschikkingen en aanslagen op naam van [belanghebbende2] staan onherroepelijk vast.
- 2.9. Met dagtekening 31 december 2019 heeft de heffingsambtenaar ten name van [belanghebbende2] voor de woonruimtes met de (nieuwe) nummers 41B, 41C, 43B en 43C voor de jaren 2017, 2018 en 2019 WOZ-beschikkingen en aanslagen OZB vastgesteld. Hierbij zijn voor de nummers 41B, 43B en 43C ook aanslagen RIO voor die jaren opgelegd. Woonruimte 41C is wegens de geringe WOZ-waarde buiten de RIO-heffing gebleven. De WOZ-beschikkingen en aanslagen OZB en RIO zijn per belastingjaar op één biljet vastgelegd.
- 2.10. Met dagtekening 29 februari 2020 heeft de heffingsambtenaar ten name van [belanghebbende2] voor het jaar 2020 voor alle zes zelfstandige woonruimtes WOZ-beschikkingen en aanslagen OZB vastgesteld. Hierbij zijn voor de nummers 41A, 41B, 43A, 43B en 43C ook aanslagen RIO vastgesteld. Woonruimte 41C is wegens de geringe WOZ-waarde buiten de RIO-heffing gebleven. De WOZ-beschikkingen en aanslagen OZB en RIO zijn per belastingjaar op één biljet vastgelegd.
- 2.11. Voor de jaren 2017 tot en met 2019 leiden de aangepaste beschikkingen en aanslagen (41 en 43 zijn verminderd en verder aangeduid als 41A en 43A) en de nieuwe beschikkingen en aanslagen (41B, 41C, 43B en 43C) ertoe dat in vijf gevallen de vastgestelde WOZ-waarde van de afzonderlijke beschikkingen gezamenlijk hoger is dan de vastgestelde waarde van de oorspronkelijke beschikkingen. Tevens is in meer gevallen een aanslag RIO vastgesteld omdat de rioolbelasting per zelfstandige woonruimte wordt geheven. De cijfermatige uitwerking van het vorenstaande blijkt uit de hierna volgende tabel.

| | Waarde | RIO | | Waarde | RIO |
|---------------|---------------|------------|---------------|---------------|------------|
| 2017 | | | | | |
| <i>41 oud</i> | 103.000 | 141,26 | <i>43 oud</i> | 129.000 | 141,26 |
| 41A | 55.000 | 141,26 | 43A | 55.000 | 141,26 |
| 41B | 59.000 | 141,26 | 43B | 50.000 | 141,26 |
| 41C | 15.000 | - | 43C | 38.000 | 141,26 |
| 41A+B+C | 129.000 | 282,52 | 43A+B+C | 143.000 | 423,78 |
| | | | | | |
| 2018 | | | | | |
| <i>41 oud</i> | 115.000 | 147,51 | <i>43 oud</i> | 150.000 | 147,51 |
| 41A | 58.000 | 147,51 | 43A | 58.000 | 147,51 |
| 41B | 63.000 | 147,51 | 43B | 53.000 | 147,51 |
| 41C | 16.000 | - | 43C | 40.000 | 147,51 |
| 41A+B+C | 137.000 | 295,02 | 43A+B+C | 151.000 | 442,53 |
| | | | | | |
| 2019 | | | | | |
| <i>41 oud</i> | 132.000 | 154,45 | <i>43 oud</i> | 166.000 | 154,45 |
| 41A | 63.000 | 154,45 | 43A | 62.000 | 154,45 |
| 41B | 67.000 | 154,45 | 43B | 57.000 | 154,45 |
| 41C | 18.000 | - | 43C | 43.000 | 154,45 |
| 41A+B+C | 148.000 | 308,90 | 43A+B+C | 162.000 | 463,35 |

| 2020 | | | | | |
|---------------|---------------|------------|---------------|---------------|---------------|
| <i>41 oud</i> | <i>Nvt</i> | <i>Nvt</i> | <i>43 oud</i> | <i>Nvt</i> | <i>Nvt</i> |
| 41A | 84.000 | 161,71 | 43A | 86.000 | 161,71 |
| 41B | 90.000 | 161,71 | 43B | 76.000 | 161,71 |
| 41C | <u>31.000</u> | | 43C | <u>58.000</u> | <u>161,71</u> |
| 41A+B+C | 205.000 | 323,42 | 43A+B+C | 220.000 | 485,13 |

- 2.12. [belanghebbende2] heeft op 7 april 2020 bezwaar gemaakt tegen alle aanslagen en beschikkingen voor het jaar 2020 en op 9 april 2020 tegen de nieuwe beschikkingen en aanslagen (41B, 41C, 43B en 43C) voor de jaren 2017 tot en met 2019.
- 2.13. Met dagtekening 30 april 2020 en 31 juli 2020 heeft de heffingsambtenaar op verzoek van en ten name van [belanghebbende1] voor de jaren 2017 tot en met 2019 afzonderlijke WOZ-beschikkingen (als medebelanghebbende) vastgesteld voor alle zes woonruimtes. De waardes zijn door de heffingsambtenaar vastgesteld als hierboven is weergegeven. Aanslagen OZB en RIO zijn hierbij niet vastgesteld. De beschikkingen zijn per jaar en per onroerende zaak (woonruimte) op een afzonderlijk biljet vastgelegd. Tegen deze beschikkingen is bezwaar gemaakt.
- 2.14. Bij uitspraken op bezwaar van 21 december 2020 heeft de heffingsambtenaar uitspraak op alle door [belanghebbende2] ingediende bezwaarschriften gedaan. De uitspraken met betrekking tot de WOZ-beschikkingen en aanslagen OZB en RIO zijn per belastingjaar op één biljet vastgelegd. De bezwaren van [belanghebbende2] voor de jaren 2017 tot en met 2019 zijn wegens termijnoverschrijding niet-ontvankelijk verklaard. De heffingsambtenaar heeft tevens beslist dat er geen aanleiding is de beschikkingen en de aanslagen ambtshalve te verminderen. De bezwaren van [belanghebbende2] voor het jaar 2020 heeft de heffingsambtenaar ongegrond verklaard.
- 2.15. Bij 18 afzonderlijke uitspraken op bezwaar van 21 december 2020 heeft de heffingsambtenaar de bezwaren van [belanghebbende1] ongegrond verklaard.
- 2.16. De Rechtbank heeft één schriftelijke uitspraak met betrekking tot beide belanghebbenden gedaan. De Rechtbank heeft geoordeeld dat de bezwaren van [belanghebbende2] voor de jaren 2017 tot en met 2019 ten onrechte niet-ontvankelijk zijn verklaard en heeft daarom de uitspraken op bezwaar vernietigd. De Rechtbank heeft vervolgens zelf in de zaken voorzien en de bezwaren tegen de WOZ-beschikkingen, OZB-aanslagen en RIO-aanslagen alsnog ongegrond verklaard. Het beroep met betrekking tot de beschikkingen en aanslagen voor het jaar 2020 heeft de Rechtbank ongegrond verklaard. De Rechtbank heeft de heffingsambtenaar veroordeeld tot betaling van de proceskosten van [belanghebbende2] in beroep tot een bedrag van 1.623 en de heffingsambtenaar gelast het griffierecht te vergoeden. De Rechtbank heeft verder geoordeeld dat het beroep van [belanghebbende1] ongegrond is.
- 2.17. Bij uitspraak van 14 oktober 2021 heeft een andere kamer van de Rechtbank geoordeeld dat het college van burgemeester en wethouders van de gemeente Almere verplicht is aan ieder van de geconstateerde woonruimtes op de adressen [adres1] 41 en 43 te [woonplaats1] een huisnummer toe te kennen en heeft de Rechtbank het andersluidende besluit van het college vernietigd.
- 2.18. Belanghebbenden hebben in één beroepschrift gezamenlijk hoger beroep tegen de in overweging 2.16. vermelde uitspraak van de Rechtbank ingesteld.

3 Geschil

- 3.1. [belanghebbende2] voert in hoger beroep in de eerste plaats aan dat de Rechtbank ten onrechte geen beslissing heeft genomen over de opgelegde aanslagen RIO.
- 3.2. [belanghebbende2] voert in de tweede plaats aan dat de wijziging van de objectafbakening er niet toe mag leiden dat met terugwerkende kracht voor de jaren 2017 tot en met 2019 meer OZB en RIO wordt geheven dan volgens de oorspronkelijke aanslagen was verschuldigd. Volgens [belanghebbende2] ontbreekt hiervoor een nieuw feit en vormt een dergelijke heffing een inbreuk op het vertrouwensbeginsel.
- 3.3. Voor het geval voorgaande klacht van [belanghebbende2] wordt verworpen, betwisten beide belanghebbenden de juistheid van de voor de jaren 2017 tot en met 2019 vastgestelde WOZ-waardes.
- 3.4. [belanghebbende2] betwist tevens de juistheid van de voor het jaar 2020 vastgestelde WOZ-waardes en aanslagen OZB en RIO.
- 3.5. Ten slotte voert [belanghebbende2] aan dat de Rechtbank in haar zaak ten onrechte geen vergoeding voor de bezwaarfase heeft toegekend.
- 3.6. De heffingsambtenaar voert verweer. Hij deelt het standpunt van [belanghebbende2] dat de Rechtbank ten onrechte de kosten van het bezwaar niet heeft vergoed en stelt dat alsnog een vergoeding dient te worden toegekend voor het indienen van het bezwaar en het bijwonen van de hoorzitting door de gemachtigde.

4 Beoordeling van het geschil met betrekking tot [belanghebbende2]

Beslissing Rechtbank over de rioolheffing

- 4.1. [belanghebbende2] voert in de eerste plaats aan dat de Rechtbank ten onrechte geen beslissing heeft genomen over de opgelegde aanslagen RIO. Dat is onjuist. In overweging 11 en overweging 18 van de uitspraak oordeelt de Rechtbank dat de heffingsambtenaar met terugwerkende kracht aanslagen RIO heeft kunnen opleggen en dat niet is gebleken dat de desbetreffende aanslagen ten onrechte aan [belanghebbende2] zijn opgelegd. Anders dan in overweging 18 wordt overwogen, is de hoogte van de heffing van RIO echter niet afhankelijk van de WOZ-waarde, maar bedraagt deze heffing volgens artikel 6 van de voor de jaren 2017 tot en met 2020 geldende gemeentelijke verordeningen op de heffing en inning van rioolheffing een vast bedrag per jaar. Op de juistheid van die opgelegde aanslagen zal het Hof later in deze uitspraak ingaan.

Terugwerkende kracht 2017, 2018 en 2019

- 4.2. [belanghebbende2] voert in de tweede plaats aan dat de in 2019 voor de jaren 2017 tot en met 2019 doorgevoerde wijziging in de objectafbakening er niet toe kan leiden dat een hoger bedrag aan belastingen en heffingen is verschuldigd. Volgens [belanghebbende2] is de gemeente er al sinds 2011 van op de hoogte dat belanghebbenden van mening zijn dat sprake is van zes zelfstandige woonruimtes, maar heeft de heffingsambtenaar desondanks aanslagen opgelegd alsof dat niet relevant was. Ook heeft [belanghebbende2] de gemeente in de loop van 2018 bericht dat GBLT na onderzoek ter plaatse tot de conclusie was gekomen dat er daadwerkelijk sprake is van zes zelfstandige woonruimtes. Volgens [belanghebbende2] beschikt de heffingsambtenaar niet over een nieuw feit om tot het vaststellen van nieuwe beschikkingen en aanslagen over te kunnen gaan. Daarnaast stelt [belanghebbende2] dat het vaststellen van nieuwe en hogere aanslagen een schending van het vertrouwensbeginsel vormt.

- 4.3. Het Hof stelt bij de beoordeling van deze klacht voorop dat de objectafbakening tussen partijen niet meer in geschil is. Door aan te sluiten bij het oordeel van GBLT staat tussen partijen vast dat in ieder geval vanaf 2015 sprake is van zes zelfstandige woonruimtes als bedoeld in artikel 16 van de Wet WOZ voor elk waarvan een aanslag OZB kan worden opgelegd. Het Hof ziet geen aanleiding partijen hierin niet te volgen. Die objectafbakening geldt ook voor de aanslagen RIO die aan [belanghebbende2] zijn opgelegd. In de door de gemeente Almere voor de jaren 2017 tot en met 2020 vastgestelde verordeningen op de heffing en invordering van rioolheffing is (voor zover van belang) telkens geregeld dat de belasting wordt geheven van degene die bij het begin van het belastingjaar het genot heeft krachtens eigendom, bezit of beperkt recht van een perceel dat direct of indirect is aangesloten op de gemeentelijke riolering (artikel 3) en dat indien gedeelten van een perceel blijkens hun indeling bestemd zijn om als afzonderlijk geheel te worden gebruikt, de belasting wordt geheven ter zake van elk als zodanig bestemd gedeelte, met dien verstande dat indien twee of meer van die gedeelten tezamen als één geheel worden gebruikt, deze als één perceel worden aangemerkt (artikel 4). Dat betekent dat per belastingjaar ook zes aanslagen RIO kunnen worden opgelegd.
- 4.4. Anders dan [belanghebbende2] stelt, is voor het opleggen van aanslagen voor de (nieuwe) woonruimtes 41B, 41C, 43B en 43C geen nieuw feit vereist. De aanslagen OZB en RIO voor de jaren 2017 tot en met 2019 zijn immers voor het eerst vastgesteld op 31 december 2019, derhalve binnen de in artikel 11 van de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen voorgeschreven termijn. Van herziening van eerder vastgestelde aanslagen is geen sprake.
- 4.5. De klacht van [belanghebbende2] over de schending van de beginselen van behoorlijk bestuur slaagt wel. Uit de gedingstukken en hetgeen [belanghebbende2] onweersproken heeft gesteld, blijkt dat [belanghebbende2] al ruim voor aanvang van het jaar 2017 zowel de afdeling burgerzaken van de gemeente als de heffingsambtenaar meermaals heeft geïnformeerd over de splitsing van de onroerende zaken in drie zelfstandige woonruimtes en daarbij heeft verzocht per onroerende zaak drie afzonderlijke huisnummers toe te kennen. De afdeling burgerbevolking heeft dat - kennelijk wegens strijd met de bestemmingsplanvoorschriften - geweigerd en de heffingsambtenaar heeft zich daarbij aangesloten. De heffingsambtenaar is er zonder feitenonderzoek van uitgegaan dat sprake was van onzelfstandige kamerverhuur en heeft op grond daarvan aanslagen OZB, RIO (en afvalstoffenheffing) aan [belanghebbende2] opgelegd. Door ondanks de expliciete andersluidende standpuntbepaling van [belanghebbende2] een onderzoek ter plaatse naar de feitelijke situatie achterwege te laten, is de heffingsambtenaar onzorgvuldig geweest in de voorbereiding van zijn besluiten. De omstandigheid dat de afdeling burgerzaken geen afzonderlijke huisnummers wilde toekennen, speelt immers geen rol bij de objectafbakening zoals die in artikel 16 van de Wet WOZ en artikel 4 van de gemeentelijke verordeningen op de heffing en invordering van rioolheffing is geregeld. Hiermee heeft de heffingsambtenaar de (potentieel) te lage heffing van OZB en de (zekere) te lage heffing van RIO (te weinig woonruimtes) geaccepteerd. Dit geldt temeer nadat [belanghebbende2] in 2018 de heffingsambtenaar op de hoogte had gebracht van het onderzoek door GBLT over de feitelijke situatie en de heffingsambtenaar zijn gedraglijn desondanks voor het volgende belastingjaar niet heeft aangepast. [belanghebbende2] mocht deze handelwijze daarom naar het oordeel van het Hof opvatten als een weloverwogen standpuntbepaling van de heffingsambtenaar waarmee tevens bij haar het vertrouwen werd gewekt dat op de heffing van OZB en RIO niet meer zou worden teruggekomen. Dat de heffingsambtenaar zich in april 2019 uiteindelijk althans voor heffingsdoeleinden bij het standpunt van [belanghebbende2] heeft aangesloten en dat in de brief van de heffingsambtenaar van 17 april 2019 niet alleen vermindering van de bestaande aanslagen RIO en OZB maar ook nieuwe aanslagen OZB en RIO worden aangekondigd, doet hier niet aan af.
- 4.6. Uit het voorgaande volgt dat de aanslagen RIO voor de woonruimtes 41B, 43B en 43C voor de jaren 2017 tot en met 2019 moeten worden vernietigd.
- 4.7. Uit het voorgaande volgt tevens dat de aanslagen OZB voor de woonruimtes 41B, 41C, 43B en 43C voor de jaren 2017 tot en met 2019 zodanig moeten worden verminderd dat het totaalbedrag van deze aanslagen en van de aanslagen voor de woonruimtes 41A en 43A (na vermindering) niet hoger is

dan de oorspronkelijk voor de nummers 41 en 43 opgelegde aanslagen. Voor dat geval betwist [belanghebbende2] de vastgestelde WOZ-waardes niet.

4.8. Het Hof stelt de vermindering van de aanslagen OZB vast door de totale heffingsmaatstaf voor de OZB te beperken tot de oorspronkelijk voor de ongesplitste panden vastgestelde waardes. De vermindering bedraagt dan per jaar het OZB-tarief van dat jaar vermenigvuldigd met het verschil tussen de oorspronkelijke WOZ-waarde en het totaal van de nieuw vastgestelde WOZ-waardes zoals dat verschil uit de in onderdeel 2.11 van deze uitspraak opgenomen tabel blijkt. Dit resulteert in de volgende verminderingen:

2017: vermindering OZB $40.000 \times 0,1510\% = 60$

2018: vermindering OZB $23.000 \times 0,1438\% = 33$

2019: vermindering OZB: $12.000 \times 0,1336\% = 16$.

WOZ-waardes 2020 en aanslagen OZB en RIO 2020

4.9. Op grond van artikel 17, tweede lid, van de Wet WOZ wordt de waarde 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. Daarbij heeft als waarde te gelden de waarde in het economische verkeer die dient te worden vastgesteld op de prijs die bij aanbidding ten verkoop op de voor de onroerende zaak meest geschikte wijze na de beste voorbereiding door de meestbiedende gegadigde voor de onroerende zaak zou zijn besteed.

4.10. In hoger beroep bepleiten belanghebbenden voor de woonruimtes een lagere waarde. In dat geval rust op de heffingsambtenaar de last aannemelijk te maken dat de door hem verdedigde waardes niet te hoog zijn. Indien de heffingsambtenaar daarin niet slaagt, rust op [belanghebbende2] de last de verdedigde waardes aannemelijk te maken.

4.11. Ter onderbouwing van de door hem voor het jaar 2020 vastgestelde waardes wijst de heffingsambtenaar op een door hem ingebrachte taxatiematrix. Hierin is de waarde van de woonruimtes op peildatum 1 januari 2019 vastgesteld aan de hand van verkoopcijfers van vier te [woonplaats1] gelegen appartementen (referentiewoningen) die omstreeks de waardepeildatum zijn verkocht, waarbij rekening is gehouden met de onderlinge verschillen in grootte, kwaliteit, onderhoud en ligging. De kwaliteit, onderhoud en ligging van de te waardenen woonruimtes zijn hierbij op gemiddeld gesteld.

4.12. [belanghebbende2] neemt het standpunt in dat de totale waarde van alle woonruimtes niet hoger kan worden gesteld dan de voor de oude objecten 41 en 43 voor 2019 in eerste instantie vastgestelde waardes, ofwel niet hoger dan 132.000 voor woonruimtes 41A, 41B en 41C en 166.000 voor woonruimtes 43A, 43B en 43C.

4.13. Het Hof stelt bij de beoordeling van de vastgestelde waarde voorop dat, anders dan [belanghebbende2] bepleit, de omstandigheid dat de woonruimtes niet juridisch zijn gesplitst op de peildatum geen invloed heeft op de vast te stellen waarde. Op grond van artikel 17 van de Wet WOZ moet immers gewaardeerd worden alsof de volle en onbezwaarde eigendom kan worden overgedragen en de verkrijger die zaak in de staat waarin die zich bevindt, onmiddellijk en in volle omvang in gebruik kan nemen. Dat betekent dat de door de heffingsambtenaar toegepaste vergelijking met verkochte appartementen die wel juridisch zelfstandig zijn kan bijdragen aan een juiste waardering.

4.14. Met hetgeen de heffingsambtenaar heeft aangevoerd, heeft hij echter niet aannemelijk gemaakt dat de door hem vastgestelde waardes niet te hoog zijn. De heffingsambtenaar heeft van de te waardenen woonruimtes en van de referentiewoningen geen enkele documentatie overgelegd. Het Hof kan zich hierdoor geen beeld vormen van de indeling, de ligging, de onderhoudstoestand en de kwaliteit van zowel de te waardenen woonruimtes als van de referentiewoningen. Voor de beoordeling van de

waarde is een goed beeld in dit geval des te meer noodzakelijk omdat de te waarderen woonruimtes aanzienlijk verschillen van de referentiewoningen. Anders dan de referentiewoningen bestaan de te waarderen woonruimtes uit onderdelen van een oorspronkelijk als eengezinswoning gebouwde onroerende zaak. De door de heffingsambtenaar overgelegde documentatie bestaat slechts uit de matrix, hetgeen in dit geval niet meer is dan een cijfermatige uitwerking van niet te controleren analyses en oordelen. Gelet op de voorgeschiedenis had de heffingsambtenaar zich door middel van een onderzoek ter plaatse een oordeel moeten vormen over de feitelijke toestand van de te waarderen woonruimtes. Dat heeft hij nagelaten. Daarnaast acht het Hof het in de matrix genoemde appartement aan de [adres2] (bouwjaar 2016) vanwege het veel jongere bouwjaar ongeschikt om de waardering van de woonruimtes (bouwjaar 1982) te ondersteunen. Ten slotte bevat de matrix een rekenfout, waardoor object 43A zelfs in de eigen opstelling van de heffingsambtenaar al 10.000 te hoog is gewaardeerd.

- 4.15. Ook [belanghebbende2] maakt de door haar verdedigde waardes niet aannemelijk. De enkele verwijzing naar de grote stijging van de vastgestelde waarde ten opzichte van het voorafgaande jaar volstaat niet. Dat er sprake is van gedeelde nutsvoorzieningen en ten dele achterstallig onderhoud is evenmin voldoende om de verdedigde waardes aannemelijk te achten.
- 4.16. Nu geen van partijen de verdedigde waardes aannemelijk heeft gemaakt, zal het Hof deze voor het belastingjaar 2020 in goede justitie vaststellen op: 76.000 (41A), 81.000 (41B), 28.000 (41C), 68.000 (43A), 68.000 (43B) en 52.000 (43C). De aanslagen OZB worden dienovereenkomstig verminderd.
- 4.17. Voor vermindering of vernietiging van de voor het jaar 2020 opgelegde aanslagen RIO is geen aanleiding. Niet in geschil is dat de woonruimtes zes zelfstandige delen zijn als bedoeld in artikel 4 van de Verordening op de heffing en invordering van de rioolheffing 2020 van de gemeente. De aanslagen zijn in overeenstemming met deze verordening opgelegd. Hieraan doet niet af, zoals [belanghebbende2] stelt, dat met betrekking tot niet gesplitste woningen, waar evenveel mensen wonen als in de zes woonruimtes gezamenlijk, slechts eenmaal RIO wordt geheven.

Proceskosten bezwaar

- 4.18. De grief over de proceskostenveroordeling door de Rechtbank behoeft geen behandeling meer. Het Hof zal ook voor de bezwaarfase een proceskostenvergoeding toekennen.

5 Beoordeling van het geschil met betrekking tot [belanghebbende1]

- 5.1. Ten name van [belanghebbende1] zijn slechts WOZ-beschikkingen voor de jaren 2017 tot en met 2019 als medebelanghebbende vastgesteld. Aan haar zijn geen aanslagen OZB en RIO opgelegd.
- 5.2. Uit het hoger beroepschrift van belanghebbenden blijkt dat [belanghebbende1] de juistheid van de vastgestelde WOZ-waardes niet meer betwist als het Hof oordeelt dat de wijziging van de objectafbakening er niet toe mag leiden dat met terugwerkende kracht voor de jaren 2017 tot en met 2019 van [belanghebbende2] meer OZB en RIO wordt geheven dan volgens de oorspronkelijke aanslagen was verschuldigd. Gelet op hetgeen hiervoor is overwogen moet het hoger beroep ongegrond worden verklaard.

Slotsom

Op grond van het vorenstaande is het hoger beroep van [belanghebbende2] gegrond en is het hoger beroep van [belanghebbende1] ongegrond.

6 Griffierecht en proceskosten

Het Hof ziet in de zaken van [belanghebbende1] geen aanleiding voor vergoeding van het griffierecht of een veroordeling in de proceskosten.

Nu het Hof het hoger beroep van [belanghebbende2] gegrond verklaart, dient de heffingsambtenaar aan [belanghebbende2] het betaalde griffierecht te vergoeden. Verder ziet het Hof in de zaken van [belanghebbende2] aanleiding de heffingsambtenaar te veroordelen in de kosten die [belanghebbende2] voor de behandeling van het bezwaar, het beroep en het hoger beroep heeft moeten maken.

Het Hof stelt deze kosten overeenkomstig het Besluit proceskosten bestuursrecht vast op 4.430. Hierbij is in aanmerking genomen dat per belastingjaar in bezwaar en beroep sprake is van één zaak en dat de vier zaken (jaren) in bezwaar en beroep met elkaar samenhangen in de zin van voornoemd Besluit. In hoger beroep is sprake van één zaak. De berekening van dit bedrag is als volgt:

Bezwaar: 2 punten (bezwaarschrift + hoorzitting) x weging 1 x 310 x samenhang 1,5 = 930.

Beroep: 2 punten (beroepschrift + zitting) x weging 1 x 875 x samenhang 1,5 = 2.625.

Hoger beroep: 1 punt (beroepschrift) x weging 1 x 875 = 875.

Hierbij verdient nog opmerking dat dit bedrag en de bedragen voor de griffierechten op grond van het onmiddellijk per 1 januari 2024 in werking getreden artikel 30a, vierde lid, Wet WOZ uitsluitend op een op naam van belanghebbende staande bankrekening dienen te worden uitbetaald.

7 Beslissing

Ten aanzien van [belanghebbende1] :

Het Hof bevestigt de uitspraak van de Rechtbank.

Ten aanzien van [belanghebbende2] :

Het Hof:

vernietigt de uitspraak van de Rechtbank,

vernietigt de uitspraken op bezwaar van de heffingsambtenaar voor de jaren 2017, 2018 en 2019, behoudens de beslissingen over de WOZ-beschikkingen,

vernietigt de aanslagen rioolheffing voor de jaren 2017, 2018 en 2019,

vermindert de aanslagen onroerende zaakbelasting voor de jaren 2017, 2018 en 2019 met 60 (2017), 33 (2018) en 16 (2019),
vernietigt de uitspraak op bezwaar van de heffingsambtenaar voor het jaar 2020, behoudens de beslissingen over de aanslagen rioolheffing,
vermindert de vastgestelde waardes van de woonruimtes voor het jaar 2020 tot: 76.000 (41A), 81.000 (41B), 28.000 (41C), 68.000 (43A), 68.000 (43B) en 52.000 (43C),
vermindert de aanslagen onroerende zaakbelasting voor het jaar 2020 dienovereenkomstig,
veroordeelt de heffingsambtenaar in de proceskosten van [belanghebbende2] tot een bedrag van 4.430, gelast dat de heffingsambtenaar aan [belanghebbende2] het betaalde griffierecht vergoedt, te weten 196 in verband met het beroep bij de Rechtbank en 136 in verband met het hoger beroep bij het Hof.

Deze uitspraak is gedaan door mr. A.I. van Amsterdam, in tegenwoordigheid van drs. S. Darwinkel als griffier.

De beslissing is in het openbaar uitgesproken op: **13 februari 2024**

De griffier, De voorzitter,

(S. Darwinkel) (A.I. van Amsterdam)

Een afschrift van deze uitspraak is in Mijn Rechtspraak geplaatst. Indien u niet digitaal procedeert, is een afschrift aangetekend per post verzonden op : 14 februari 2024

Tegen deze uitspraak kunnen beide partijen binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie instellen bij **de Hoge Raad der Nederlanden via het webportaal van de Hoge Raad www.hogeraad.nl**.

Bepaalde personen die niet worden vertegenwoordigd door een gemachtigde die beroepsmatig rechtsbijstand verleent, mogen per post beroep in cassatie instellen. Dit zijn natuurlijke personen en verenigingen waarvan de statuten niet zijn opgenomen in een notariële akte. Als zij geen gebruik willen maken van digitaal procederen kunnen deze personen het beroepschrift in cassatie sturen aan **de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer), postbus 20303, 2500 EH Den Haag**. Alle andere personen en gemachtigden die beroepsmatig rechtsbijstand verlenen, zijn in beginsel verplicht digitaal te procederen (zie www.hogeraad.nl).

Bij het instellen van beroep in cassatie moet het volgende in acht worden genomen:

1. bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak gevoegd;

2 - (alleen bij procederen op papier) het beroepschrift moet ondertekend zijn;

3 - het beroepschrift moet ten minste het volgende vermelden:

a. de naam en het adres van de indiener;

b. de 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.