

# ECLI:NL:GHARL:2024:2417

Instantie	Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden
Datum uitspraak	09-04-2024
Datum publicatie	19-04-2024
Zaaknummer	21/1534
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Wet Woz. Waardevaststelling opslag-/distributieruimte met woning.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl

## Uitspraak

### GERECHTSHOF ARNHEM-LEEWARDEN

locatie Leeuwarden

nummer BK-ARN 21/1534

uitspraakdatum: 9 april 2024

### Uitspraak van de zeventiende enkelvoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

**[belanghebbende]** te **[woonplaats]** (hierna: belanghebbende)

tegen de uitspraak van de Rechtbank Overijssel van 1 september 2021, nummer AWB 20/1763, in het geding tussen belanghebbende en

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

### 1 Ontstaan en loop van het geding

1.1. De heffingsambtenaar heeft bij beschikking op grond van de Wet waardering onroerende zaken (hierna: de Wet WOZ) de waarde van de onroerende zaak [adres1] 22 te [woonplaats] (hierna: de onroerende zaak), per waardepeildatum 1 januari 2019, voor het jaar 2020 vastgesteld op 450.000. Tegelijk met deze beschikking is voor dat jaar een aanslag in de onroerendezaakbelasting (OZB) eigenaar niet-woning alsmede een aanslag OZB-gebruiker niet-woning opgelegd.

- 1.2. Op het bezwaarschrift van belanghebbende heeft de heffingsambtenaar bij uitspraak op bezwaar de beschikking en de aanslagen gehandhaafd.
- 1.3. Belanghebbende is tegen die uitspraken in beroep gekomen bij de Rechtbank Overijssel (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft het beroep ongegrond verklaard.
- 1.4. Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld. De heffingsambtenaar heeft een verweerschrift ingediend.
- 1.5. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 28 november 2023. Daarbij zijn verschenen en gehoord mr. A. Bakker, als de gemachtigde van belanghebbende, alsmede [naam1] namens de heffingsambtenaar, bijgestaan door [naam2] , taxateur.

## 2 Vaststaande feiten

- 2.1. Belanghebbende is eigenaar en gebruiker van de onroerende zaak, type object een opslag-/distributieruimte met woning, met bouwjaar 2002. De opslag heeft een gebruiksoppervlakte van 360 m<sup>2</sup>. De woning heeft een inhoud van 402 m<sup>3</sup> en heeft een aanbouw van 68 m<sup>2</sup>, een dakkapel en een overkapping. De onroerende zaak heeft een kaveloppervlakte van 1.063 m<sup>2</sup>.
- 2.2. De heffingsambtenaar heeft bij WOZ-beschikking van 29 februari 2020 de waarde van de onroerende zaak vastgesteld op 450.000. De gemachtigde van belanghebbende heeft op 7 april 2020 een bezwaarschrift ingediend tegen de WOZ-beschikking en hierin verzocht om een uitgebreid taxatieverslag, een matrix en een grondstaffel.
- 2.3. De heffingsambtenaar heeft op 14 april 2020 een taxatieverslag toegestuurd aan belanghebbende.
- 2.4. Het onder 2.3 genoemde taxatieverslag is overeenkomstig het in bijlage 6 bij de Uitvoeringsregeling instructie waardebepaling Wet waardering onroerende zaken opgenomen model Model taxatieverslag niet-woningen (huurkapitalisatie) opgesteld. In de opbouw van de taxatie is daarin onder meer het volgende vermeld:

Grond (bij eengezinswoning)	500 m <sup>2</sup>		51.808
Extra grond	560 m <sup>2</sup>		56.000
Loods	375 m <sup>2</sup> à 50 p/m <sup>2</sup>	18.750	172.500
	Bouwjaar 2002	factor 9,2	
Grond bij niet-woning	400 m <sup>2</sup>		40.000
Woning		434 m <sup>2</sup>	130.200
			450.508

- 2.5. Op 11 augustus 2020 heeft er een (telefonische) hoorzitting plaatsgevonden.
- 2.6. Op 12 augustus 2020 heeft de heffingsambtenaar uitspraak op bezwaar gedaan. De heffingsambtenaar heeft het bezwaar ongegrond verklaard. Van de hoorzitting is een verslag opgenomen in de uitspraak op bezwaar.
- 2.7. Ter onderbouwing van de vastgestelde waarde heeft de heffingsambtenaar in beroep een matrix van de onroerende zaak, gedateerd 17 maart 2021 en opgemaakt door [naam2] , taxateur, overgelegd. In de matrix is de waarde per 1 januari 2019 van de onroerende zaak aan de hand van de verkoop van een viertal, eveneens in [woonplaats] gelegen, referentieobjecten, bepaald op 463.000. De waarde is als volgt bepaald:

	Inhoud	Prijs/m <sup>3</sup>	Opp.	Prijs/m <sup>2</sup>	Huur/m <sup>2</sup>	Kap. factor	Waarde
Woning	402 m <sup>3</sup>	300					120.600
Aanbouw			68 m <sup>2</sup>	250			17.000
Dakkapel							1.500
Overkapping			24 m <sup>2</sup>	100			2.400
Opslag/magazijn			360 m <sup>2</sup>		63	9,5	215.460
Grond bij woning			500 m <sup>2</sup>	100			50.000
Extra grond			563 m <sup>2</sup>	100			<u>56.300</u>
Getaxeerde waarde							463.000

Aan de waardebepaling zijn de marktgegevens van de volgende objecten ten grondslag gelegd:

1. [adres1] 27, type opslag/distributie met woning, bouwjaar 2011, inhoud woning 720 m<sup>3</sup>, met een garage, en een opslag/magazijn van 410 m<sup>2</sup>, grond bij woning 500 m<sup>2</sup>, overgedragen op 1 juli 2019 voor 505.000;
2. [adres1] 21, type opslag/distributie zonder woning, bouwjaar 2002, opslag/magazijn van 460 m<sup>2</sup>, grond bij woning 500 m<sup>2</sup>, grond bij niet-woning 185 m<sup>2</sup>, overgedragen op 11 april 2018 voor 312.500;
3. [adres1] 19, type opslag/distributie met woning, bouwjaar 2006, inhoud woning 485 m<sup>3</sup>, met een aanbouw van 188 m<sup>3</sup>, een tuinhuis, en een loods/bedrijfshal van 280 m<sup>2</sup>, grond bij woning 500 m<sup>2</sup>, grond bij niet-woning 646 m<sup>2</sup>, overgedragen op 19 juni 2020 voor 430.500;
4. [adres1] 1, type opslag/distributie met woning, bouwjaar 2006, inhoud woning 861 m<sup>3</sup>, met een garage, een carport, en een loods/bedrijfshal van 240 m<sup>2</sup>, grond bij woning 1.025 m<sup>2</sup>, overgedragen op 1 september 2020 voor 729.000.

In de taxatieopbouw is een waardering opgenomen van de toestand van de onroerende zaak en voormelde referentieobjecten. Het gaat daarbij om de waardering van ligging, kwaliteit, onderhoud en doelmatigheid.

### 3 Geschil

- 3.1. In hoger beroep is in geschil of de waarde van de onroerende zaak per 1 januari 2019 te hoog is vastgesteld en of de heffingsambtenaar de toezendverplichting van artikel 40, lid 2, van de Wet WOZ heeft geschonden.
- 3.2. Belanghebbende beantwoordt deze vragen bevestigend en bepleit een waarde van 400.000. Belanghebbende bestrijdt in hoger beroep de objectkenmerken van de onroerende zaak niet (meer) en heeft ter zitting van het Hof verklaard dat de objectafbakening niet in geschil is. Tevens heeft belanghebbende desgevraagd verklaard dat enkel de WOZ-waarde van het gehele object ad 450.000 in geschil is en niet de hoogte van de heffingsmaatstaf voor de aanslag OZB-gebruiker niet-woning afzonderlijk.
- 3.3. De heffingsambtenaar beantwoordt de vragen ontkennend en concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de Rechtbank.

### 4 Beoordeling van het geschil.

## *Ter zake van de WOZ-waarde*

- 4.1. De waarde als bedoeld in artikel 17, lid 2, van de Wet WOZ is naar de bedoeling van de wetgever "de prijs welke door de meestbiedende koper besteed zou worden bij aanbidding ten verkoop op de voor de zaak meest geschikte wijze na de beste voorbereiding" (Kamerstukken II 1993/94, 22 885, nr. 36, blz. 44). De bewijslast met betrekking tot deze waarde rust op de heffingsambtenaar. Slechts indien de heffingsambtenaar niet aan de op hem rustende bewijslast heeft voldaan, komt de vraag aan de orde of de belanghebbende de (eventueel) door hem verdedigde waarde aannemelijk heeft gemaakt. Indien ook dat laatste niet het geval is, kan de rechter zelf tot een vaststelling in goede justitie van de in artikel 17, lid 2, van de Wet WOZ bedoelde waarde komen.
- 4.2. In hoger beroep bepleit belanghebbende voor de onroerende zaak een lagere waarde. In dat geval rust op de heffingsambtenaar de last feiten aannemelijk te maken die meebrengen dat de door hem verdedigde waarde niet te hoog is.
- 4.3. Ter onderbouwing van de door hem verdedigde waarde wijst de heffingsambtenaar op het onder 2.7 genoemde matrix van taxateur [naam2] , waarin de waarde van de onroerende zaak op 463.000 is getaxeerd.
- 4.4. Naar het oordeel van het Hof heeft de heffingsambtenaar met de matrix en de daarop gegeven toelichting, in het licht van hetgeen belanghebbende heeft aangevoerd, aannemelijk gemaakt dat de waarde van de onroerende zaak per de waardepeildatum niet te hoog is vastgesteld. Het Hof overweegt hiertoe als volgt.
- 4.5. Het Hof is, gelet op de gegevens in de matrix en de toelichting daarop ter zitting van het Hof, van oordeel dat de heffingsambtenaar voldoende inzichtelijk heeft gemaakt hoe vanuit de verkoopprijs van de referentieobjecten de aan de onroerende zaak toegekende waarde is herleid en dat deze gelet op de onderlinge verschillen in een goede waardeverhouding tot die van deze referentieobjecten staat. Het Hof overweegt allereerst dat belanghebbende geen grieven aanvoert tegen de in de matrix aan de opslag/het magazijn toegekende (taxatie)waarde. Uit de matrix leidt het Hof overigens af dat de voor de onroerende zaak gehanteerde huurwaarde ( 63 per m<sup>2</sup>) en kapitalisatiefactor (9,5) in lijn liggen met de huurwaarden en kapitalisatiefactoren van de opslag- en distributieruimten van de referentieobjecten (tussen 45 en 68 respectievelijk 9,5 en 9,8).
- 4.6. Naar het oordeel van het Hof is met name [adres1] 27 (referentieobject 1) blijkens de kenmerken in de matrix voldoende vergelijkbaar met de onroerende zaak om het standpunt van de heffingsambtenaar over de waarde te onderbouwen. Het Hof is van oordeel dat voldoende inzichtelijk is gemaakt dat het verschil in m<sup>3</sup>-prijs 300 voor de woning (inhoud 402 m<sup>3</sup>) van de onroerende zaak en 270 voor de woning (inhoud 720 m<sup>3</sup>) van dit referentieobject is te verklaren doordat in de matrix rekening is gehouden met het afnemend grensnut. Hetgeen belanghebbende daar, meer in algemene zin, tegen heeft aangevoerd, doet daaraan niet af. Het Hof merkt in dit verband op dat ook als de factoren zouden worden bijgesteld, nog kan worden geoordeeld dat de onroerende zaak, gelet op het verschil tussen de in het taxatierapport getaxeerde waarde ( 463.000) en de bij beschikking vastgestelde waarde ( 450.000), in een goede waardeverhouding staat tot dit referentieobject. Hoewel de transacties van de referentieobjecten 3 en 4 verder van de waardepeildatum hebben plaatsgevonden, waardoor deze zich in beginsel minder als vergelijkingsobject lenen, kunnen deze wel dienen ter bevestiging van de conclusie dat de waarde niet te hoog is vastgesteld. Daarbij neemt het Hof in aanmerking dat deze objecten op hetzelfde bedrijventerrein en zelfs in dezelfde straat zijn gelegen, en niet gebleken is dat er betere vergelijkingsobjecten zijn.
- 4.7. De taxateur heeft de grondwaarde voor het gehele perceel (1.063 m<sup>2</sup>) op 100 per m<sup>2</sup> gewaardeerd. Ter bepaling hiervan is voor de onroerende zaak geen grondstafel beschikbaar, maar is door de taxateur voor alle percelen, ongeacht de grootte van het perceel, eenzelfde eenheidsprijs van 100 per

m<sup>2</sup> gehanteerd. Al deze objecten hebben in de matrix een liggingscijfer B1 gekregen, behalve [adres1] 1 (A2), waarvoor 150 per m<sup>2</sup> is gerekend, omdat deze volgens de taxateur beter is gelegen. Het Hof acht aannemelijk dat de grondwaarde niet te hoog is. Deze ligt in lijn met die van de percelen van de referentieobjecten, die op hetzelfde bedrijventerrein zijn gelegen en die qua grootte niet veel afwijken (zo is de oppervlakte van het perceel [adres1] 19 1.146 m<sup>2</sup>). Belanghebbende heeft gesteld dat de heffingsambtenaar te weinig rekening heeft gehouden met het feit dat de onroerende zaak op een bedrijventerrein is gelegen; het bestemmingsplan dat van toepassing is heeft afwijkende regels, er zijn veel verkeersbewegingen, en er is parkeeroverlast en geluidsoverlast in het algemeen. Voor zover deze omgevingsfactoren de waarde van de onroerende zaak in negatieve zin zouden beïnvloeden, acht het Hof aannemelijk dat deze invloed in de verkoopprijzen van de referentieobjecten is verdisconteerd, die immers in dezelfde straat en (aldus) op hetzelfde bedrijventerrein zijn gelegen.

- 4.8. Dat de waarde niet modelmatig is vastgesteld, naar de taxateur heeft gesteld en belanghebbende niet heeft betwist, maar op de door de taxateur op de hiervoor genoemde wijze, maakt anders dan belanghebbende meent niet dat sprake is van strijd met het verbod van willekeur en een schending van het vertrouwensbeginsel. Ook overigens heeft belanghebbende geen feiten en omstandigheden gesteld die tot een dergelijke conclusie leiden.
- 4.9. Belanghebbende heeft voorts gesteld dat de heffingsambtenaar de iWOZ-kaart van de onroerende zaak over had moeten leggen. De taxateur heeft hiertegenover verklaard dat voor de onroerende zaak geen iWOZ-kaart bestaat, zodat hij deze ook niet heeft kunnen inzien. De stelling van belanghebbende faalt. Daargelaten dat niet aannemelijk is dat de heffingsambtenaar een iWOZ-kaart heeft ingezien, zijn de gegevens, nu de objectkenmerken niet in geschil zijn, bij de beoordeling niet (meer) van belang, zodat deze niet verstrekt behoeven te worden.

*Ter zake van de schending toezendplicht artikel 40, lid 2, Wet WOZ*

- 4.7. Belanghebbende heeft, naar het Hof begrijpt, gesteld dat de toezendplicht van artikel 40, lid 2, van de Wet WOZ is geschonden, omdat de heffingsambtenaar niet alle gevraagde gegevens heeft verstrekt.
- 4.8. Op grond van artikel 40, tweede lid, van de Wet WOZ dient aan degene te wiens aanzien een WOZ-beschikking is genomen, en die een voldoende specifiek verzoek doet tot het verstrekken van bepaalde gegevens die niet in het taxatieverslag zijn opgenomen, maar die wel ten grondslag liggen aan de vastgestelde waarde van de onroerende zaak, een afschrift van die gegevens te worden verstrekt (vgl. HR 18 augustus 2023, ECLI:NL:HR:2023:1052).
- 4.9. De gemachtigde van belanghebbende heeft in zijn bezwaarschrift gevraagd om toezending van een uitgebreid taxatieverslag van de onroerende zaak, de matrix en de gehanteerde grondstaffel. De heffingsambtenaar heeft bij brief van 14 april 2020 aan belanghebbende het onder 2.4 genoemde taxatieverslag toegestuurd. De matrix is pas in de beroepsfase opgesteld, zodat deze in bezwaar niet had kunnen worden toegestuurd. De taxateur heeft verklaard dat voor de onroerende zaak geen grondstaffel beschikbaar is en aldus ook niet is gebruikt. Belanghebbende heeft dit niet gemotiveerd weersproken. Met betrekking tot het taxatieverslag heeft belanghebbende aangevoerd dat het taxatieverslag geen drie referentieobjecten (woningen) bevat en daarmee niet voldoet. Het Hof stelt vast dat niet in geschil is dat de onroerende zaak dient te worden aangemerkt als een niet-woning, zodat het taxatieverslag overeenkomstig het onder 2.4 genoemde model in de Uitvoeringsregeling instructie waardebepaling Wet waardering onroerende zaken is opgesteld. Naar het Hof begrijpt, stelt belanghebbende zich op het standpunt dat de heffingsambtenaar daarmee toch niet heeft voldaan aan zijn in artikel 40 opgenomen verplichting. Voorts heeft belanghebbende gesteld dat hij in het hoorgesprek heeft gezegd dat hij niet alle gegevens had gekregen en dat dit ten onrechte niet in het in de uitspraak op bezwaar opgenomen verslag van het hoorgesprek is opgenomen. De heffingsambtenaar heeft daartegenover verklaard dat tijdens het hoorgesprek nader is ingegaan op de later in de matrix opgenomen factoren en dat in dat gesprek ook is medegedeeld dat geen grondstaffel is gehanteerd. Het Hof constateert dat het hoorverslag op dit punt in ieder geval niet volledig is geweest, nu deze nadere toelichting daarin ontbreekt.

4.10. Of de heffingsambtenaar met het verstrekken van de gegevens (volledig en tijdig) heeft voldaan aan het verzoek van belanghebbende, kan naar het oordeel van het Hof in dit geval in het midden blijven. Voor zover die informatieverstrekking door de heffingsambtenaar al gebrekkig zou zijn en daardoor sprake is van een schending van artikel 40, lid 2, van de Wet WOZ, ziet het Hof geen aanleiding om de heffingsambtenaar te veroordelen tot vergoeding van de proceskosten van belanghebbende en het door hem betaalde griffierecht (vgl. HR 18 augustus 2023, ECLI:NL:HR:2023:1052, r.o. 4.3.2). In (hoger) beroep tot aan de zitting van het Hof is belanghebbende, hoewel belanghebbende door het verstrekken van de matrix over de door hem gewenste informatie beschikte en in ieder geval in beroep duidelijk was dat er geen grondstaffel is gebruikt, steeds dezelfde algemene grieven blijven aanvoeren. Daarnaast heeft belanghebbende concreet zijn reeds in bezwaar aangevoerde grief over de ligging op het bedrijventerrein tot in hoger beroep aangevoerd. Gelet hierop en op hetgeen belanghebbende in beroep en hoger beroep ook overigens heeft aangevoerd tegen de beschikte waarde acht het Hof aannemelijk dat een eventueel gebrek aan informatieverstrekking door de heffingsambtenaar niet van doorslaggevende betekenis is geweest om (hoger) beroep in te stellen. Verondersteld moet worden dat belanghebbende ook (hoger) beroep had ingesteld wanneer de heffingsambtenaar artikel 40, lid 2, van de Wet WOZ niet zou hebben geschonden.

4.11. Belanghebbende heeft in dit verband nog gesteld dat het motiveringsbeginsel is geschonden, omdat de uitspraak op bezwaar niet deugdelijk is gemotiveerd door de niet volledige opname van het hoorgesprek. Het Hof verwerpt dit betoog. In de uitspraak op bezwaar is voldoende deugdelijk gemotiveerd waarom de waarde naar de mening van de heffingsambtenaar niet te hoog is en is voldoende ingegaan op de gronden. Gelet op het voorgaande kan, voor zover belanghebbende dit heeft bedoeld te stellen, niet worden geoordeeld dat belanghebbende heeft moeten doorprocederen om een deugdelijke motivering van de vastgestelde WOZ-waarde te krijgen. Voor een veroordeling van de heffingsambtenaar in de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het beroep en het hoger beroep redelijkerwijs heeft moeten maken, is ook om deze reden geen plaats.

*Slotsom*

Op grond van het vorenstaande is het hoger beroep ongegrond.

## **5 Griffierecht en proceskosten**

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

## 6 Beslissing

Het Hof bevestigt de uitspraak van de Rechtbank.

Deze uitspraak is gedaan door mr. G.B.A. Brummer, voorzitter, in tegenwoordigheid van mr. H. de Jong als griffier.

De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 9 april 2024.

De griffier, De voorzitter,

H. de Jong G.B.A. Brummer

Een afschrift van deze uitspraak is in Mijn Rechtspraak geplaatst. Indien u niet digitaal procedeedt, is een afschrift aangetekend per post verzonden op 10 april 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](http://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](http://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.

