

ECLI:NL:GHARL:2024:3659

Instantie	Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden
Datum uitspraak	28-05-2024
Datum publicatie	07-06-2024
Zaaknummer	23/2319
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Wet Woz. Waardevaststelling woning.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl Belastingblad 2024/358 met annotatie van J.C. Scherff

Uitspraak

GERECHTSHOF ARNHEM - LEEUWARDEN

locatie Arnhem

nummer BK-ARN 23/2319

uitspraakdatum: 28 mei 2024

Uitspraak van de vijfde enkelvoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

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

tegen de uitspraak van de rechtbank Overijssel van 22 mei 2023, nummer ZWO 22/240, 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 ten aanzien van belanghebbende bij beschikking op grond van de Wet waardering onroerende zaken (hierna: Wet WOZ) de waarde van de onroerende zaak [adres1] 3i te [woonplaats] (hierna: de onroerende zaak) voor het kalenderjaar 2021 vastgesteld op 388.000 (hierna: de beschikking). Tegelijk met de beschikking is een aanslag onroerendezaakbelasting 2021 opgelegd (hierna: de aanslag).
- 1.2. Op het bezwaarschrift van belanghebbende heeft de heffingsambtenaar bij in één geschrift vervatte uitspraken het bezwaar ongegrond verklaard.
- 1.3. Belanghebbende is tegen die uitspraken in beroep gekomen bij de Rechtbank Overijssel (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft het beroep gegrond verklaard, de uitspraken op bezwaar vernietigd, de beschikking verminderd tot een waarde van 363.000 en de aanslag dienovereenkomstig verminderd.
- 1.4. Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld.
- 1.5. Belanghebbende heeft op 23 april 2024 en 29 april 2024 nadere stukken ingediend. De heffingsambtenaar heeft op 26 april 2024 een nader stuk ingediend.
- 1.6. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 7 mei 2024. Daarbij zijn verschenen belanghebbende, [naam1] , mr. K.A. Luehof als de gemachtigde van belanghebbende, bijgestaan door [naam2] , taxateur, alsmede, namens de heffingsambtenaar, [naam3] en [naam4] , bijgestaan door [naam5] , taxateur.

2 Vaststaande feiten

- 2.1. Belanghebbende is eigenaar van de onroerende zaak. De onroerende zaak is een in 2018 gebouwde geschakelde bedrijfswoning met een inhoud van 362 m³ en een kaveloppervlakte van 3.830 m². Tot de onroerende zaak behoren een vrijstaande garage, een carport, twee schuren, een overkapping, twee tuinhuizen, een aanbouw en een kelder.
- 2.2. De bedrijfswoning is gelegen op eigen kadastrale percelen, los van de percelen behorende bij [adres1] 3 te [woonplaats] en heeft een eigen ingang.
- 2.3. Op de kavel van de onroerende zaak rust vanuit het bestemmingsplan de enkelbestemming Bedrijf - Besloten Heideontginningslandschap, gebiedsaanduiding Geluidszone Industrie en de enkelbestemming Agrarisch Met Waarden - Besloten Heideontginningslandschap', gebiedsaanduiding Geluidzone Industrie.
- 2.4. De heffingsambtenaar heeft de door hem voorgestane waarde onderbouwd met een in beroep ingebrachte waardematrix (hierna: de matrix). In de matrix is de waarde per 1 januari 2020 (hierna: de waardepeildatum) bepaald op 395.000, waarbij rekening is gehouden met een aftrek van 15.000 als rompslompforfait. Genoemde waarde is bepaald door vergelijking met verkoopgegevens van de volgende vergelijkingsobjecten: [adres2] 14i te [plaats1] (16 november 2021 verkocht voor 215.000), [adres3] 25a te [plaats2] (28 februari 2020 verkocht voor 330.000), [adres4] 3b te [plaats3] (26 juni 2019 verkocht voor 330.000) en [adres5] 7 te [plaats4] (15 mei 2019 verkocht voor 297.500).
- 2.5. De Rechtbank heeft, kort gezegd, overwogen dat de heffingsambtenaar onvoldoende rekening heeft gehouden met de omstandigheid dat de onroerende zaak een bedrijfswoning betreft. De Rechtbank heeft uiteindelijk de waarde in goede justitie bepaald op 363.000.
- 2.6. Belanghebbende heeft in hoger beroep een taxatierapport overgelegd (hierna: het taxatierapport), waarin de waarde van de onroerende zaak wordt vastgesteld op 50.000. Het taxatierapport is opgesteld door [naam2] en gedagtekend 7 december 2023. De in het taxatierapport vermelde waardepeildatum is 1 januari 2021 en de toestandsdatum 1 januari 2022. Verder is de kaveloppervlakte gesteld op 3.245 m². In het taxatierapport is verder, voor zover van belang, vermeld:

"Het Getaxeerde en het object aangebouwd aan het Getaxeerde horen bestemmingsplan technisch bij elkaar en zijn op die wijze niet los van elkaar te gebruiken. Er moet een relatie tussen de beide gebruikers zitten. Dit maakt verkoop of verhuur aan derden een stuk lastiger, zo niet onmogelijk. Onder ` 12.15, Bijzondere aannames en uitgangspunten in de berekening' is hierover een toelichting op correcties in de berekeningen opgenomen.

().

De marktsituatie meer lokaal aangaande het Getaxeerde laat het volgende beeld zien:

Het getaxeerde betreft Een duurzame i-woning op een goede locatie, slecht verkoopbaar vanwege de beperkte gebruiksmogelijkheid, i-woning. De objectkenmerken zijn goed courant te noemen. Over het algemeen is hier lokaal geen aanbod in. De prijsklasse is niet courant.

Het Getaxeerde is in het geheel bezien, in de context van de getaxeerde prijsklasse en geen rekening houdend met eventueel omschreven achterstallig onderhoud en/of saneringen is het een slecht courant object.

Volgens de inschatting van Taxateur met betrekking de tot de meest waarschijnlijke potentiële kopersgroep lijkt koop door:

- een belegger onwaarschijnlijk, dit vanwege dat het een i-woning betreft en er daardoor geen zicht is op een bestendige huurstroom.

- een eigenaar/gebruiker het meest voor de hand liggend, dit vanwege dat dit type objecten overwegend wordt gekocht door eigenaren/gebruikers.

().

Voor referenties (bedrijfs)woningen is gezocht in de periode vanaf 01-01-2020 tot en met 01-01-2021 in de regio [woonplaats] . Er zijn 6 redelijk bruikbare referenties gevonden binnen de reguliere kooptransacties, te weten: ()

Na correcties voor o.a. ligging, wél of géén bestemming als bedrijfswoning, aard, omvang, kwaliteit en terreinkenmerken van deze referenties (bedrijfs)woningen om deze referenties zo veel mogelijk aan te laten sluiten op de (bedrijfs)woning van het Getaxeerde object komt de taxateur op de volgende kengetallen:

-Een gemiddelde koopprijs van: 1.619,12 per m², oftewel 516,- per m².

().

Indien het object actief en na beste voorbereiding en onder, thans, marktconforme condities zoals gebruikelijk bij dit specifieke gebruik ter verkoop wordt aangeboden, zonder rekening te houden met eventueel achterstand in onderhoud, bijzondere belemmeringen of beperkingen, etc. is de inschatting van Taxateur dat er minder snel dan gebruikelijk een geschikte koper gevonden zou moeten zijn.

NB Gezien de publiekrechtelijke beperking acht de Taxateur de verkoopbaarheid eigenlijk minimaal.

().

12.15 Bijzondere aannames en uitgangspunten in de berekening

Naast de elders genoemde uitgangspunten zijn in verband met de aard van de opdracht, de kenmerken van het Getaxeerde en/of het gebruik de volgende uitgangspunten en/of aannames gedaan:

Ter verduidelijking van de initiële correctie op de gehanteerde referenties geldt dat de Taxateur heeft gecorrigeerd naar een bedrijfswoning toe. Dit is een correctie voor het feit dat een als zodanig bestemd object veel moeilijker te financieren is, de renteopslag veel hoger is en dat een koper een substantiële hoeveelheid eigen middelen moet inbrengen. De correctie voor een

bedrijfswoning ligt dan ook, afhankelijk van de specifieke omstandigheden globaal tussen de 50% en 75%. Deze correctie zit reeds verwerkt in de aangeleverde referentiekengetallen onder

12.4.

Het feit dat een object met een ruime kavel in het buitengebied juist veel meer gewaardeerd wordt dan een object met een smalle en kleine kavel resulteert in een aanvullende correctie.

Daarbij geldt dat de koopoptie, naast het grote financiële nadeel ook een groot stuk onzekerheid tot gevolg heeft wat tot uitdrukking dient te worden gebracht in de marktwaarde.

Bij het ontbreken van referenties met een vergelijkbare situatie heeft de Taxateur deze correctie op basis van kennis en ervaring vastgesteld op 25% van de initiële marktwaarde.

De publiekrechtelijke beperking in het gebruik is vele malen ingrijpender op de verkoopbaarheid, de eventuele verhuurbaarheid en ook de marktwaarde. in feite zijn de beide eigenaren tot elkaar veroordeelt bij een geplande verkoop.

a. In principe blijft er dan over een veredelde, maar incurante ingerichte bedrijfsruimte, dan wel een deel die als kantoor-/praktijkruimte gebruikt kan worden of een nette hobbyruimte. Dit zal dan bij het andere aan het Getaxeerde aangebouwde hoofdgebouw en vice versa.

b. Ook zal er altijd overleg moeten worden gevoerd tussen de beide eigenaren en verkoop zal eigenlijk altijd, praktisch gezien althans, gezamenlijk moeten plaatsvinden.

Deze impact heeft eigenlijk een gevolg dat de verkoopbaarheid, en daarmee marktwaarde nihil zijn.

c. Feitelijk blijft er maar één koper over maar dan is er sprake van buurmans grond en dan is er geen sprake van de marktwaarde zoals gedefinieerd. En daarvan afwijken is in het kader van deze opdracht geen sprake. Dit valt ook buiten de toepassing van de Wet WOZ.

d. In optiek van de Taxateur zal de hypothetische koper mogelijk speculatief geïnteresseerd kunnen zijn. Wat de Taxateur hieronder verstaat is het gegeven dat iemand het Getaxeerde zal kopen met de verwachting dat over een langere periode, bijvoorbeeld 10 jaar, de situatie zo gewijzigd zal worden dat ander gebruik dan nu zal worden toegestaan.

Ook voor deze situatie zijn er geen referentieobjecten bij de Taxateur beschikbaar.

De Taxateur heeft mede gekeken naar de meerwaarde zoals het eventuele gebruik zoals onder a. omschreven zal hebben.

De Taxateur komt op basis van eigen kennis en ervaring op een aanvullende correctie van 50% op de initiële marktwaarde.”

In het taxatierapport wordt de getaxeerde waarde van 50.000 berekend op basis van verhuur en kengetallen.

3 Geschil

In geschil is de waarde van de onroerende zaak op de waardepeildatum. Belanghebbende stelt zich op het standpunt dat de waarde moet worden vastgesteld op 50.000. De heffingsambtenaar sluit zich aan bij de door de Rechtbank in goede justitie vastgestelde waarde van 363.000.

4 Beoordeling van het geschil

- 4.1. Ingevolge artikel 17, lid 2, van de Wet WOZ, moet de waarde van de onroerende zaak worden 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 het object in de staat waarin dat 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.
- 4.2. De Rechtbank heeft geoordeeld dat de heffingsambtenaar niet erin is geslaagd de door hem bepleite waarde aannemelijk te maken en dat belanghebbende niet expliciet een waarde heeft bepleit. Daarom heeft de Rechtbank de gezochte waarde als bedoeld in artikel 17, lid 2, van de Wet WOZ, in goede justitie bepaald, en wel op 363.000. In hoger beroep heeft de heffingsambtenaar, hoewel hij nog steeds achter de door hem vastgestelde waarde van 388.000 staat, erin berust dat hij met betrekking tot die waarde niet in zijn bewijslast is geslaagd. Dit brengt mee dat ook in hoger beroep ervan moet worden uitgegaan dat de heffingsambtenaar met betrekking tot die waarde niet in zijn bewijslast is geslaagd.
- 4.3. In appel in belastingzaken wordt, naar in de belastingrechtspraak algemeen is aanvaard, uitgegaan van de zogenoemde herkansingsfunctie van het hoger beroep. In het onderhavige geval heeft de heffingsambtenaar, zoals gezegd, in hoger beroep berust in het oordeel van de Rechtbank dat hij niet in zijn bewijs dat de vastgestelde waarde van de onroerende zaak niet te hoog werd vastgesteld, is geslaagd. Belanghebbende daarentegen heeft niet berust in het oordeel van de Rechtbank. Anders dan in het verleden ook door dit Hof wel is geoordeeld brengt de herkansingsfunctie van het hoger beroep naar het oordeel van het Hof met zich dat in situaties als de onderhavige, in hoger beroep op

belanghebbende de last rust de door hem verdedigde waarde aannemelijk te maken (vgl. Hof Arnhem-Leeuwarden 18 mei 2021, ECLI:NL:GHARL:2021:4887).

- 4.4. Belanghebbende is derhalve in hoger beroep bewijsrechtelijk aan zet. Op hem rust de last aannemelijk te maken dat de gezochte WOZ-waarde 50.000 is.
- 4.5. Het Hof is van oordeel dat belanghebbende met het taxatierapport en de toelichting ter zitting van het Hof niet aannemelijk heeft gemaakt dat de waarde van de onroerende zaak op 50.000 moet worden vastgesteld. Hierbij heeft het Hof het volgende in aanmerking genomen. Vast staat dat de onroerende zaak los kan worden verkocht en dat in de praktijk ook woningen met een zogenoemd i-nummer worden verkocht. Het Hof verwijst in dit verband naar het eerste in de matrix vermelde vergelijkingsobject aan de [adres2] 14i te [plaats1] (hierna: het eerste vergelijkingsobject), waarvan de heffingsambtenaar ter zitting van het Hof onweersproken heeft gesteld dat dit wat betreft het i-nummer vergelijkbaar is met de onroerende zaak. De inhoud van de onroerende zaak is weliswaar kleiner dan de inhoud van het eerste vergelijkingsobject, maar de onroerende zaak heeft wel een veel grotere kavel, beschikt over veel meer bijgebouwen, heeft een betere ligging en is beter wat betreft kwaliteit, onderhoud en luxe. Aangezien de naar de waardepeildatum geïndexeerde transactiewaarde van het eerste vergelijkingsobject 190.000 is, ligt de waarde van de onroerende zaak naar het oordeel van het Hof al ruim boven dit bedrag. Het Hof merkt op dat het onduidelijk is gebleven of het eerste vergelijkingsobject een bedrijfs- of een burgerwoning is. Gesteld dat er sprake is van een burgerwoning en het taxatierapport zou worden gevolgd dat omdat de onroerende zaak een bedrijfswoning betreft dit een aftrek van 50% meebrengt, dan komt de waarde van de onroerende zaak op een bedrag van boven de 100.000 uit. Verder heeft belanghebbende zich op het standpunt gesteld dat rekening moet worden gehouden met een waardedruk van, naar het Hof begrijpt, 25% van de initiële marktwaarde wegens de terugkoopoptie van de grond (hierna: de terugkoopoptie). Aangezien de terugkoopoptie zaaksgebonden is, die ook nog in combinatie met een kettingbeding is opgelegd, heeft deze altijd werking, ongeacht wie de eigenaar/gebruiker is, aldus belanghebbende. Artikel 17, lid 2, van de Wet WOZ, bepaalt dat de waarde 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, de zogenoemde overdrachtsfictie. Naar het oordeel van het Hof dient, gelet op deze fictie, geen rekening te worden gehouden met de terugkoopoptie. Steun voor dit oordeel vindt het Hof in het arrest van de Hoge Raad van 25 november 1998, ECLI:NL:HR:1998:AA2572. Naar het oordeel van het Hof beperkt de terugkoopoptie niet de omvang van het genot van belanghebbende van de onroerende zaak. Ten slotte merkt het Hof nog op dat in het taxatierapport is uitgegaan van een verkeerde waardepeildatum en toestandsdatum. Dientengevolge is in het taxatierapport ook uitgegaan van een onjuiste kaveloppervlakte, namelijk 3.245 m² in plaats van 3.830 m². Dat deze laatste omstandigheden per saldo geen invloed zullen hebben op de getaxeerde waarde van 50.000, zoals namens belanghebbende ter zitting is gesteld, is niet onderbouwd en dus voor het Hof onduidelijk gebleven.
- 4.6. Beide partijen zijn derhalve niet in hun bewijslast geslaagd. Het Hof zal daarom, alle feiten en omstandigheden in ogenschouw nemend en gelet op de stukken van het geding, de waarde van de onroerende zaak, gelijk de Rechtbank, in goede justitie bepalen op 363.000.

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. B.F.A. van Huijgevoort, raadsheer, in tegenwoordigheid van mr. M.T.M. Hennevelt als griffier.

De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 28 mei 2024.

De griffier, De raadsheer,

(M.T.M. Hennevelt) (B.F.A. van Huijgevoort)

Een afschrift van deze uitspraak is in Mijn Rechtspraak geplaatst. Indien u niet digitaal procedeert, is een afschrift aangetekend per post verzonden op 30 mei 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.