

ECLI:NL:GHARN:2012:BY5427

Instantie	Gerechtshof Arnhem
Datum uitspraak	27-11-2012
Datum publicatie	07-12-2012
Zaaknummer	11/00665 en 11/00667
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Wet WOZ. Hof vermindert vastgestelde waarde van recreatieterrein.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2012/2933 Belastingblad 2013/22 VNT 2013/11t.19.15 V-N 2013/11.19.15

Uitspraak

GERECHTSHOF ARNHEM

Sector belastingrecht

Nummers 11/00665 en 11/00667

uitspraakdatum: 27 november 2012

Uitspraak van de eerste meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

X B.V. te Z (hierna: belanghebbende)

en het hoger beroep van

de heffingsambtenaar van de gemeente Voorst (hierna: de heffingsambtenaar)

tegen de uitspraak van de rechtbank Zutphen van 24 augustus 2011, nummer 11/359 WOZ,

in het geding tussen belanghebbende en 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 A-straat 1 te Q, per waardepeildatum 1 januari 2008 en naar de toestand op die datum, voor het kalenderjaar 2009, vastgesteld op 5.936.000. Voorts zijn aan belanghebbende ter zake van de eigendom en het gebruik van genoemde onroerende zaak voor het jaar 2009 aanslagen in de onroerende-zaakbelastingen (hierna: OZB) opgelegd van 8.262,91 respectievelijk 6.719,55. De beschikking en de aanslagen zijn in één geschrift verenigd.

1.2 Op het bezwaarschrift van belanghebbende heeft de heffingsambtenaar bij in één geschrift vervatte uitspraken op bezwaar, de eerder vastgestelde waarde verminderd tot 5.478.000 en de aanslagen OZB dienovereenkomstig verminderd.

1.3 Belanghebbende is tegen die uitspraken in beroep gekomen bij de rechtbank Zutphen (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft het beroep bij uitspraak van 24 augustus 2011 gegrond verklaard, de uitspraak van de heffingsambtenaar vernietigd en de vastgestelde waarde van de onroerende zaak verminderd tot 3.845.823.

1.4 Belanghebbende en de heffingsambtenaar hebben tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld.

1.5 Tot de stukken van het geding behoren, naast de hiervoor vermelde stukken, het van de Rechtbank ontvangen dossier dat op deze zaak betrekking heeft alsmede alle stukken die nadien, al dan niet met bijlagen, door partijen in hoger beroep zijn overgelegd.

1.6 Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 28 juni 2012 te Arnhem. Daarbij zijn verschenen en gehoord de gemachtigden van belanghebbende, alsmede de heffingsambtenaar.

1.7 Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt dat aan deze uitspraak is gehecht.

2. De vaststaande feiten

2.1 Belanghebbende is eigenaar en gebruiker van de onroerende zaak A-straat 1 te Q, plaatselijk bekend als recreatieterrein R (hierna: het recreatieterrein).

2.2 Het recreatieterrein heeft als bestemming dagrecreatie en bestaat onder meer uit water, grond, toiletgebouwen en infrastructuur. Het recreatieterrein is tussen zonsopgang en zonsondergang vrij toegankelijk voor het publiek.

2.3 De heffingsambtenaar is bij de waardebepaling van het recreatieterrein uitgegaan van de gecorrigeerde vervangingswaarde en heeft in de beroepsfase in maart 2011 een taxatierapport laten opstellen door taxateur T. In het taxatierapport wordt de gecorrigeerde vervangingswaarde van het recreatieterrein op waardepeildatum vastgesteld op 5.478.614, welke waarde voorzover in hoger beroep van belang als volgt is samengesteld:

- diverse componenten 1.571.206
 - fietspaden 81.590
 - bouwblokken toiletgebouwen 655.650
 - water 481.790
 - strand en ligweiden 2.688.378
- 5.478.614

2.4 Belanghebbende heeft haar stelling dat de heffingsambtenaar de waarde van het recreatieterrein te hoog heeft vastgesteld, en dat de waarde van het water met bijbehorende gronden 1,00 bedraagt, bij de Rechtbank onderbouwd door overlegging van diverse transactiegegevens van recreatieterreinen. Een van deze akten een notariële transportakte van 23 februari 2009 waarbij door C B.V. een moerasterrein wordt overgedragen aan D B.V. (koper), een met belanghebbende vergelijkbare vennootschap vermeldt voorzover hier van belang, het volgende:

“(

1.2 De verkoop door C BV aan koper geschiedt onder de voorwaarden, dat C BV het registergoed ontgrondt en, in overleg met koper, het registergoed duurzaam tot natuur- en landschap ontwikkelt, een en ander zoals breder omschreven in voormelde brief de dato zestien juni tweeduizend en vier. De werkzaamheden zijn inmiddels nagenoeg afgerond en partijen wensen thans over te gaan tot eigendomsoverdracht.

()

3.1 () De koopprijs van het registergoed zoals verkocht door C BV aan koper bedraagt één euro (1,00). ()
“

2.5 De Rechtbank heeft geoordeeld dat de bedrijfswaarde geen rol speelt, en heeft de waarde van het recreatieterrein per waardepeildatum voor zover in hoger beroep van belang als volgt vastgesteld:

- diverse componenten 1.570.592
 - fietspaden 0
 - bouwblokken toiletgebouwen 655.650
 - water 481.790
 - strand en ligweiden 1.137.791
- 3.845.823

3. Het geschil, de standpunten en conclusies van partijen

3.1 In geschil is de waarde van het recreatieterrein per waardepeildatum 1 januari 2008.

3.2 Belanghebbende bepleit de volgende waarden:

primair een waarde van 1.571.208:

- diverse componenten 1.571.206
- fietspaden 0
- bouwblokken toiletgebouwen 1
- water 1
- strand en ligweiden 0

1.571.208

en subsidiair een waarde van 2.730.713:

- diverse componenten 1.571.206
- fietspaden 0
- bouwblokken toiletgebouwen 21.714
- water 1
- strand en ligweiden 1.137.791

2.730.713

3.3 De heffingsambtenaar bepleit in hoger beroep een waarde van (afgerond) 5.162.000:

- diverse componenten 1.571.206
 - fietspaden 0
 - bouwblokken toiletgebouwen 655.650
 - water 481.790
 - strand 43.108
 - ligweiden 2.195.301
 - evenemententerrein 215.600
- 5.162.655

3.4 Beide partijen hebben voor hun standpunt aangevoerd wat is vermeld in de van hen afkomstige stukken. Daaraan hebben zij ter zitting toegevoegd hetgeen is vermeld in het aan deze uitspraak gehechte proces-verbaal van de zitting.

3.5 Belanghebbende concludeert tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank en primair tot vermindering van de vastgestelde waarde tot 1.571.208 en dienovereenkomstige vermindering van de aanslagen OZB, en subsidiair tot vermindering van de vastgestelde waarde tot 2.730.713 en dienovereenkomstige vermindering van de aanslagen OZB.

3.6 De heffingsambtenaar concludeert tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank, van zijn uitspraak op bezwaar, en tot een vast te stellen waarde van 5.162.000.

3.7 In hoger beroep is tussen partijen niet langer in geschil dat de waarde van het terrein niet op de bedrijfswaarde kan worden gesteld.

4. Beoordeling van het geschil

4.1 Ingevolge artikel 17, tweede lid, van de Wet WOZ moet de waarde van het object worden bepaald op de waarde die aan het object 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.

4.2 Artikel 17, lid 3, van de Wet WOZ, bepaalt dat de waarde van een onroerende zaak voor zover die niet tot woning dient wordt bepaald op de vervangingswaarde indien dit leidt tot een hogere waarde dan die ingevolge het tweede lid. Bij de berekening van de vervangingswaarde wordt rekening gehouden met de aard en bestemming van de zaak en de sedert de stichting van de zaak opgetreden technische en functionele veroudering, waarbij de invloed van latere wijzigingen in aanmerking wordt genomen.

4.3 De bewijslast met betrekking tot de vraag of de vastgestelde waarde van het recreatieterrein per waardeprijddatum 1 januari 2008 niet te hoog is, rust ook in hoger beroep op de heffingsambtenaar.

4.4 Tussen partijen is niet in geschil dat de gecorrigeerde vervangingswaarde hoger is dan de waarde als bedoeld in artikel 17, lid 2, van de Wet WOZ, zodat van deze gecorrigeerde vervangingswaarde moet worden uitgegaan. Tevens is tussen partijen niet in geschil dat het recreatieterrein door belanghebbende in de niet-commerciële sfeer wordt gebezigd. Alsdan dient de gecorrigeerde vervangingswaarde van het recreatieterrein te worden gesteld op de waarde van een zaak die voor de eigenaar hetzelfde nut oplevert (HR 5 juni 1996, nr. 30.314, LJN: BI5433, BNB 1996/250).

4.5 In hoger beroep verdedigt de heffingsambtenaar een waarde van het recreatieterrein van 5.162.000, hetgeen lager is dan de bij beschikking vastgestelde waarde. De heffingsambtenaar heeft daartoe in september 2011 een nieuw taxatierapport laten opstellen door taxateur T. In het taxatierapport wordt anders dan in het taxatierapport van maart 2011 onderscheid gemaakt tussen strand, ligweiden en evenemententerreinen en wordt de gecorrigeerde vervangingswaarde van het recreatieterrein op waardepeildatum berekend op afgerond 5.162.000.

Water

4.6 Bij ontbreken van een gangbare markt voor percelen water heeft de heffingsambtenaar de waarde van het water (1.006.875 m²) bepaald op 0,48/m², ofwel 4.800/ha, zijnde 15% van de door de heffingsambtenaar gehanteerde waarde in het economische verkeer van grond bij agrarische bestemming van 32.000/ha. Daarbij is hij uitgegaan van de omvorming van grond tot water. Belanghebbende bestrijdt die waardering en heeft ter onderbouwing van haar stelling dat de gecorrigeerde vervangingswaarde van het water 1 bedraagt onder meer (markt)gegevens overgelegd met betrekking transacties ten aanzien van na zandwinning overgedragen percelen te E en F. De heffingsambtenaar bestrijdt dat deze transacties een juist licht werpen op de bepaling van de waarde van het water, omdat het gebruikelijk is dat de provincie aan de vergunningverlening als voorwaarde koppelt dat de ontgronder na afronding van de ontgroning bepaalde gewenste functies realiseert, welke verplichting zo begrijpt het Hof de heffingsambtenaar voor de ontgronder kosten met zich brengt, en die hij bij een verkoop aan de koper kan overdragen. Een eventuele koper zou derhalve bij de koop rekening dienen te houden met de waarde van de overgenomen verplichtingen.

4.7 Uit de door de heffingsambtenaar overgelegde voorwaarden van de Provincie Gelderland blijkt dat aan de initiatiefnemer tot ontzanding in het kader van de vergunningverlening van overheidswege voorwaarden worden gesteld aan, en verplichtingen worden opgelegd met betrekking tot, de inrichting van de na ontzanding overblijvende terreinen en waterplas. Belanghebbende heeft zulks ook niet bestreden. Belanghebbende heeft echter gesteld dat aan deze van overheidswege aan de ontgronder gestelde inrichtingseisen ten aanzien van stranden en ligweiden of een andere maatschappelijke functie als natuur moet zijn voldaan, vóórdat de recreatieplas mag worden overgedragen. Mede gelet op de door belanghebbende overgelegde transactiegegevens, met name de onder 2.4 hiervoor opgenomen passage, acht het Hof de stelling van belanghebbende aannemelijk. Op grond hiervan acht het Hof eveneens aannemelijk dat zoals door belanghebbende gesteld het recreatieterrein voorzover bestaande uit de waterplas, strand en ligweiden, door belanghebbende als zodanig ingericht werd verkregen voor een bedrag van 1, en derhalve zonder dat daarvoor door haar als koper nog bijkomende investeringen in het water (de plas) behoeften te worden gedaan. Naar het oordeel van het Hof dient de gecorrigeerde vervangingswaarde van het water, zijnde de waarde waarvoor belanghebbende een zaak zou kunnen verwerven die voor haar hetzelfde nut oplevert, daarom te worden gesteld op 1. Het gelijk is in zoverre aan belanghebbende.

Strand en ligweiden

4.7 Het gebruik van het strand en de ligweiden hangt nauw samen met het gebruik van het water. Het Hof is van oordeel dat daarom een gedeelte daarvan geacht kan worden te zijn begrepen in de waardering van het water. Anders dan de heffingsambtenaar stelt, is het Hof met belanghebbende van oordeel dat dit niet wordt beperkt tot uitsluitend het zandstrand, nu naar belanghebbende onweersproken heeft gesteld een gedeelte van de oevers van het water, niet uit strand bestaat. Dat zoals belanghebbende stelt, alle grond is begrepen in de waardering van het water acht het Hof evenmin aannemelijk, nu naar belanghebbende ter zitting desgevraagd heeft bevestigd de ligweiden een multifunctioneel karakter hebben. Het Hof stelt de grootte van het gedeelte van de in de waardering van het water begrepen grond daarom in goede justitie vast op de helft van de oppervlakte van het water, ofwel ($1/2 \times 1.006.875 \text{ m}^2 =$) 503.437,50 m². Het Hof acht het gezien de in het taxatierapport van de heffingsambtenaar verstrekte gegevens aannemelijk dat de resterende oppervlakte van het strand en de ligweiden ($872.850 \text{ m}^2 -/ - 503.437,50 \text{ m}^2 =$) ofwel 369.412,50 m², overeenkomstig de stelling van de heffingsambtenaar, op 3,08 per m², kan worden

gewaardeerd. De waarde van het resterende strand en ligweiden bepaalt het Hof aldus, in navolging in zoverre van de Rechtbank, op $369.412,50 \times 3,08 = 1.137.790$.

4.8 Nu alle resterende grond van strand en ligweiden, voor zover deze niet geacht kan worden te zijn begrepen in de waarde van het water, ongeacht of deze wordt aangemerkt als ligweide of als evenemententerrein, wordt gewaardeerd op $3,08/m^2$ is het door de heffingsambtenaar gemaakte onderscheid in ligweiden en evenemententerrein voor de beantwoording van het onderhavige geschil niet meer van belang. De heffingsambtenaar gaat immers voor beide categorieën ook uit van een waarde van $3,08/m^2$.

Bouwblokken toiletgebouwen

4.9 De waardering van de toiletgebouwen is opgebouwd uit een waardering van de opstallen (gebouwen) en een waardering van de betreffende bouwblokken ($7.050 m^2$). Partijen verschillen alleen van mening met betrekking tot de waardering van de bouwblokken. De heffingsambtenaar heeft de waarde van deze bouwblokken bepaald op 75% van $125/m^2$, ofwel $93/m^2$. De waarde van de gebouwen is door hem bepaald op $765/m^2$, zijnde de gemiddelde prijs per m^2 van een clubhuis/kantine en kleedgebouw/toiletten, waarop hij een aftrek heeft toegepast van 7,5% vanwege de eenvoudige bouw.

4.10 De bouwblokken hebben mede gezien het multifunctionele karakter van de ligweiden naar het oordeel van het Hof een zodanige zelfstandigheid dat de waarde daarvan anders in zoverre dan belanghebbende in haar primaire stelling heeft verdedigd niet in de waardering van het water kan worden geacht te zijn begrepen.

4.11 De heffingsambtenaar heeft ter zitting van het Hof aangegeven dat de gemeente geen grond uitgeeft met (exact) dezelfde bestemming als de onderhavige bouwblokken. Daarom heeft hij de uitgifteprijs van voor sport bestemde bouwkavels aan de rand van P tot uitgangspunt genomen. De heffingsambtenaar stelt dat in de voor de toiletgebouwen gehanteerde waarde van 765 niet de kosten voor aanleg van riolering van het bouwblok naar de openbare weg zijn begrepen, doch dat deze kosten in aanmerking moeten worden genomen bij de berekening van de gecorrigeerde vervangingswaarde van de bouwblokken. Belanghebbende heeft deze stelling gemotiveerd weersproken. Het Hof acht de heffingsambtenaar er niet in geslaagd aannemelijk te maken dat de kosten van aanleg van riolering niet zijn begrepen in de bouwkosten van de opstallen (toiletgebouwen). Bij de bepaling van de gecorrigeerde vervangingswaarde van de bouwblokken dient derhalve anders dan de heffingsambtenaar kennelijk heeft gedaan geen rekening te worden gehouden met deze kosten, zodat het Hof de door de heffingsambtenaar voorgestane waardering van de bouwblokken verwerpt.

4.12 Voor het geval dat zoals hier het Hof belanghebbende niet volgt in haar primaire stelling, dat de waarde van de bouwblokken in de waardering van het water kan worden geacht te zijn begrepen, staat belanghebbende een waardering van de bouwblokken voor van nihil danwel $3,08/m^2$, conform de in het taxatierapport van de heffingsambtenaar berekende prijs per m^2 voor de ligweiden. Naar het oordeel van het Hof kan waardering van de bouwblokken echter niet op een lijn worden gesteld met de waardering van de ligweiden. Anders dan de ligweiden betreft het immers bouwblokken waarop conform het bestemmingsplan beperkt mag worden gebouwd. Het Hof acht het niet aannemelijk dat belanghebbende als eigenaar voor een bedrag van $3,08 /m^2$ grond met dezelfde kenmerken zou kunnen verwerven. Anders dan belanghebbende acht het Hof in dit kader niet van belang, belanghebbendes stelling dat zij bij vervanging eerst grond koopt en pas daarna de ontwikkeling tot bouwblokken ter hand neemt, nu naar tussen partijen niet in geschil is per waardepeildatum sprake is van bouwblokken.

4.13 Op grond van het voorgaande zal het Hof de gecorrigeerde vervangingswaarde van de bouwblokken in goede justitie bepalen op $7.050 m^2 \times 45/m^2 = 317.250$.

4.14 Op grond van al het bovenstaande stelt het Hof de waarde van het recreatieterrein per waardepeildatum vast op 3.026.247:

- diverse componenten 1.571.206
 - bouwblokken toiletgebouwen 317.250
 - water 1
 - strand en ligweiden 1.137.790
- 3.026.247

slotsom

Op grond van het vorenstaande is het hoger beroep van belanghebbende gegrond en is het hoger beroep van de heffingsambtenaar ongegrond.

5. Kosten

Niet gesteld of gebleken is dat belanghebbende voor vergoeding in aanmerking komende kosten heeft gemaakt.

6. Beslissing

Het Gerechtshof

- vernietigt de uitspraak van de Rechtbank behoudens voor wat betreft de beslissing omtrent het griffierecht;
- verklaart het tegen de uitspraak van de heffingsambtenaar ingestelde beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraak van de heffingsambtenaar;
- vermindert de vastgestelde waarde tot een bedrag van 3.026.247;
- vermindert de aanslagen OZB dienovereenkomstig;
- gelast dat de gemeente Voorst aan belanghebbende het in verband met het hoger beroep bij het Gerechtshof betaalde griffierecht van 454 vergoedt, en
- bepaalt dat van de gemeente Voorst op het moment dat deze uitspraak onherroepelijk is komen vast te staan een griffierecht zal worden geheven van 454.

Deze uitspraak is gedaan door mr. M.G.J.M. van Kempen, voorzitter, mr. A.J. Kromhout en mr. P.L.M. van Gorkom, in tegenwoordigheid van mr. A. Vellema als griffier.

De beslissing is op 27 november 2012 in het openbaar uitgesproken.

De griffier, De voorzitter,

(A. Vellema) (M.G.J.M. van Kempen)

Afschriften zijn aangetekend per post verzonden op

Tegen deze uitspraak kunnen beide partijen binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie instellen 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. 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.