

ECLI:NL:GHDHA:2023:1406

Instantie	Gerechtshof Den Haag
Datum uitspraak	11-07-2023
Datum publicatie	10-08-2023
Zaaknummer	BK-22/01154
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBDHA:2022:14886, Bekrachtiging/bevestiging Cassatie: ECLI:NL:HR:2024:1354
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Onroerende-zaakbelastingen (gebruikersbelasting). De omstandigheid dat een sportschool als gevolg van de coronabeperkingen niet kon worden gebruikt voor de beoogde commerciële activiteiten, maakt niet dat geen sprake is van gebruik in de zin van artikel 220, aanhef en letter a, van de Gemeentewet. Geen tijdsevenredige vermindering van de aanslag.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2023/1843 NLF 2023/1871 V-N 2023/54.24 met annotatie van Redactie Viditax (FutD) 2023081014 FutD 2023-2164

Uitspraak

GERECHTSHOF DEN HAAG

Team Belastingrecht
meervoudige kamer
nummer BK-22/01154

Uitspraak van 11 juli 2023

in het geding tussen:

[X] B.V. te [Z] , belanghebbende,

(gemachtigde: Z.H. baron van Dorth tot Medler)

en

de heffingsambtenaar van de gemeente Den Haag, de Heffingsambtenaar,

(vertegenwoordiger: [])

op het hoger beroep van belanghebbende tegen de uitspraak van de Rechtbank Den Haag (de Rechtbank) van 15 september 2022, nummer SGR 21/5032.

Procesverloop

- 1.1. De Heffingsambtenaar heeft bij beschikking op grond van artikel 22 van de Wet waardering onroerende zaken (Wet WOZ) de waarde op 1 januari 2020 (de waardepeildatum) van de onroerende zaak, gelegen aan [adres] te [woonplaats] (de onroerende zaak), voor het kalenderjaar 2021 vastgesteld op 1.850.000 (de beschikking). Met de beschikking is in één geschrift bekendgemaakt en verenigd de aan belanghebbende voor het jaar 2021 opgelegde aanslag voor het gebruikersdeel in de onroerende-zaakbelastingen ten bedrage van 4.125,50 (de aanslag).
- 1.2. Belanghebbende heeft tegen de aanslag bezwaar gemaakt. De Heffingsambtenaar heeft het bezwaar ongegrond verklaard.
- 1.3. Belanghebbende heeft tegen de uitspraak op bezwaar beroep ingesteld bij de Rechtbank. Ter zake hiervan is een griffierecht van 360 geheven. De Rechtbank heeft het beroep ongegrond verklaard.
- 1.4. Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld bij het Hof. Ter zake hiervan is een griffierecht van 548 geheven. De Heffingsambtenaar heeft een verweerschrift ingediend.
- 1.5. De mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad ter zitting van het Hof van 13 juni 2023. Partijen zijn verschenen. Belanghebbende heeft ter zitting een pleitnota overgelegd. Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt.
- 1.6. De zaak van belanghebbende is ter zitting gezamenlijk behandeld met de zaak met kenmerk BK-22/01155 ([A] BV). Hetgeen in de ene zaak is aangevoerd en overgelegd, geldt als in beide zaken te zijn aangevoerd en overgelegd, tenzij het specifiek op de desbetreffende zaak betrekking heeft.

Feiten

- 2.1. Belanghebbende huurt de onroerende zaak en exploiteert daarin een sportschool met aanverwante activiteiten (de sportschool).
- 2.2. Van 15 december 2020 tot en met 19 mei 2021 was de sportschool van overheidswege gesloten in verband met de coronamaatregelen. Gedurende deze periode zijn in de sportschool minimale schoonmaakwerkzaamheden verricht.

Oordeel van de Rechtbank

3. De Rechtbank heeft geoordeeld, waarbij belanghebbende is aangeduid als eiser en de Heffingsambtenaar als verweerder:

“5. In geschil is of verweerder het bezwaar terecht ongegrond heeft verklaard en of verweerder op juiste gronden en tot het juiste bedrag de aanslag aan eiseres heeft opgelegd. De waarde van het pand is niet in geschil. Evenmin is in geschil dat eiseres het pand op 1 januari 2021 huurde en als zodanig was aan te

merken als gebruiker.

6. Eiseres voert -zakelijk weergegeven- aan dat de door haar verstuurde e-mail van 25 februari 2021 als een bezwaarschrift moet worden aangemerkt en dat zij daarmee tijdig bezwaar heeft gemaakt. Voor zover het bezwaar niet per e-mail ingediend kon worden had verweerder eiseres overeenkomstig artikel 6:6, aanhef en onder b van de Algemene wet bestuursrecht in de gelegenheid moeten stellen het verzuim te herstellen. Ten aanzien van de aanslag stelt eiseres primair dat zij deze niet verschuldigd is, omdat het pand als gevolg van de door de overheid ingestelde corona-maatregelen tijdelijk van 1 januari 2021 tot en met 19 mei 2021 gesloten was en daarmee niet bruikbaar. Subsidiair stelt eiseres dat verweerder een herziene aanslag dient op te leggen voor de periode dat gebruik van het pand wel mogelijk was.

7. Verweerder stelt zich op het standpunt dat het beroep ongegrond moet worden verklaard. Verweerder heeft zich ter zitting nader op het standpunt gesteld dat de e-mail van 25 februari 2021, hoewel daarin wordt gesproken van een kwijtschelding, tevens aangemerkt kan worden als een bezwaar tegen de aanslag. Verweerder verzoekt de rechtbank daarom het bezwaar ontvankelijk te verklaren. In overeenstemming met het arrest van de Hoge Raad van 16 juli 2021[1], beperkt de rechtbank zich tot het inhoudelijke geschil.

8. De aanslag OZB is gebaseerd op de Verordening onroerende-zaakbelastingen Den Haag 2021 van de gemeente Den Haag (de Verordening OZB).

9. Ingevolge artikel 220, aanhef en onder a, van de Gemeentewet en artikel 1 en artikel 2, lid 1, aanhef en onder a, van de Verordening OZB wordt - kort gezegd - onder de naam onroerende-zaakbelastingen voor binnen de gemeente gelegen onroerende zaken een directe belasting geheven van degene die bij het begin van het kalenderjaar een onroerende zaak, die niet in hoofdzaak tot woning dient, gebruikt: de gebruikersbelasting.

10. Ingevolge artikel 4, eerste lid van de Verordening OZB is de heffingsmaatstaf de op voet van hoofdstuk IV van de Wet waardering onroerende zaken voor de onroerende zaak vastgestelde waarde. Artikel 6, eerste lid, onder b, ten tweede, van deze Verordening bepaalt dat de belasting voor onroerende zaken die niet in hoofdzaak tot woning dienen een percentage van 0,2230% van de heffingsmaatstaf bedraagt.

11. Volgens vaste rechtspraak dient onder het in artikel 220, aanhef en onder a, van de Gemeentewet gebezigde begrip "gebruik" te worden verstaan: het metterdaad bezigen van een onroerende zaak ter bevrediging van de eigen behoefte. Het betekent dat er sprake is van het beschikken over de onroerende zaak voor de eigen gebruiksdoeleinden. De Gemeentewet vereist niet dat het gebruik van de onroerende zaak onbeperkt moet zijn.[2] Weliswaar was het door de corona-maatregelen niet mogelijk de onroerende zaak voor de beoogde commerciële activiteiten te gebruiken, maar dat betekent niet dat de mogelijkheid om de onroerende zaak te gebruiken afwezig was. Eiseres heeft ter zitting immers verklaard dat zij gedurende de geldende corona-maatregelen nog toegang had tot de onroerende zaak, deze nog steeds was ingericht om te worden gebruikt als sportschool (opslag) en dat er schoonmaakwerkzaamheden zijn verricht. Reeds daaruit blijkt dat eiseres de zaak metterdaad hetzij beperkt kon bezigen ter bevrediging van haar behoeften. De verwijzing naar de uitspraak van de rechtbank Noord-Holland van 30 april 2018[3], baat eiseres niet. Anders dan hier aan de orde, ging het in die zaak om een bedrijfsruimte die door de belanghebbende niet meer werd gehuurd terwijl hij bij het begin van het kalenderjaar niet meer deed dan die bedrijfsruimte opruimen en schoonmaken om deze leeg op te kunnen leveren. Ook de verwijzing naar de uitspraak van het Gerechtshof Den Haag van 29 juni 2012[4], kan eiseres niet helpen, nu bovenstaand reeds is vast komen te staan dat eiseres de zaak metterdaad kon gebruiken ter bevrediging van zijn behoeften. Datzelfde heeft te gelden voor de verwijzing naar de uitspraak van de Hoge Raad van 7 oktober 1998[5].

12. Op grond van het voorgaande heeft verweerder eiseres op juiste gronden aangemerkt als gebruiker en haar de aanslag OZB gebruiker kunnen opleggen van 4.125.50, zijnde 0,2230% van 1.850.000, de voor het pand voor het belastingjaar 2021 vastgestelde WOZ-waarde.

13. De subsidiaire stelling van eiseres dat verweerder een lagere aanslag zou moeten vaststellen voor de periode waarin de sportschool wel open was en kon worden geëxploiteerd kan niet slagen. Verweerder heeft hierover ter zitting verklaard dat de Verordening OZB voor elke categorie (gebruiker, eigenaar woning en eigenaar niet-woning) een apart tarief kent en dat er geen mogelijkheid is opgenomen om op enige wijze rekening te houden met een korting op dit tarief. Voor zover eiseres hiermee verzoekt om coulance overweegt de rechtbank dat toepassing van de hardheidsclausule een discretionaire bevoegdheid van het college van burgemeester en wethouders is, die niet door de rechtbank kan worden getoetst.

14. Gelet op wat hiervoor is overwogen is het beroep ongegrond verklaard.

15. Voor een proceskostenveroordeling bestaat geen aanleiding.

()

[1] ECLI:NL:HR:2021:1153.

[2] Gerechtshof Amsterdam 22 oktober 2009, ECLI:NL:GHAMS:2009:BK4632.

[3] ECLI:NL:RBNHO:2018:3512.

[4] ECLI:NL:GHSGR:2012:BX5764.

[5] ECLI:NL:HR:1998:AA2318.”

Geschil in hoger beroep en conclusies van partijen

4.1. Primair is in geschil of sprake was van gebruik van de onroerende zaak in de zin van artikel 220, aanhef en letter a, van de Gemeentewet. Indien deze vraag bevestigend wordt beantwoord, is subsidiair in geschil of de aanslag tijdsevenredig moet worden verminderd. Belanghebbende beantwoordt de eerste vraag ontkennend en de tweede vraag bevestigend. De Heffingsambtenaar is de tegengestelde mening toegedaan. De ontvankelijkheid van het bezwaar en de beschikte waarde van de onroerende zaak zijn niet in geschil.

4.2. Belanghebbende concludeert primair tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank, de uitspraak op bezwaar en de aanslag. Subsidiair concludeert belanghebbende tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank en de uitspraak op bezwaar en tot vermindering van de aanslag tot een bedrag van 2.750,33. Voorts verzoekt belanghebbende om een proceskostenvergoeding.

4.3. De Heffingsambtenaar concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de Rechtbank.

Beoordeling van het hoger beroep

Belastingplichtig gebruik?

5.1. Ingevolge artikel 220, aanhef en letter a, Gemeentewet in samenhang met artikel 1 en artikel 2, lid 1, aanhef en letter a, van de Verordening onroerende-zaakbelastingen Den Haag 2021 (de Verordening) wordt, kort gezegd, een directe belasting geheven van degene die bij het begin van het kalenderjaar

een binnen de gemeente Den Haag gelegen onroerende zaak die niet in hoofdzaak tot woning dient, gebruikt.

5.2. Belanghebbende stelt zich op het standpunt dat op 1 januari 2021 geen sprake was van belastingplichtig gebruik van de onroerende zaak. Zij voert daartoe aan dat de onroerende zaak in verband met de coronamaatregelen van 15 december 2020 tot 19 mei 2021 van overheidswege gesloten was en niet toegankelijk voor publiek, waardoor het voor haar niet mogelijk was de onroerende zaak aan te wenden conform de beoogde bestemming, namelijk de exploitatie van de sportschool.

5.3. De Heffingsambtenaar heeft het standpunt van belanghebbende gemotiveerd weersproken.

5.4.1. Volgens vaste rechtspraak dient onder het in artikel 220, aanhef en letter a, Gemeentewet gebezigde begrip "gebruik" te worden verstaan: het metterdaad bezigen van een onroerende zaak ter bevrediging van de eigen behoefte (HR 5 september 1979, ECLI:NL:HR:1979:AX2715, BNB 1979/268). Dit betekent dat er sprake moet zijn van het beschikken over de onroerende zaak voor de eigen gebruiksdoeleinden. De enkele omstandigheid dat de onroerende zaak aan belanghebbende ter beschikking stond, is op zichzelf onvoldoende om haar als gebruiker in de zin van artikel 220, aanhef en letter a, Gemeentewet te kunnen aanmerken (HR 22 juli 1985, ECLI:NL:HR:1985:BH1705, BNB 1985/258 en HR 6 januari 2012, ECLI:NL:HR:2012:BV0250, BNB 2012/60). De Gemeentewet vereist niet dat het gebruik van de onroerende zaak zonder beperking moet zijn (Gerechtshof Amsterdam 22 oktober 2009, ECLI:NL:GHAMS:2009:BK4632).

5.4.2. Uit de wetsgeschiedenis (Kamerstukken II 1989/90, 21 591, nr. 3, p. 68) kan voorts het volgende worden afgeleid over de betekenis van het begrip "gebruiken" in (thans) artikel 220, aanhef en letter a, Gemeentewet:

"De wijziging van de term «feitelijk gebruiken» in «gebruiken» betekent overigens niet, dat de gebruikersbelasting ook kan worden geheven ter zake van leegstaande objecten. Een leegstaand object, dat wil zeggen een object dat echt leeg staat, en dat dus geen meubilair en dergelijke bevat, wordt ook niet gebruikt in de zin van artikel 219, onderdeel a. Dit is slechts anders indien een genothebbende krachtens een zakelijk recht zijn object bewust leeg laat staan met de bedoeling het voor bepaalde doeleinden voor zichzelf ter beschikking te houden."

5.5.1. Weliswaar was het door de coronabeperkingen gedurende een bepaalde periode niet mogelijk de onroerende zaak voor de beoogde commerciële activiteiten te gebruiken, maar belanghebbende had wel toegang tot de onroerende zaak en deze bleef in afwachting van de heropening steeds volledig als sportschool met het daartoe benodigde meubilair ingericht. Daarnaast zijn tijdens de verplichte sluiting minimale schoonmaakwerkzaamheden uitgevoerd. Hieruit volgt dat belanghebbende de onroerende zaak steeds bewust voor zichzelf ter beschikking heeft gehouden met de intentie haar weer te exploiteren als sportschool zodra dit mogelijk was. Na opheffing van de coronabeperkingen is dit ook gebeurd. Belanghebbende heeft de onroerende zaak dus, zij het beperkt, metterdaad gebezigd ter bevrediging van haar behoeften. Dat er op 1 januari 2021 geen schoonmaak-werkzaamheden zijn uitgevoerd, maakt dit niet anders.

5.5.2. Hetgeen belanghebbende heeft aangevoerd, kan niet leiden tot een ander oordeel.

Anders dan belanghebbende betoogt, leidt het enkele aanhouden van de onroerende zaak in afwachting van de opheffing van de coronabeperkingen niet ertoe dat geen sprake is van "metterdaad bezigen". Bovendien is haar situatie, anders dan zij betoogt, niet gelijk te stellen aan het geval waarin sprake is van leegstand en waarbij de genothebbende tevergeefs heeft geprobeerd de onroerende zaak te verhuren. Evenmin slagen belanghebbendes verwijzingen naar het geval van het onbewoond laten van een gemeubileerde woning na het overlijden van de gebruiker ervan, zonder dat die woning voor enig doel wordt aangewend, of naar het geval

waarin een boorlocatie in het verleden was gebruikt voor een proefboring maar sedertdien op die plaats geen enkele feitelijke werkzaamheid meer was verricht. Van beëindiging van een voorafgaand gebruik van de onroerende zaak is in het geval van belanghebbende immers geen sprake.

- 5.5.3. Gelet op het voorgaande heeft de Heffingsambtenaar belanghebbende terecht aangemerkt als gebruiker op 1 januari 2021 in de zin van artikel 220, aanhef en letter a, Gemeentewet en haar terecht de aanslag opgelegd.

Tijdsevenredige vermindering aanslag?

- 5.6. Subsidiair stelt belanghebbende dat de Heffingsambtenaar een lagere aanslag moet vaststellen, namelijk slechts naar rato van de periode in 2021 waarin de sportschool wel open was. Ook deze stelling volgt het Hof niet. De Verordening biedt geen grondslag voor een dergelijke tijdsevenredige heffing. Voor zover belanghebbende verzoekt om coulance overweegt het Hof dat toepassing van de hardheidsclausule een discretionaire bevoegdheid van het college van burgemeester en wethouders is, die niet door het Hof kan worden toegepast.

Slotsom

- 5.7. Gelet op het voorgaande is het hoger beroep ongegrond.

Proceskosten

Het Hof ziet geen aanleiding voor een veroordeling in de proceskosten.

Beslissing

Het Gerechtshof bevestigt de uitspraak van de Rechtbank.

Deze uitspraak is vastgesteld door R.A. Bosman, Chr.Th.P.M. Zandhuis en C. Maas, in tegenwoordigheid van de griffier M.G. Kastelein. De beslissing is op 11 juli 2023 in het openbaar uitgesproken.

aangetekend aan
partijen verzonden:

*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. - de vermelding 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.