

ECLI:NL:PHR:2019:1070

Instantie	Parket bij de Hoge Raad
Datum conclusie	22-10-2019
Datum publicatie	14-11-2019
Zaaknummer	19/01459
Formele relaties	Arrest Hoge Raad: ECLI:NL:HR:2020:168
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	-
Inhoudsindicatie	A-G IJzerman heeft conclusie genomen over vergoeding van de taxatiekosten van belanghebbende inclusief of exclusief omzetbelasting. Het betreft de zaak met nummer 19/01459 naar aanleiding van het beroep in cassatie van belanghebbende tegen de uitspraak op verzet van de Rechtbank Amsterdam, nr. AMS 18/2283. De inzet van het beroep in cassatie van belanghebbende is het vergoed krijgen van de aan belanghebbende gefactureerde omzetbelasting over de door hem gemaakte kosten voor het taxatierapport over de waarde van zijn woning. De Rechtbank heeft in de proceskostenveroordeling de heffingsambtenaar gelast de taxatiekosten te vergoeden, exclusief omzetbelasting. Dit terwijl belanghebbende heeft verzocht om een vergoeding van het volledige bedrag, inclusief omzetbelasting. De achtergrond van de proceskostenveroordeling is als volgt. De heffingsambtenaar heeft de WOZ-waarde van de woning en daarmee ook de gecombineerde aanslag gewijzigd en verlaagd, nadat belanghebbende beroep had ingesteld bij de Rechtbank. Belanghebbende heeft daarop het beroep ingetrokken en verzocht om vergoeding van de proceskosten in bezwaar en beroep, de kosten van het in de beroepsfase overgelegde taxatierapport inclusief omzetbelasting en het betaalde griffierecht. De Rechtbank heeft in de verlaging van de WOZ-waarde en de daarop volgende intrekking van het beroep aanleiding gezien om de heffingsambtenaar te veroordelen in de kosten. Het geschil in cassatie is beperkt tot de omzetbelasting begrepen in de kosten van het taxatierapport. De vergoeding voor de kosten van het taxatierapport heeft de Rechtbank vastgesteld op 106 (2 uur x 53 voor niet-inpandige taxatie), exclusief omzetbelasting ad 22,26. In de procedure op verzet heeft belanghebbende gesteld geen btw-plichtige ondernemer te zijn. Dat betekent dat aan belanghebbende gefactureerde omzetbelasting niet op aangifte kan worden verrekend. Die blijft dus op belanghebbende drukken, zodat de omzetbelasting wel vergoed had moeten worden. In de ongegrondverklaring van het verzet, waartegen belanghebbende thans in cassatie opkomt, heeft de Rechtbank overwogen dat het voor de rechter niet altijd duidelijk is of de omzetbelasting in aftrek kan worden gebracht. Om deze reden heeft de Rechtbank het aan partijen overgelaten om onderling de vergoeding van de omzetbelasting te regelen. Bij het ontbreken van dergelijke duidelijkheid rust, naar de A-G meent, de verplichting op de Rechtbank om over te gaan tot nader feitenonderzoek en zelf te beslissen op een verzoek tot vergoeding met omzetbelasting. Dat past immers binnen het kader van de door de belastingrechter vast te stellen proceskostenvergoeding. Het mag volgens de A-G niet worden overgelaten aan partijen om achteraf overeenstemming te bereiken over vergoeding van omzetbelasting als onderdeel van de proceskostenvergoeding. Het gaat in casu om een taxatie van het woonhuis van belanghebbende, terwijl de A-G de desbetreffende stellingen van belanghebbende zo opvat dat deze heeft gesteld in zijn woning geen btw-plichtige onderneming uit te oefenen. Dienaangaande had door de Rechtbank een zitting kunnen worden bepaald. De A-G betwijfelt echter of hier een zitting nodig was. Nu er in deze procedure geen aanwijzingen waren dat belanghebbende de over de taxatiekosten verschuldigde omzetbelasting kon verrekenen, dient de toegekende vergoeding naar zijn mening te worden verhoogd met de aan belanghebbende gefactureerde omzetbelasting. Ten slotte geeft de A-G de Hoge Raad in overweging als bewijsregels in dit kader het volgende te bepalen:

a) indien het gaat om voor vergoeding in aanmerking komende kosten ter zake van een eigen woning, wordt verondersteld dat een natuurlijk persoon die daarin woont geen btw-plichtige ondernemer is, tenzij er aanwijzingen zijn dat belanghebbende de over deze kosten verschuldigde btw wel kan verrekenen;
b) indien de heffingsambtenaar de stelling van een natuurlijk persoon dat hij geen btw-plichtige ondernemer is niet gemotiveerd betwist moet, behoudens ten processe gebleken aanwijzingen van het tegendeel, ervan worden uitgegaan dat de belanghebbende geen btw-plichtige ondernemer is;
c) een en ander waar aangewezen onder toepassing van hoor en wederhoor.
De conclusie strekt ertoe dat het beroep in cassatie van belanghebbende gegrond dient te worden verklaard.

Vindplaatsen Rechtspraak.nl
V-N Vandaag 2019/2562
V-N 2019/57.19 met annotatie van Redactie
NLF 2019/2638 met annotatie van Jan Sanders jr.
Belastingblad 2020/2
NTFR 2019/3051 met annotatie van mr. J.M. van der Vegt

Conclusie

1.1

1.2

1.3

1.4

is beperkt tot de omzetbelasting begrepen in de kosten van het taxatierapport. De vergoeding voor de kosten van het taxatierapport heeft de Rechtbank vastgesteld op 106 (2 uur x 53 voor niet-inpandige taxatie), exclusief omzetbelasting ad 22,26.

- 1.5 Belanghebbende is tegen deze uitspraak in verzet gekomen en heeft verzocht om vergoeding van die omzetbelasting. Belanghebbende heeft in het beroepschrift in de procedure in verzet gesteld een niet btw-plichtige ondernemer te zijn, zodat de aan belanghebbende in rekening gebrachte omzetbelasting wel voor vergoeding in aanmerking komt. De Rechtbank heeft echter geen reden gezien om een andere beslissing te nemen en heeft het verzet ongegrond verklaard. De Rechtbank heeft hiertoe overwogen dat het aan partijen onderling is om de vergoeding van de omzetbelasting te regelen. Het is voor de rechter namelijk niet altijd duidelijk of de rechtszoekende omzetbelasting verschuldigd is en of deze omzetbelasting in aftrek kan brengen.
- 1.6 Belanghebbende komt in cassatie op tegen de uitspraak op verzet en verzoekt de Hoge Raad de uitspraak op verzet te vernietigen, zelf in de zaak te voorzien en alsnog de omzetbelasting-component over het taxatierapport voor vergoeding in aanmerking te laten komen.
- 1.7 Ik heb aan deze zaak een conclusie gewijd omdat het hier gaat om een veel voorkomende problematiek en het mij voorkomt dat de in dit kader toe te passen procedurele regels en bewijsregels nog niet zijn uitgekristalliseerd.
- 1.8 De opbouw van deze conclusie is als volgt. In onderdeel 2 zijn de feiten en het geding in feitelijke instantie weergegeven. Onderdeel 3 bevat een uiteenzetting van het geding in cassatie. Onderdeel 4 omvat een overzicht van de relevante wetgeving, parlementaire geschiedenis, literatuur en jurisprudentie. In onderdeel 5 worden de middelen van belanghebbende beoordeeld; gevolgd door de conclusie in onderdeel 6.2

2 De feiten en het geding in feitelijke instantie

- 2.1 In een faxbericht aan de Rechtbank van 13 september 2018 heeft belanghebbende verklaard het beroep in te trekken en heeft hij verzocht de heffingsambtenaar te veroordelen in de proceskosten. Op pagina 4/5 van het faxbericht is een overzicht van de proceskosten in de procedure AMS/18/2283 opgenomen. Dit overzicht maakt melding van, onder meer, een bedrag van 128,26 voor een niet-inpandig opgenomen taxatierapport. Belanghebbende heeft (ook) verzocht om vergoeding van dit bedrag. Op pagina 5/5 is de onderliggende factuur opgenomen, waaruit blijkt dat aan (de gemachtigde van) belanghebbende 128,26 inclusief omzetbelasting in rekening is gebracht. Blijkens de omschrijving betreft het een taxatie van twee uren tegen een uurtarief van 53, exclusief omzetbelasting. De in rekening gebrachte omzetbelasting bedraagt 22,26.
- 2.2 In de uitspraak van 8 november 2018 heeft de Rechtbank, zonder zitting onder verwijzing naar artikel 8:54 van de Awb, de heffingsambtenaar, voor zover van belang in cassatie, veroordeeld in de kosten van het opstellen van het taxatierapport. De Rechtbank heeft de hoogte van de kostenvergoeding vastgesteld op 106 (2 uur niet-inpandige taxatie x 53). Voor zover thans van belang is overwogen:
Procesverloop
De rechtbank heeft op 23 maart 2018 een beroepschrift van [X] ontvangen dat is gericht tegen de uitspraak op bezwaar van de heffingsambtenaar van 13 februari 2018 (de bestreden uitspraak). Bij brief van 13 september 2018 heeft [X] het beroep ingetrokken en gevraagd om vergoeding van de proceskosten in bezwaar en beroep.
Overwegingen ()
3. Eiser heeft bij de intrekking van het beroep gevraagd om vergoeding van de forfaitaire proceskosten in bezwaar en beroep, de kosten van het in de beroepsfase overgelegde taxatierapport en het betaalde griffierecht.
4. () De rechtbank veroordeelt de heffingsambtenaar daarnaast in de kosten van het taxatierapport. De rechtbank stelt de hoogte van deze kostenvergoeding³ vast op 106,- (2 uur niet-inpandige taxatie x 53,-). ()

Belanghebbende heeft verzet ingesteld tegen de uitspraak van de Rechtbank van 8 november 2018.⁴ In het beroepschrift merkt (de gemachtigde van) belanghebbende het volgende op:

Geschil

1. In geschil is enkel de omvang van de toegekende proceskostenvergoeding.

Standpunt belanghebbende:

1. ()

2. Zonder nadere motivering wijkt de rechtbank af van de gevraagde vergoeding in die zin dat ze de btw over het taxatierapport niet vergoed. Aangezien mijn klant een niet btw-plichtige ondernemer is, zou de btw wel voor vergoeding in aanmerking moeten worden genomen. ()

2.4 Bij uitspraak van 7 februari 2019 heeft de Rechtbank het verzet ongegrond verklaard. Daartoe is overwogen:

() Beoordeling

4. De rechtbank heeft in de uitspraak van 8 november 2018 ten laste van de heffingsambtenaar een proceskostenveroordeling uitgesproken. Deze veroordeling bevat een bedrag van in totaal 106,- voor het uitgebrachte taxatierapport en daarbij verwezen naar de Richtlijn.

5. De in de Richtlijn gehanteerde bedragen zijn, zoals expliciet is vermeld, exclusief btw. In de Richtlijn staat daarover vermeld "De bovenstaande uurtarieven zijn steeds exclusief omzetbelasting. Volgens het genoemde arrest, rechtsoverweging 4.3.8, drukt de in rekening gebrachte omzetbelasting alleen op een belanghebbende als hij die belasting niet als voorbelasting in aftrek kan brengen. In dat geval worden de genoemde bedragen verhoogd met omzetbelasting." Met het arrest wordt bedoeld ECLI:NL:HR:2012:BX0904. Uit de Richtlijn, maar ook uit artikel 15 van het Besluit⁵, volgt dat in voorkomende gevallen het tariefbedrag moet worden verhoogd met de btw. Dat de rechtbank de btw niet apart in de uitspraak heeft benoemd maakt niet dat de uitspraak daarmee onjuist is.⁶ Het is aan partijen om onderling, met inachtneming van hetgeen hierover in de Richtlijn en het Besluit is vastgelegd, de vergoeding van de btw te regelen. Het is voor de rechter niet altijd duidelijk of de rechtszoekende btw is verschuldigd of dat deze aftrekbaar is.

6. De Rechtbank ziet geen reden om een andere beslissing te nemen dan die is genomen in de uitspraak van 8 november 2018. Het verzet is ongegrond. Dat betekent dat de buiten-zittinguitspraak niet verandert en het beroep niet-ontvankelijk is en niet inhoudelijk zal worden behandeld. ()

3 Het geding in cassatie

3.1 Belanghebbende heeft tijdig en ook overigens op regelmatige wijze beroep in cassatie ingesteld. Het College van Burgemeester en Wethouders van de gemeente Amsterdam heeft geen gebruik gemaakt van de geboden gelegenheid om een verweerschrift in te dienen.

3.2 Belanghebbende klaagt dat aan hem door de Rechtbank ten onrechte geen vergoeding van btw is toegekend over de door belanghebbende gemaakte WOZ-taxatiekosten. In het beroepschrift in cassatie staat:

() In de kern is deze zaak heel simpel. In geschil was de Woz-waarde van de woning. Lopende de beroepszaak besloot de heffingsambtenaar geheel aan ons tegemoet te komen en de Woz-waarde conform ons taxatierapport op 303.000 vast te stellen. Om deze reden hebben we de procedure ingetrokken en de rechtbank verzocht verweerder in de kosten van het geschil te veroordelen.

De rechtbank heeft vervolgens uitspraak gedaan en, helaas, een onjuiste uitspraak gedaan ten aanzien van de proceskostenvergoeding. Zij heeft ten onrechte geen btw vergoed over het taxatieproduct. Hiertegen ben ik in beroep gekomen en dit is afgewezen.

Onder punt 5 van de uitspraak op verzet staat dat de rechtbank geen onjuiste uitspraak gedaan heeft door geen standpunt in te nemen ten aanzien van de btw. Dit geeft blijk van een onjuiste visie op het recht. In art. 8:75 lid 1 Awb staat dat de rechter bij uitsluiting bevoegd is te oordelen over de proceskosten. Dat maakt dat hij exact moet aangeven in zijn uitspraak wat de omvang van de proceskosten zijn. Als hij iets niet aangeeft, wordt dat niet alsnog "geacht geregeld te worden" door de

procespartijen onderling. Voor dit standpunt van de rechtbank in de uitspraak op verzet ontbreekt elke basis in de wet. Als hij in zijn uitspraak een deel van de vergoeding niet benoemd, dan wordt dat deel niet vergoed. Dat betekent dat als daar een keer een foutje gemaakt wordt, dit in een latere fase hersteld moet worden.

Daarnaast snijdt het betoog van de rechtbank geen hout door te stellen dat de btw positie van de klant niet duidelijk was. Het betrof een woning waarin gewoond wordt. Zoiets is altijd zonder btw.

Bovendien, als er zaken waren waar de rechtbank over moet oordelen en die zijn haar niet duidelijk, dan is een zaak afdoen zonder zitting geen optie. Ook via deze route had een terugverwijzing moeten volgen.

Lang verhaal kort, ik verzoek u deze uitspraak te vernietigen en zelf in deze zaak te voorzien en alsnog de btw-component over het taxatierapport voor vergoeding in aanmerking te laten komen. Concreet betekent dit dat een correctie op de proceskostenvergoeding van $2 \times 53 \times 0,21 = 22,26$.

Ook voor deze procedure heeft onze klant kosten moeten maken. Ik verzoek u de gemeente daarin te veroordelen.

4 Wetgeving, parlementaire geschiedenis, jurisprudentie en literatuur

- 4.1 De Hoge Raad heeft op 9 juli 1999 een beslissing gegeven over het eventueel vergoeden van omzetbelasting over kosten van een deskundige. De Hoge Raad heeft op grond van artikel 7a van het Besluit tarieven in strafzaken geoordeeld dat de bedragen die voor vergoeding in aanmerking komen met omzetbelasting worden verhoogd mits de aan belanghebbende in rekening gebrachte omzetbelasting op haar drukt, dat wil zeggen dat de omzetbelasting niet als voorbelasting in aftrek kan worden gebracht. Dus geen vergoeding van aan een btw-ondernemer gefactureerde btw die de ondernemer immers in aftrek brengt. De Hoge Raad heeft verwezen naar het Hof om te beoordelen of deze situatie zich voordoet.⁷
- 3.2. () Op grond van artikel 1, letter b, juncto artikel 2, lid 1, letter b, van het Besluit proceskosten fiscale procedures kunnen kosten van een deskundige die aan een partij verslag heeft uitgebracht overeenkomstig de in de Wet tarieven in strafzaken en het daarbij behorende Besluit tarieven in strafzaken daarvoor vastgestelde bedragen worden begrepen in een kostenveroordeling. ()
- 3.3. Het Hof heeft geoordeeld dat ten aanzien van de kosten van een deskundige die aan een partij verslag heeft uitgebracht het vergoeden van omzetbelasting niet mogelijk is. Dit oordeel geeft onvoldoende inzicht in 's Hofs gedachting. Het betreft hier immers niet, zoals in het arrest van de Hoge Raad van 8 juni 1994, nr. 29588, BNB 1994/213, het geval was, kosten terzake van beroepsmatig verleende rechtsbijstand, voor welke kosten een forfaitair tarief geldt. Op grond van artikel 7a van het Besluit tarieven in strafzaken worden de bedragen die volgens dit Besluit voor vergoeding in aanmerking komen verhoogd met de omzetbelasting, die daarover is verschuldigd. De voor vergoeding in aanmerking komende kosten voor de werkzaamheden van de in 3.2 genoemde deskundige dienen dan ook te worden verhoogd met omzetbelasting naar de op grond van de bepalingen van de Wet op de omzetbelasting 1968 toepasselijke tarieven. Dit geldt echter, gelet op de strekking van dit artikel 7a, alleen indien de aan belanghebbende in rekening gebrachte omzetbelasting op haar drukt, dus niet indien zij die belasting als voorbelasting in aftrek kan brengen. De uitspraak en de stukken van het geding bevatten niet de gegevens om te kunnen beoordelen of deze situatie zich voordoet, zodat niet kan worden nagegaan of het Hof te dezen van de juiste rechtsopvatting is uitgegaan. Middel III is derhalve gegrond. De uitspraak kan niet in stand blijven en verwijzing moet volgen.
- 4.2 In de noot van de Redactie Vakstudie Nieuws bij dit arrest staat:⁸
Anders dan het Besluit proceskosten fiscale procedures gaat het bij het Besluit tarieven in strafzaken niet om forfaitaire bedragen, maar om werkelijke kosten. In dat beeld past het ook mede rekening te houden met omzetbelasting. Maar dan is het weer evenzeer passend slechts dan met omzetbelasting rekening te houden, indien deze ook drukt op degene die moet betalen.
- 4.3 Het Besluit proceskosten bestuursrecht bepaalde, ten tijde van de onderhavige procedure:

Artikel 1

Een veroordeling in de kosten als bedoeld in artikel 8:75 onderscheidenlijk een vergoeding van de kosten als bedoeld in artikel 7:15, tweede lid, of 7:28, tweede lid, van de Algemene wet bestuursrecht kan uitsluitend betrekking hebben op:

a. ()

b. kosten van een getuige, deskundige of tolk die door een partij of een belanghebbende is meegebracht of opgeroepen, dan wel van een deskundige die aan een partij verslag heeft uitgebracht, ()

Artikel 2

Het bedrag van de kosten wordt bij de uitspraak () als volgt vastgesteld:

a. (...)

b. ten aanzien van de kosten, bedoeld in artikel 1, onderdeel b: op de vergoeding die ingevolge artikel 8:36, tweede lid, van de Algemene wet bestuursrecht is verschuldigd; indien de kosten zijn gemaakt in bezwaar of administratief beroep wordt deze vergoeding vastgesteld met overeenkomstige toepassing van het bepaalde bij en krachtens de Wet tarieven in strafzaken; ()

- 4.4 Op 27 september 2001 is tijdens de behandeling in de Eerste Kamer van de Wijziging van de Algemene wet bestuursrecht met betrekking tot de kosten van bezwaar en administratief beroep, het volgende opgemerkt over vergoeding van taxatiekosten:9

De leden van de fractie van de SGP en van de fractie van de ChristenUnie stelden een vraag over artikel 7:15 Awb. Zij willen weten of onder de redelijkerwijs gemaakte kosten in het kader van een bezwaar tegen een WOZ-beschikking ook vallen de kosten van een in opdracht van de bezwaarde uitgevoerde taxatie van de betreffende zaken. In het eerste artikel van het Besluit proceskosten bestuursrecht is opgenomen welke kosten voor vergoeding in aanmerking komen. De door de leden van de SGP en de ChristenUnie genoemde kosten kunnen worden aangemerkt als kosten van een getuige of deskundige. In het Besluit proceskosten bestuursrecht zijn onder meer de kosten van «een deskundige die aan een partij verslag heeft uitgebracht», genoemd als voor vergoeding in aanmerking komende kosten (artikel 1, onderdeel b). Een taxatieverslag kan hieronder worden begrepen. Indien de belanghebbende de kosten van het uitvoeren van de taxatie in het kader van een bezwaar tegen een WOZ-beschikking redelijkerwijs heeft moeten maken, kan er een verplichting bestaan tot vergoeding van de gemaakte kosten bestaan op grond van het tweede lid van artikel 7:15 Awb. Of aan deze voorwaarden is voldaan is afhankelijk van de concrete feiten en omstandigheden. De vergoeding geschiedt in dit geval op basis van de regeling voor vergoeding van werkzaamheden door deskundigen als opgenomen in het Besluit tarieven in strafzaken.

- 4.5 De Hoge Raad heeft op 15 april 2011 geoordeeld dat in een procedure waarbij de belastingplichtige bij het Hof onweersproken had gesteld dat hij de omzetbelasting niet als voorbelasting in aftrek kan brengen, het uurtarief van de deskundige moet worden verhoogd met bij de belastingplichtige niet-aftrekbare omzetbelasting. De Hoge Raad heeft de zaak zelf afgedaan.10
- 3.2. Het Hof heeft geoordeeld dat belanghebbende met betrekking tot deze kosten geen recht heeft op een aanvullende vergoeding ter zake van de aan hem in rekening gebrachte omzetbelasting. Tegen dit oordeel komt belanghebbende in cassatie op.
- 3.3. Op grond van het bepaalde in artikel 1, letter b, en artikel 2, lid 1, letter b, van het Besluit proceskosten bestuursrecht, in verbinding met artikel 8:36, lid 2, van de Algemene wet bestuursrecht moet een veroordeling in de kosten van een deskundigenverslag worden vastgesteld met overeenkomstige toepassing van het bepaalde bij en krachtens de Wet tarieven in strafzaken. Krachtens artikel 3, lid 1, van laatstgenoemde wet is in artikel 6 van het Besluit tarieven in strafzaken 2003 (hierna: het Besluit) een tarief van ten hoogste 81,23 per uur vastgesteld. In artikel 15 van het Besluit is bepaald dat de bedragen, genoemd in het Besluit, worden verhoogd met de omzetbelasting die daarover is verschuldigd.
- 3.4. Voormeld artikel 15 brengt mee dat de voor vergoeding in aanmerking komende kosten voor de werkzaamheden van een deskundige behoren te worden verhoogd met omzetbelasting naar de op grond van de bepalingen van de Wet op de omzetbelasting 1968 toepasselijke tarieven. Gelet op de

strekking van deze bepaling geldt dat echter alleen indien de aan een belanghebbende in rekening gebrachte omzetbelasting op hem drukt, dus niet indien hij die belasting als voorbelasting in aftrek kan brengen (zie HR 9 juli 1999, nr. 34442, LJN AA2804, BNB 1999/377).

- 3.5. Hetgeen hiervoor in 3.3 en 3.4 is overwogen brengt mee dat het cassatieberoep gegrond is. De Hoge Raad kan de zaak afdoen. In het onderhavige geval heeft belanghebbende voor het Hof onweersproken gesteld dat hij de hem in rekening gebrachte omzetbelasting niet als voorbelasting in aftrek kan brengen. De aan hem toe te kennen vergoeding voor kosten van een deskundigenverslag, die - in cassatie onbestreden - 720 exclusief omzetbelasting bedraagt, moet daarom worden verhoogd met 19 percent, derhalve met 136,80. ()

- 4.6 In de noot van de Redactie Vakstudie Nieuws wordt uit dit arrest afgeleid:11

() Het belang van het hier besproken arrest schuilt erin dat de Hoge Raad onderstreept dat uit de uitspraak van de feitenrechter moet blijken dat hij rekening heeft gehouden met het bepaalde in art. 15 Btsz. In gevallen waarin de belanghebbende aan wie de taxatiekosten in rekening worden gebracht, de daarop drukkende omzetbelasting niet kan aftrekken, moet de rechter een vergoeding inclusief omzetbelasting toekennen. ()

- 4.7 De Hoge Raad heeft op 13 juli 2012 de rechtsregel uit overweging 3.4 van het arrest van 15 april 2011 herhaald.¹² Daarnaast heeft de Hoge Raad geconstateerd dat de vaststelling van de hoogte van de vergoeding voor een taxatieverslag in de praktijk in procedures over de toepassing van de Wet WOZ regelmatig aanleiding blijkt te geven tot geschillen. De Hoge Raad heeft de gerechten in feitelijke instantie opgeroepen om beleid te ontwikkelen voor een uniforme toepassing van bij de vaststelling van een vergoeding te hanteren uurtarief. Dergelijk beleid, waarover nader, is op 18 december 2012 verschenen.¹³

4.3.8. Artikel 15 van het Bts 2003 brengt mee dat de hiervoor bedoelde voor vergoeding in aanmerking komende kosten behoren te worden verhoogd met omzetbelasting naar het op grond van de bepalingen van de Wet op de omzetbelasting 1968 toepasselijke tarief. Gelet op de strekking van deze bepaling geldt dat echter alleen indien de aan een belanghebbende in rekening gebrachte omzetbelasting op hem drukt en dus niet indien hij die belasting als voorbelasting in aftrek kan brengen (zie HR 15 april 2011, nr. 10/04313, LJN BQ1222, BNB 2011/184).

()

4.3.12. De vaststelling van de hoogte van de vergoeding voor een taxatieverslag blijkt in de praktijk in procedures over de toepassing van de Wet WOZ regelmatig aanleiding te geven tot geschillen. In aanmerking genomen dat de beslissing over het te hanteren uurtarief vooral van feitelijke aard is, is het wenselijk dat de gerechten in feitelijke instantie beleid ontwikkelen voor een uniforme toepassing van bij de vaststelling van een vergoeding te hanteren uurtarieven. Deze zullen zich, gelet op hetgeen hiervoor onder 4.3.2 tot en met 4.3.8 is overwogen, moeten richten naar de aard van de te taxeren objecten.

- 4.8 De Hoge Raad heeft in zijn arrest van 16 november 2012 de vergoeding voor de kosten van het taxatierapport zelf vastgesteld, waarbij zij opgemerkt dat er thans een afwijking zit in het uurtarief en het btw percentage.¹⁴ Omdat er in deze procedure geen aanwijzingen waren dat belanghebbende de over deze kosten verschuldigde omzetbelasting kon verrekenen, dient het bedrag te worden verhoogd met de daarover verschuldigde omzetbelasting.

3.10.2. Ook heeft de heffingsambtenaar verweer gevoerd met betrekking tot de hoogte van het uurtarief dat gehanteerd moet worden bij een (eventuele) vergoeding voor de kosten van het taxatierapport. Ten aanzien daarvan dienen de uitgangspunten in acht te worden genomen die zijn geformuleerd in het arrest van de Hoge Raad van 13 juli 2012, nr. 11/04133, LJN BX0919, BNB 2012/259. Op basis daarvan is de Hoge Raad van oordeel dat belanghebbende in redelijkheid een taxateur heeft kunnen inschakelen voor het opstellen van een taxatierapport. Tevens is de Hoge Raad van oordeel dat werkzaamheden voor de taxatie van het onderhavige object, een woning, gelet op de aard van dat object van dien aard zijn dat voor de vergoeding van de kosten daarvoor kan worden volstaan met een uurtarief van 50. Nu er geen aanwijzingen zijn dat belanghebbende de over deze kosten verschuldigde btw kan verrekenen, dient dit

bedrag te worden verhoogd met de daarover verschuldigde btw. De vergoeding voor de kosten van het taxatierapport dient verder te worden gebaseerd op een tijdsbesteding van 4 uren, nu de Rechtbank heeft vastgesteld dat de taxateur 4 uren aan de taxatie heeft besteed, en de heffingsambtenaar in hoger beroep niet tegen die vaststelling is opgekomen. De vergoeding voor de kosten van het taxatierapport dient aldus te worden vastgesteld op 4 maal 59,50 = 238.

4.9 Op 18 december 2012 is het beleid verschenen, waar de Hoge Raad in het eerder in dit hoofdstuk opgenomen arrest van 13 juli 2012 om heeft verzocht. Het betreft de Richtlijn van de belastingkamers van de gerechtshoven inzake vergoeding van proceskosten bij WOZ-taxaties, Raad voor de Rechtspraak.¹⁵

4.10 Na een kleine wijziging in het uurtarief luidde het beleid ten tijde van de onderhavige procedure als volgt:¹⁶

Richtlijn van de belastingkamers van de gerechtshoven inzake vergoeding van proceskosten bij WOZ-taxaties, Raad voor de Rechtspraak

In zijn arrest van 13 juli 2012, nr. 11/02035 (ECLI:NL:HR:2012:BX0904) roept de Hoge Raad de gerechten in feitelijke instantie op beleid te ontwikkelen voor uniforme toepassing van de te hanteren uurtarieven voor de vergoeding van de kosten van een taxatieverslag in procedures over waardebeschikkingen op grond van de Wet waardering onroerende zaken. Overleg tussen vertegenwoordigers van belastingkamers van de gerechtshoven en van de rechtbanken heeft geleid tot het opstellen van de onderstaande richtlijn.

Uurtarief taxateur

Betreffende woningtaxaties: 53 per uur.

Betreffende taxaties van courante niet-woningen: 68 per uur.

Ten aanzien van taxaties van alle incurante niet-woningen: de gefactureerde taxatiekosten tot het in het Besluit proceskosten bestuursrecht vermelde maximum.

Aantal uren besteed aan het taxatierapport

Het aantal uren dat is gemoeid met de taxatie van een onroerende zaak en het opstellen van een rapport wordt gesteld op:

2 voor een niet-inpandige woningtaxatie;

4 voor een woningtaxatie met inpandige opname.

Voor het aantal uren van taxaties van overige objecten wordt geen norm gesteld. De aard van de objecten is daarvoor te divers.

(). De bovenstaande uurtarieven zijn steeds exclusief omzetbelasting. Volgens het genoemde arrest, rechtsoverweging 4.3.8, drukt de in rekening gebrachte omzetbelasting alleen op een belanghebbende als hij die belasting niet als voorbelasting in aftrek kan brengen. In dat geval worden de genoemde bedragen verhoogd met omzetbelasting. ().

Inwerkingtreding

Deze richtlijn geldt vanaf 1 juli 2018 en vervangt de Richtlijn van de belastingkamers van de gerechtshoven inzake vergoeding van proceskosten bij WOZ-taxaties, Staatscourant 2012, nr. 26039 van 18 december 2012.

5 Beoordeling

5.1 Belanghebbende klaagt dat door de Rechtbank geen vergoeding is toegekend van de aan hem gefactureerde omzetbelasting terzake van de gemaakte taxatiekosten voor de waardebepaling van zijn woning.

5.2 Er zijn kosten gemaakt inclusief omzetbelasting voor de taxatie van de woning van belanghebbende.¹⁷ Met de intrekking van het beroep bij de Rechtbank is verzocht om vergoeding van de proceskosten, waaronder het volledige bedrag van de taxatiekosten van 128,26. De Rechtbank heeft in plaats daarvan de proceskostenvergoeding vastgesteld op 106, exclusief omzetbelasting, zijnde een bedrag

van 22,26. Dit is het bedrag dat belanghebbende aanvullend vergoed wil krijgen.

- 5.3 Ter onderbouwing van zijn oordeel heeft de Rechtbank verwezen naar de Richtlijn van de belastingkamers van de gerechtshoven inzake vergoeding van proceskosten bij WOZ-taxaties, Raad voor de Rechtspraak (hierna: de Richtlijn).¹⁸ Uit de Richtlijn volgt dat de daarin genoemde bedragen worden verhoogd met omzetbelasting in het geval dat die belasting niet als voorbelasting in aftrek kan worden gebracht. De Richtlijn gaat echter niet in op de bewijslevering van eventuele omzetbelastingplicht bij belanghebbende.
- 5.4 In de procedure op verzet heeft belanghebbende gesteld geen btw-plichtige ondernemer te zijn. Dat betekent dat aan belanghebbende gefactureerde omzetbelasting niet op aangifte kan worden verrekend. Die blijft dus op belanghebbende drukken, zodat de omzetbelasting wel vergoed had moeten worden.¹⁹ In de ongegrondverklaring van het verzet, waartegen belanghebbende thans in cassatie opkomt, heeft de Rechtbank overwogen dat het voor de rechter niet altijd duidelijk is of de omzetbelasting in aftrek kan worden gebracht. Om deze reden heeft de Rechtbank het aan partijen overgelaten om onderling de vergoeding van de omzetbelasting te regelen.
- 5.5 Bij het ontbreken van dergelijke duidelijkheid rust, naar ik meen, de verplichting op de Rechtbank om over te gaan tot nader feitenonderzoek en zelf te beslissen op een verzoek tot vergoeding met omzetbelasting. Dat past immers binnen het kader van de door de belastingrechter vast te stellen proceskostenvergoeding. Het mag mijns inziens niet worden overgelaten aan partijen om achteraf overeenstemming te bereiken over vergoeding van omzetbelasting als onderdeel van de proceskostenvergoeding. Waarbij ik mij overigens afvraag wat te doen staat bij ontbreken van overeenstemming. Dan naar de burgerlijke rechter? Dat zou weinig efficiënt zijn en wordt bij minder grote bedragen al gauw: wie procedeert om een koe, geeft er een toe.
- 5.6 Het gaat in casu om een taxatie van het woonhuis van belanghebbende, terwijl ik de desbetreffende stellingen van belanghebbende zo opvat dat hij heeft gesteld in zijn woning geen btw-plichtige onderneming uit te oefenen. Dienaangaande had door de Rechtbank een zitting kunnen worden bepaald.²⁰
- 5.7 Echter, of hier een zitting nodig was kan worden betwijfeld. Nu er in deze procedure geen aanwijzingen waren dat belanghebbende de over de taxatiekosten verschuldigde omzetbelasting kon verrekenen, dient de toegekende vergoeding naar mijn mening te worden verhoogd met de aan belanghebbende gefactureerde omzetbelasting.²¹
- 5.8 De Hoge Raad heeft op 15 april 2011 geoordeeld dat in een procedure waarbij de belastingplichtige voor het Hof onweersproken had gesteld dat hij de omzetbelasting niet als voorbelasting in aftrek kon brengen, het uurtarief van de deskundige moet worden verhoogd met bij de belastingplichtige niet-aftrekbare omzetbelasting. De Hoge Raad heeft de zaak zelf afgedaan.²²
- 5.9 De Hoge Raad heeft op 16 november 2012 de vergoeding voor de kosten van het taxatierapport zelf vastgesteld. Omdat er in deze procedure geen aanwijzingen waren dat belanghebbende de over deze kosten verschuldigde omzetbelasting kon verrekenen, dient dit bedrag te worden verhoogd met de daarover verschuldigde omzetbelasting.²³
- 5.10 Ik geef de Hoge Raad in overweging als bewijsregels in dit kader het volgende te bepalen:
- a) indien het gaat om voor vergoeding in aanmerking komende kosten ter zake van een eigen woning, wordt verondersteld dat een natuurlijk persoon die daarin woont geen btw-plichtige ondernemer is, tenzij er aanwijzingen zijn dat belanghebbende de over deze kosten verschuldigde btw wel kan verrekenen;
 - b) indien de heffingsambtenaar de stelling van een natuurlijk persoon dat hij geen btw-plichtige ondernemer is niet gemotiveerd betwist moet, behoudens ten processe gebleken aanwijzingen van het tegendeel, ervan worden uitgegaan dat de belanghebbende geen btw-plichtige ondernemer is;
 - c) een en ander waar aangewezen onder toepassing van hoor en wederhoor.
- 5.11 De klacht van belanghebbende treft doel.

6 Conclusie

De conclusie strekt ertoe dat het beroep in cassatie van belanghebbende gegrond dient te worden verklaard.

De Procureur-Generaal bij de
Hoge Raad der Nederlanden

Advocaat-Generaal

-
- ¹ Rechtbank Amsterdam 7 februari 2019, nr. AMS 18/2283.
 - ² De in deze conclusie opgenomen citaten uit jurisprudentie en literatuur zijn meestal zonder daarin voorkomende voetnoten opgenomen. Citaten met een tekstbewerking, zoals onderstrepingen, vet- of cursiefzettingen, zijn veelal als onbewerkt weergegeven. In citaten voorkomende witregels zijn soms weggelaten.
 - ³ Voetnoot in origineel: Met toepassing van de Richtlijn van de belastingkamers van de gerechtshoven inzake vergoeding van proceskosten bij WOZ-taxaties, Raad voor de Rechtspraak (Stcr 2018-28796).
 - ⁴ Belanghebbende heeft hoger beroep ingesteld, waarop het beroepschrift is doorgezonden aan de Rechtbank.
 - ⁵ Voetnoot in origineel: het Besluit tarieven in strafzaken 2003.
 - ⁶ Voetnoot in origineel: aanvullend verwijst de rechtbank naar hoofdstuk 4 van de Handleiding proceskosten in WOZ-zaken van de VNG waarin staat dat bij de vergoeding zonodig btw moet worden vergoed.
 - ⁷ HR 9 juli 1999, nr. 34442, ECLI:NL:HR:1999:AA2804.
 - ⁸ V-N 1999/36.3.
 - ⁹ *Kamerstukken I* 2001/02, 27 024, nr. 17, p. 6.
 - ¹⁰ HR 15 april 2011, nr. 10/04313, ECLI:NL:HR:2011:BQ1222.
 - ¹¹ V-N 2011/21.9.
 - ¹² HR 13 juli 2012, nr. 11/02035, ECLI:NL:HR:2012:BX0904.
 - ¹³ Zie onderdeel 4.9.
 - ¹⁴ HR 16 november 2012, nr. 11/02517, ECLI:NL:HR:2012:BY2770.
 - ¹⁵ Richtlijn van de belastingkamers van de gerechtshoven inzake vergoeding van proceskosten bij WOZ-taxaties, Raad voor de Rechtspraak, van 28 december 2012, Stcrt. 2012, 26039.
 - ¹⁶ Richtlijn van de belastingkamers van de gerechtshoven inzake vergoeding van proceskosten bij WOZ-taxaties, Raad voor de Rechtspraak, van 28 mei 2018, Stcrt. 2018, 28796.
 - ¹⁷ Zie onderdeel 2.1 van deze conclusie.
 - ¹⁸ Zie 4.10.
 - ¹⁹ Zie 2.3.
 - ²⁰ Ingevolge artikel 8:55, lid 9 van de Awb.
 - ²¹ Zie 4.8.
 - ²² Zie 4.5.
 - ²³ Zie 4.8.
-