



Rapport

Rapport over een klacht betreffende de heffingsambtenaar van de gemeente Elburg

Datum: 16 maart 2012

Rapportnummer: 2012/038

Klacht

Verzoeker klaagt erover dat de gemeente Elburg is voorbijgegaan aan de strekking van de uitspraak van de belastingrechter met betrekking tot de WOZ-waarde van zijn pand voor de jaren 2007 en 2010 door hem geen ambtshalve vermindering te verlenen van de WOZ-aanslagen voor 2008, 2009 en 2011.

Bevindingen en beoordeling

Bevindingen

1. de belastingjaren 2003 - 2006

Verzoeker is eigenaar van een in 2003 gebouwde bungalow met berging, op een perceel dat grotendeels in gebruik is voor zijn tuinbouwbedrijf. De heffingsambtenaar van de gemeente Elburg stelde jaarlijks, voor het eerst voor het jaar 2003, de waarde van verzoekers eigendom vast door middel van een voor bezwaar vatbare beschikking. Verzoekers diende tegen de waardebeschikkingen voor de jaren 2003, 2004 en 2005 steeds een bezwaarschrift in, die de heffingsambtenaar gegrond verklaarde. Tegen de waardebeschikking voor het belastingjaar 2006 diende verzoeker geen bezwaarschrift in.

2. het belastingjaar 2007

a. de waardebeschikking

De heffingsambtenaar stelde voor het jaar 2007 de waarde van verzoekers onroerende zaak bij beschikking van 31 maart 2007 vast op € 400.000 per waardepeildatum 1 januari 2005.

b. het bezwaar en beroep

De heffingsambtenaar verklaarde verzoekers bezwaarschrift bij besluit van 21 januari 2008 ongegrond. Verzoeker kwam vervolgens in beroep bij de belastingkamer van de rechtbank te Zutphen, die op 18 november 2009 uitspraak deed.

De rechtbank verklaarde het beroep gegrond, en overwoog daarbij onder meer, dat de heffingsambtenaar de waarde voor verzoekers woning had vastgesteld volgens de instructie voor waardebepaling (zie hierna, onder Achtergrond, punt 2.) welke, hoewel die methode niet dwingend is voorgeschreven, in het algemeen toch een goed hulpmiddel is. Voorts overwoog de rechtbank dat het perceel waarop de woning is gebouwd een agrarische bestemming heeft en dat de schuur en de grond in gebruik zijn voor verzoekers bedrijf, maar dat de heffingsambtenaar niet duidelijk heeft gemaakt waarom 70% of meer van de waarde van de woning dan moet worden toegerekend aan de woondelen en

evenmin waarom de woning niet als een agrarische bedrijfswoning kon worden beschouwd. De rechtbank concludeerde dat de heffingsambtenaar onvoldoende aannemelijk had gemaakt dat de waarde van de zaak niet hoger was vastgesteld dan de waarde in het economisch verkeer op de waardepeildatum.

De heffingsambtenaar verklaarde in zijn reactie op het verslag van bevindingen, dat zowel op de zitting als in het daaraan voorafgaande mediationtraject uitleg met betrekking tot de 70%-regeling is gegeven. De waarde van de zaak in het economisch verkeer was op grond van de vergelijkingsmethode juist en verzoeker heeft zowel op de zitting als tijdens de mediation bevestigd dat als het object als een woning gewaardeerd moet worden de waarde aannemelijk is.

c. het hoger beroep

De heffingsambtenaar kwam tegen de uitspraak van de rechtbank in hoger beroep bij het Gerechtshof te Arnhem. Het Hof verklaarde op 13 juli 2010 verzoekers beroep bij de rechtbank gegrond, en vernietigde de uitspraak op bezwaar van de heffingsambtenaar voor zover die betrof de WOZ-beschikking. Verder besloot het Hof de waarde van de zaak te verminderen tot € 290.000.

Het Hof betrok in zijn overwegingen dat de door de heffingsambtenaar over eerdere jaren gehanteerde waarderingswijze niet zo duidelijk in strijd was met de wet dat verzoeker op nakoming daarvan niet kon rekenen. Volgens de heffingsambtenaar was de woning in voorgaande jaren vanwege de agrarische bestemming als niet-woning aangemerkt, maar is door een voorgenomen wijziging van het bestemmingsplan de woonbestemming van de woning gaan overheersen. Naar het oordeel van het Hof stond dit echter aan een beroep door verzoeker op het vertrouwensbeginsel niet in de weg. Verzoeker beschikte ook al over een ontheffing van het bestemmingsplan, zodat een verkoop van alleen de woning mogelijk was.

Volgens het Hof was de heffingsambtenaar gehouden de in voorgaande jaren gehanteerde waardering als niet-woning ook voor het jaar 2007 toe te passen, omdat er vertrouwen is gewekt over de wijze van waarderen en dat vertrouwen niet is opgezegd. Nu de door de heffingsambtenaar vastgestelde waarde als niet-woning is vastgesteld op € 290.000 en verzoeker dat niet heeft weersproken stelde het Hof de waarde voor het jaar 2007 op dat bedrag vast.

3. de belastingjaren 2008 en 2009

De waardebeschikking voor 2008 is vastgesteld op een waarde van € 437.000 op de peildatum 1 januari 2007. Verzoeker diende tegen deze beschikking tijdig, op 13 mei 2008 een bezwaarschrift in. In reactie hierop deelde heffingsambtenaar hem op 16 januari 2009 onder meer mee geen reden te zien om de waarde van de woning aan te passen en:

"U hebt in het vorige tijdvak bezwaar, en vervolgens beroep, ingediend omdat u van mening bent dat de toegepaste waarderingsmethode onjuist is. U bent van mening dat het object moet worden gewaardeerd als agrarisch object. Deze beroepsprocedure bij de rechtbank is nog niet afgehandeld. Mocht het zo zijn dat u in het gelijk wordt gesteld in uw beroep, zal ik de waarde naar aanleiding van deze uitspraak van de rechtbank herzien."

De waardebeschikking voor 2009 is vastgesteld op € 446.000. Tegen deze beschikking diende verzoeker geen bezwaarschrift in, volgens hem omdat hij in afwachting was van de uitspraak in beroep met betrekking tot de waardebeschikking voor 2007 (uitspraak volgde op 18 november 2009; zie hiervoor; onder 2b.)

In haar reactie op het verslag van bevindingen wees de heffingsambtenaar er op, dat verzoeker door het Gerechtshof in het gelijk is gesteld omdat het vertrouwensbeginsel was geschonden en niet met betrekking tot de waarderingsmethode. Het Gerechtshof heeft ook aangegeven dat de uitspraak alleen betrekking had op de lopende procedure.

Overigens is verzoeker niet in zijn belangen geschaad, omdat ambtshalve de waarde uitgebreid is getoetst.

4. het belastingjaar 2010

Voor het jaar 2010 stelde de heffingsambtenaar bij beschikking van 27 februari 2010 de waarde van verzoekers eigendom vast op € 451.000 per waardepeildatum 1 januari 2009. Tegen deze beschikking diende verzoeker tijdig een bezwaarschrift in, dat de heffingsambtenaar op 30 november 2010 ongegrond verklaarde. Op het vervolgens door verzoeker ingestelde beroep deed de belastingkamer van de rechtbank te Zutphen op 25 mei 2011 uitspraak.

De rechtbank verklaarde het beroep gegrond, en overwoog daarbij onder meer dat de grond en de schuur voor verzoekers bedrijf in gebruik zijn en dat de heffingsambtenaar de waarde van de woning mocht bepalen met behulp van de vergelijkingsmethode. Volgens de rechtbank diende de heffingsambtenaar ook bij gebruikmaking van de vergelijkingsmethode aannemelijk te maken dat de waarde van de woning niet te hoog was vastgesteld. Nu niet voldoende inzichtelijk was gemaakt op welke wijze bij de waardering van de woning rekening was gehouden met de waardedrukkende invloed van de agrarische bestemming oordeelde de rechtbank dat de heffingsambtenaar niet had voldaan aan de op hem rustende last om aannemelijk te maken dat de waarde van de woning niet te hoog was vastgesteld. Omdat zowel verzoeker als de heffingsambtenaar de door hen verdedigde waarde niet hadden onderbouwd stelde rechtbank die vast op € 340.000 per 1 januari 2009.

5. het belastingjaar 2011

De waardebeschikking voor het jaar 2011 is vastgesteld op € 443.000 per waardepeildatum 1 januari 2010. Verzoeker diende per brief aan de heffingsambtenaar van 31 mei 2011 een verzoek in om de waarde ambtshalve aan te passen, conform de uitspraak van de belastingkamer van de rechtbank Zutphen van 25 mei 2011. Op dat verzoek reageerde de heffingsambtenaar per brief van 7 juni 2011, waarin zij verzoeker meedeelde geen redenen te zien om de waarde ambtshalve te verlagen.

6. het standpunt van de heffingsambtenaar

In het kader van het onderzoek van de Nationale ombudsman deelde de heffingsambtenaar van de gemeente Elburg onder meer het volgende mee.

standpunt

De uitspraken van de rechtbank hebben betrekking op één waardebeschikking en de consequenties daarvan zijn doorgevoerd op de beschikking waar die uitspraak betrekking op heeft.

Het Gerechtshof oordeelde op 13 juli 2010, dat de waarderingsmethode niet onjuist is en dat verzoeker geen beroep kan doen op het vertrouwensbeginsel dat zijn eigendom gewaardeerd moet worden als een bedrijf met een woning. De uitspraak van de rechtbank van 25 mei 2011 bevestigde dat de gehanteerde waarderingsmethode juist is, zij het, dat de onderbouwing van de waarde onvoldoende is geoordeeld.

Het verzoek om ambtshalve vermindering voor de andere jaren staat los van de rechterlijke uitspraak. De waarde is vastgesteld op basis van gerealiseerde verkoopprijzen rond de peildatum in Elburg.

Verzoeker vindt de onderbouwing onvoldoende omdat het niet om verkochte zaken op percelen met een agrarische bestemming gaat en de rechter stelde hem op dit punt in het gelijk. Daarom is bij de ambtshalve beoordeling gebruik gemaakt van de verkoopprijzen van woningdelen op percelen met agrarische bestemming, ook om duidelijk te maken dat het waardeniveau van dergelijke woningen soortgelijk is aan die van woningen op percelen met een woonbestemming.

De waarde is dus aannemelijk gemaakt met toepassing van de door de rechter als juist geoordeelde waarderingsmethode en is gebaseerd op verkopen op de openbare markt en op agrarische grond.

reactie op vragen van de Nationale ombudsman

In reactie op de vragen van de Nationale ombudsman reageerde de heffingsambtenaar met onder meer het volgende.

Tegen de uitspraak van de rechtbank van 25 mei 2011 is geen hoger beroep ingesteld na een afweging van de kosten en de baten. Van belang was de conclusie dat het object terecht als woning is aangemerkt en de gevolgde waarderingsmethode de juiste is.

Voor de jaren 2008, 2009 en 2011 gaat het om een waardepeildatum per 1 januari 2007, 2008 en 2010. Voor deze jaren is de waarde bepaald op grond van de gerealiseerde verkopen van vergelijkbare woningen, waarbij rekening is gehouden met de bestemming daarvan.

In de beslissing op verzoekers bezwaarschrift tegen de WOZ-beschikking voor 2008 is aangegeven dat indien de op dat moment lopende procedure in zijn voordeel zou worden beslist het besluit eventueel zou worden herzien. De uitkomst van de procedure was in het voordeel van verzoeker, maar met de restrictie dat de herziening enkel het belastingjaar 2007 gold, en alleen omdat volgens het Gerechtshof het vertrouwensbeginsel was geschonden en niet omdat de waarderingsmethode onjuist was. De uitspraak gaf geen reden tot herziening van de waarde van 2008, omdat in het besluit op het bezwaar voldoende aannemelijk was gemaakt dat de vastgestelde waarde niet te hoog was.

De waarde per waardepeildatum 1 januari 2008 en 1 januari 2010 is onderbouwd volgens de modelmatige waardebepaling, op basis van verkoopgegevens van woningdelen op agrarische grond. Daarmee is uitvoering gegeven aan de rechterlijke uitspraken waardoor verzoeker meer inzicht is gegeven. Verkopen van woningen op agrarische grond worden in de marktanalyse voor de WOZ niet als bruikbaar gekwantificeerd, omdat deze in het algemeen niet tot stand komen op de openbare markt en daarom niet als marktconform kunnen worden aangemerkt. Vaak gaat het om een verkoop van een onderdeel van een samenstel of om een familieverkoop. Het waardeniveau is echter van dien aard dat ook daarmee de waarde van verzoekers woning aannemelijk gemaakt kan worden.

Iedere waardebepaling staat los van de vorige. Per waardepeildatum moet een waarde aannemelijk worden gemaakt met gerealiseerde prijzen voor vergelijkbare objecten. Bij de waardebepaling is rekening gehouden met de verschillen tussen de vergeleken objecten. In dit geval is extra aandacht gegeven aan het feit dat verzoekers woning ligt op een perceel met agrarische bestemming.

Er is niet aangesloten bij de waarde van de rechtbank in de uitspraak van 25 mei 2011, omdat voor die waarde aansluiting is gezocht bij de waarde van het object na de procedure over de waardepeildatum per 1 januari 2005. De rechtbank heeft de door verzoeker genoemde waarde van € 340.000 overgenomen. Deze waarde is een compromis en kan niet worden beschouwd als een waarde in de zin van artikel 17, lid 2, van de Wet WOZ.

7. De reactie van verzoeker

In zijn reactie op het verslag van bevindingen schreef verzoeker onder meer, dat de heffingsambtenaar regelmatig wees op vergelijkingsobjecten en taxatierapporten, ook op de zitting op de rechtbank van 25 mei 2011 over de aanslag over 2010, maar waar weer is verwezen naar drie andere vergelijkingsobjecten dan die zijn gebruikt ter onderbouwing van het besluit van 30 november 2010 met betrekking tot de aanslag over 2010. Volgens verzoeker roept dat gereede twijfel op aan de juistheid van de gemaakte keuzen en onderbouwing daarvan. Hoewel de heffingsambtenaar stelt dat het gaat om objecten op grond met een agrarische bestemming wordt steeds vergeleken met burgerwoningen en is geen van de gekozen objecten een bedrijfswoning van een functionerende onderneming. Dit was voor de rechter de reden om de waarde, overeenkomstig zijn bezwaren, naar beneden bij te stellen.

Verzoeker achtte het argument van de heffingsambtenaar dat iedere waardebepaling op zichzelf staat niet meer houdbaar na drie uitspraken, en het kan volgens hem ook niet de bedoeling zijn dat hij jaarlijks via de rechtbank de waarde moet laten aanpassen.

Beoordeling

8. De Nationale ombudsman toetst in dit geval aan het redelijkheidsvereiste.

De overheid weegt de verschillende belangen tegen elkaar af voordat zij een beslissing neemt. De uitkomst hiervan mag niet onredelijk zijn.

De overheid verzamelt bij haar handelen de relevante feiten en kijkt naar alle omstandigheden. De verzamelde gegevens worden betrokken bij de belangen die op een zorgvuldige wijze tegenover elkaar worden afgewogen.

9. In dit geval gaat het om de klacht dat de heffingsambtenaar van de gemeente Elburg verzoeker geen ambtshalve vermindering heeft willen verlenen voor de aan verzoeker opgelegde WOZ-aanslagen voor de jaren 2008, 2009 en 2011. Volgens de heffingsambtenaar was daarvoor geen grond, omdat die aanslagen en de waardebeschikkingen zijn gebaseerd op de actuele, gerealiseerde marktprijzen voor vergelijkbare objecten. Verzoeker bestreed dat, onder verwijzing naar de uitspraak van het Gerechtshof in het hoger beroep met betrekking tot de WOZ-aanslag voor 2007.

10. De aanslag voor 2007 is gebaseerd op een waarde van de zaak op 1 januari 2005, dat is de waarde van het object als niet-woning in de zin van de Wet WOZ. Na een bezwaarprocedure deed de belastingkamer van rechtbank te Zutphen op 18 november 2009 uitspraak in beroep. In hoger beroep overwoog het Gerechtshof in zijn uitspraak van 13 juli 2010 in feite slechts, dat verzoeker er voor wat betreft het jaar 2007 op mocht vertrouwen dat, evenals het geval was voor vorige belastingjaren, zijn pand als niet-woning zou worden gewaardeerd. Tevens stelde het Gerechtshof de waarde voor 2007 vast op € 290.000.

11. Het is duidelijk dat de waardering van verzoekers pand als niet-woning voor de belastingjaren tot en met 2007 aanmerkelijk, tot ongeveer 25%, lager is dan voor de belastingjaren 2008 en volgende, waarvoor de heffingsambtenaar een (hogere) waarde als woning heeft vastgesteld. Gelet op de uitspraak van het Gerechtshof is dat niet onredelijk, nu die uitspraak slechts ziet op het vertrouwen dat is gewekt met betrekking tot de waardebeoordeling voor het jaar 2007.

12. De heffingsambtenaar deelde verzoeker op 16 januari 2009 mee, dat indien de uitspraak van de rechtbank hem in het gelijk zou stellen, de waardebeschikking voor de aanslag over 2008 zou worden aangepast. Deze waarde is pas onherroepelijk komen vast te staan nadat het Gerechtshof in hoger beroep op 13 juli 2010 die waarde vaststelde op € 290.000.

Tegen de begin 2009 aan hem toegezonden aanslag voor 2009 diende verzoeker geen bezwaarschrift in, volgens hem omdat hij in afwachting was van de uitspraak op zijn beroep met betrekking tot de aanslag voor 2008. Mede gelet op de brief van 16 januari 2009 met betrekking tot het jaar 2008 is dat begrijpelijk. Verzoeker mocht er in redelijkheid op vertrouwen dat de uitspraak van de rechter met betrekking tot de waarde van zijn woning zou worden gerespecteerd en eventueel ook ambtshalve zou worden toegepast.

13. De belastingkamer van de rechtbank te Zutphen deed op 25 mei 2011 uitspraak met betrekking tot de aanslag voor het jaar 2010, waarmee de rechtbank de waarde per 1 januari 2009, als woning, vaststelde op € 340.000. De rechtbank overwoog in die uitspraak onder meer, dat de heffingsambtenaar niet voldoende inzichtelijk had gemaakt in hoeverre de agrarische bestemming de waarde van het object als woning had gedrukt.

Kort na deze uitspraak diende verzoeker per brief van 31 mei 2011 een verzoek om ambtshalve aanpassing van de hem eerder in 2011 toegezonden waardebeschikking voor het belastingjaar 2011. De heffingsambtenaar zag daar geen reden toe en wees dat verzoek af, volgens hem omdat de rechtbank voor die waarde aansluiting heeft gezocht bij de waarde van het object na de procedure over de waarde per 1 januari 2005 en die waarde is te beschouwen als een compromis.

14. De heffingsambtenaar kan echter niet in zijn standpunt worden gevolgd. Bij herhaling is na een beroepsprocedure komen vast te staan dat de waarde van verzoekers object beduidend lager diende te zijn dan door de heffingsambtenaar was vastgesteld. De verzoeken om ambtshalve vermindering betreffen de aanslagen 2008, 2009 en 2011, met als waardepeildatum, 1 januari van de jaren 2007, 2008 en 2010. De rechtbank stelde op 25 mei 2011 vast dat de waarde van het object op 1 januari 2009 € 340.000 bedroeg.

De heffingsambtenaar gaf in het kader van het onderzoek aan waarom zijns inziens die waarde niet van betekenis is voor andere jaren. Hij is echter tegen de uitspraak niet in hoger beroep gekomen, zodat die waarde onherroepelijk vast staat.

Ook verzoeker heeft voor de jaren 2009 en 2011 geen gebruik gemaakt van zijn processuele mogelijkheden, maar dat kan hem gelet op de omstandigheden niet worden tegengeworpen. Ingevolge het Uitvoeringsbesluit WOZ (zie ACHTERGROND, onder 3) wordt ambtshalve vermindering verleend als achteraf is komen vast te staan dat de waarde te hoog is vastgesteld.

15. Nu de rechtbank heeft geoordeeld dat de onderbouwing van de waardebepaling door de heffingsambtenaar per 1 januari 2009 niet afdoende was, moet ervan uitgegaan dat dit ook gold voor de waardebepalingen per 1 januari 2007, 2008 en 2010. Derhalve was het dan ook niet meer dan redelijk geweest dat de heffingsambtenaar verzoeker ambtshalve vermindering had verleend van de aanslagen voor 2008, 2009 en 2011 en daarbij had aangesloten bij het door de rechter vastgestelde waardegegeven per 1 januari 2009. Dat is echter niet gebeurd.

Deze conclusie is aanleiding om daaraan een aanbeveling te verbinden.

De onderzochte gedraging van de heffingsambtenaar van de gemeente Elburg is daarom niet behoorlijk.

Conclusie

De klacht over de onderzochte gedraging van de heffingsambtenaar van de gemeente Elburg is gegrond, wegens strijd met het redelijkheidsvereiste.

Aanbeveling

De heffingsambtenaar van de gemeente Elburg wordt in overweging gegeven om zijn beslissingen met betrekking tot een ambtshave vermindering van de aanslagen WOZ voor de jaren 2008, 2009 en 2011 te herzien, aldus dat een nieuwe beslissing wordt genomen die aansluit bij het door de rechter vastgestelde waardegegeven van € 340.000 per 1 januari 2009 (voor de aanslag voor 2010).

De Nationale ombudsman,

dr. A.F.M. Brenninkmeijer

Onderzoek

Op 25 juli 2011 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift met een klacht over een gedraging van de heffingsambtenaar van de gemeente Elburg.

Naar deze gedraging werd een onderzoek ingesteld.

In het kader van het onderzoek werd de heffingsambtenaar verzocht op de klacht te reageren en een afschrift toe te sturen van de stukken die op de klacht betrekking hebben.

Tevens werd de heffingsambtenaar een aantal specifieke vragen gesteld.

De reactie van partijen op het verslag van bevindingen gaven aanleiding om dat verslag op enkele punten aan te vullen.

Informatieoverzicht

De bevindingen van het onderzoek zijn gebaseerd op de volgende informatie.

1. Verzoekers brieven van 25 juli en 14 augustus 2011, met bijlagen, en
2. de brief van de heffingsambtenaar van de gemeente Elburg van 26 september 2011, met bijlagen.

Achtergrond

Wet Waardering onroerende zaken

1. Voor de vaststelling van de waarde van een onroerende zaak voor de heffing van onroerende zaaksbelasting zijn wettelijke voorschriften. Op grond van de Wet waardering onroerende zaken (Woz, wet van 15 december 1994, Stb. 874) wordt de waarde vastgesteld bij een voor bezwaar vatbare beschikking. Die beschikking bevat onder meer de waardepeildatum. Deze datum ligt één jaar voor het begin van het kalenderjaar waarvoor de waarde wordt vastgesteld. Ingevolge artikel 17, lid 2 van de wet wordt de waarde 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 de zaak in de staat waarin die zich bevindt, onmiddellijk en in volle omvang in gebruik zou kunnen nemen.

2. In de Uitvoeringsregeling instructie waardebepaling Wet Woz (besluit van de staatssecretaris van Financiën van 23 december 2004, Stb. 252) is als richtlijn gegeven dat de waarde voor woningen wordt bepaald door middel van systematische vergelijking met woningen waarvan marktgegevens beschikbaar zijn. Voor de waarde van niet-woningen kan gebruik worden gemaakt van de marktgegevens van vergelijkbare woningen, van een methode voor kapitalisatie van de bruto huur of een discounted cash flow methode.

3. In artikel 2 van het Uitvoeringsbesluit Wet waardering onroerende zaken (besluit van 16 januari 1997, zoals dat luidt sinds 3 juli 2007, Stb. 258) staat:

"Indien een op de voet van hoofdstuk IV van de wet vastgestelde waarde onherroepelijk is komen vast te staan doch binnen vijf jaar na het nemen van de beschikking terzake blijkt dat deze waarde tot een te hoog bedrag is vastgesteld, vermindert de (heffingsambtenaar; N.o.) ingeval dat de aarde had behoren te zijn vastgesteld op een bedrag dat ten minste 20 percent, met een minimum van € 5000, lager is dan de te hoog vastgestelde waarde, zo spoedig mogelijk bij beschikking de te hoog vastgestelde waarde.