

## de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

Ministerie van Veiligheid en Justitie  
**mw. mr. drs. L.M. Brouwer-Harten**  
Directie Wetgeving en Juridische Zaken  
Sector Staats- en Bestuursrecht  
Postbus 20301  
2500 EH DEN HAAG

Amsterdam, 31 mei 2013

Betreft: Consultatie Besluit betreffende de proceskostenvergoeding in bestuursrechtelijke zaken op het terrein van de Wet waardering onroerende zaken (Besluit proceskosten WOZ-zaken)

Geachte mevrouw Brouwer,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) heeft met belangstelling kennis genomen van het concept Besluit betreffende de proceskostenvergoeding in bestuursrechtelijke zaken op het terrein van de Wet waardering onroerende zaken (Besluit proceskosten WOZ-zaken), hierna te noemen: het Besluit. Naar aanleiding hiervan wenst de Orde de volgende opmerkingen te maken.

### **Algemeen**

De Orde begrijpt dat het de initiatiefnemers van het Besluit te doen is om zekerheid te bieden aan belanghebbenden, het bestuursorgaan en de rechter omtrent de hoogte van (proces)kostenvergoeding. Met de duidelijkheid die hiermee wordt geschapen wordt naar verwachting van de initiatiefnemers een flink aantal beroepschriften waarbij slechts de hoogte van de proceskosten in het geding is, voorkomen. Zoals uit de nota van toelichting blijkt omvat de groep bezwaarschriften waar men maatregelen tegen wenst te nemen 11,6% van het geheel. Een punt van aandacht is of het Besluit niet de belanghebbenden van de overige bezwaarschriften benadeelt, althans voor zover deze zich laten bijstaan door een adviseur en/of deskundige.

Hieronder worden de meer technische aspecten van het Besluit becommentarieerd.

1. Het Besluit ziet specifiek op procedures betreffende de waarderingen in het kader van de Wet WOZ en aanslagen onroerende zaakbelastingen. In een procedure over de WOZ/OZB kunnen echter ook andere lokale belastingen, welke als heffingsgrondslag de WOZ-waarde kennen, aan de orde komen (bijvoorbeeld BIZ heffing, rioolheffing en/of watersysteemheffing). Soms komen in een procedure daarnaast ook andere lokale belastingaanslagen (welke los staan van de WOZ-waarde maar wel op hetzelfde gemeentelijke aanslagbiljet staan) aan de orde. Het Besluit is niet van

*De Commissie Wetsvoorstellen van de NOB toetst fiscale wetsvoorstellen op strijdigheid met het recht, effectiviteit en efficiency, terugwerkende kracht, uitvoerbaarheid, administratieve lastendruk en fiscaal vestigingsklimaat.*

1

toepassing op procedures betreffende andere lokale belastingen dan onroerende zaakbelastingen. Aldus is op deze procedures het Besluit proceskosten bestuursrecht van toepassing, welk besluit voorziet in een andere regeling. De Orde merkt op dat in het Besluit een regeling ontbreekt over hoe om te gaan met een dergelijke samenloop van verschillende procedures en regelingen. In dit verband is met name van belang of de aan andere lokale belastingaanslagen bestede tijd meetelt voor de volgens het Besluit te vergoeden uren.

2. Een afzonderlijke regeling voor WOZ- en OZB-procedures is naar de mening van de Orde willekeurig. De Orde is derhalve van mening dat ofwel voor alle fiscale procedures één en dezelfde regeling van toepassing dient te zijn (zoals thans het Besluit proceskosten bestuursrecht), ofwel voor iedere belastingsoort een afzonderlijke regeling wordt ingevoerd, toegespitst op de specifieke kenmerken van procedures over die belastingsoort. Ter illustratie zij opgemerkt dat, zo de voorgestelde regeling in werking zou treden, voor procedures omtrent bijvoorbeeld parkeerboetes of hondenbelasting een hogere waarde per punt geldt dan voor WOZ- en OZB-procedures, terwijl de laatste categorie in voorkomende gevallen toch onmiskenbaar complexer zal zijn. Naar aanleiding van dit voorbeeld wenst de Orde het volgende op te merken. Het vereiste (kennelijk relatief lage) kennisniveau van de rechtsbijstandverlener komt voor wat betreft de bezwaarfase reeds tot uitdrukking in de voor fiscale zaken geldende lagere waarde per punt. Die waarde is immers (mede) gemotiveerd met "het feit" dat het veelal bijstandverleners betreft met een betrekkelijk laag uurtarief. De complexiteit wordt in het Besluit proceskosten bestuursrecht tot uitdrukking gebracht door middel van de wegingsfactoren 0,25 t/m 2. De Orde begrijpt dat die met de invoering van het Besluit zullen komen te vervallen voor OZB- en WOZ-zaken. De (bewerkelijkheid en de) complexiteit wordt in artikel 6 van het Besluit tot uitdrukking gebracht door de tijdsduurfactor. De complexiteit wordt derhalve langs twee wegen tot uitdrukking gebracht (artikelen 6 en 7). De Orde vraagt zich dan ook af of de tijdsduurfactor niet voldoende is.
  
3. De Orde wenst op te merken dat het Besluit geheel lijkt te zijn opgesteld met het oog op procedures over de hoogte van de WOZ-waarde. In het Besluit wordt ook op diverse punten verwezen naar het werk van de taxateur. Volgens de Orde wordt hiermee echter voorbijgegaan aan de situatie waarin een geschil over de WOZ-beschikking zich bijvoorbeeld ook kan beperken tot de objectafbakening of uitsluitend een (of meer) aanslag(en) onroerendezaakbelastingen kan betreffen en derhalve in het geheel niet de hoogte van de WOZ-waarde. De Orde geeft als voorbeeld de situatie waarin het gaat om een discussie over een vrijstelling van onroerendezaakbelastingen, de kwalificatie van een object als woning of als niet-woning, of de vermindering van de heffingsgrondslag voor de OZB gebruikersheffing met de waarde van de woondelen (artikel 220e Gemeentewet). Dergelijke geschillen hebben op zichzelf geen taxatietechnische achtergrond en zijn fiscaal juridisch van aard. Volgens de Orde zal een taxateur in dat geval ook zelden worden ingeschakeld. Bovendien is de Orde van mening dat bij dergelijke procedures in zijn algemeenheid geen verschil in complexiteit bestaat tussen de verschillende objectsoorten, waardoor verschillende waarden per punt dan onverdedigbaar zijn. Tegen deze achtergrond vraagt de Orde zich dan ook af waarom in de hier bedoelde zaken de wegingsfactoren niet kunnen blijven gelden?

4. Volgens artikel 3, tweede lid, van het Besluit worden de kostenvergoedingen verhoogd met btw voor zover deze is "verschuldigd". De Orde merkt op dat in de toelichting wordt aangegeven dat de btw alleen voor vergoeding in aanmerking komt als deze voor de belanghebbende niet aftrekbaar is. De tekst "verschuldigd" stemt niet overeen met de toelichting, aangezien ook aftrekbare btw in eerste instantie is verschuldigd. De Orde stelt derhalve ook voor om deze terminologie te vervangen door de volgende tekst uit de toelichting: "voor zover deze btw drukt op de belanghebbende".
  
5. De Orde merkt op dat artikel 4 van het Besluit niet voorziet in een regeling voor vergoeding van kosten voor een verslag waarin verschillende waarderingsmethoden zijn opgenomen. Volgens de Orde is het in de praktijk echter niet ongebruikelijk om verschillende methoden in een verslag op te nemen. Temeer niet nu bij niet-woningen beoordeeld dient te worden welke methode tot de hoogste waarde leidt. Mag in het geval van verschillende toegepaste waarderingsmethoden het forfaitaire tijdsbeslag worden 'gestapeld'? Of moet dit probleem worden opgelost via de afwijkmogelijkheid wegens bijzondere omstandigheden van het tweede lid (de analyse van het te waarden object)? Of zou de opsomming van de bijzondere omstandigheden in artikel 4 in verband hiermee moeten worden uitgebreid? Bij die opsomming mist de Orde overigens het bijzondere karakter van het WOZ-object en de hoogte van (de som van) de WOZ-waarden. Wat het laatste punt betreft merkt de Orde op dat het evident is dat er een relatie is tussen de hoogte van de WOZ-waarde en de kosten verbonden aan het taxatierapport (vergelijk bijlage 2 van de inbreng van de VNG in het kader van de internetconsultatie inzake het wetsvoorstel Modernisering Wet WOZ).
  
6. De Orde merkt op dat artikel 4 van het Besluit voorziet in een regeling voor het geval van bijzondere omstandigheden aangaande onder meer reistijd. Een dergelijke bepaling met betrekking tot reistijd, is volgens de Orde ook in artikel 5 op haar plaats.
  
7. In artikel 5, eerste lid, van het Besluit wordt gesproken over een 'relevante bijdrage' door de op een zitting of hoorzitting verschenen deskundige. De Orde is van mening dat uit deze tekst en uit de voorbeelden die in de toelichting worden genoemd, onvoldoende blijkt wat moet worden beschouwd als een 'relevante' bijdrage. Meer specifiek rijst de vraag wat de criteria zijn waaraan moet worden getoetst en wie beoordeelt of de bijdrage relevant is geweest. De Orde is verder van mening dat bovendien geen rekening is gehouden met de mogelijkheid dat een bijdrage tijdens de zitting niet nodig blijkt te zijn omdat de rechter, bijvoorbeeld, alle benodigde informatie al uit de schriftelijke stukken heeft kunnen halen. De Orde is derhalve van mening dat een bezwaar tegen deze regeling is gelegen in de omstandigheid dat veelal niet van te voren kan worden bepaald of de deskundige een relevante bijdrage zal kunnen leveren. Volgens de Orde hangt dat immers af van het verloop van de (hoor)zitting. Het komt de Orde niet onredelijk voor dat de belanghebbende rekening houdt met de mogelijkheid dat nieuwe vraagpunten naar aanleiding van de taxatie kunnen rijzen. Indien dat achteraf niet het geval blijkt te zijn, kan niet worden gezegd dat men onredelijk gehandeld heeft door een deskundige mee te nemen.

8. In artikel 5, vierde lid, en artikel 6, derde en vierde lid, van het Besluit wordt voor het geval van een gecombineerde behandeling van verschillende zaken een evenredige toerekening van de kosten van de deskundige respectievelijk degene die beroepsmatig rechtsbijstand verleent voorgeschreven. De Orde stelt hierbij de vraag of daarbij in het Besluit niet uitdrukkelijk moet worden bepaald dat het daarbij moet gaan om zaken waarin vergelijkbare gronden zijn aangevoerd (conform de toelichting op artikel 5). De Orde is van mening dat een evenredige toerekening van kosten in geval van een gecombineerde behandeling van verschillende zaken waarin verschillende gronden zijn aangevoerd, zou kunnen leiden tot een ongerechtvaardigde ongelijke behandeling. De Orde vraagt zich ook af of het beperken van een vergoeding voor het bijwonen van zaken die tegelijkertijd ter zitting worden behandeld, er niet toe leidt dat wellicht bewust meer zaken (door verschillende deskundigen) aanhangig worden gemaakt, hetgeen juist zal leiden tot een toename van de werkzaamheden van de rechterlijke macht.
9. De Orde merkt op dat in het Besluit betreffende procedures over de waardering in het kader van de Wet WOZ en de aanslagen OZB de waarde per punt voor door derden beroepsmatig verleende rechtsbijstand in het voorgestelde artikel 7 voor de meeste objectsoorten (onroerende zaken) wordt verlaagd ten opzichte van het Besluit proceskosten bestuursrecht. Volgens de Orde doet dat echter geen recht aan de praktijk van reguliere belastingadvieskantoren, waarin de in rekening gebrachte kosten voor rechtsbijstand in WOZ- en OZB-procedures over het algemeen ten minste op eenzelfde niveau liggen als bij overige (rijks)belastingen. De werkzaamheden worden in die kantoren over het algemeen ook verricht door medewerkers/adviseurs met eenzelfde opleidingsniveau (academisch) als bij overige (rijks)belastingen.
10. De Orde merkt op dat in artikel 8, eerste lid, van het Besluit de Fierensmarge opnieuw wordt geïntroduceerd, nadat deze door de Hoge Raad voor het wel of niet aanpassen van de WOZ-beschikking onverenigbaar is geoordeeld met artikel 1 Eerste Protocol EVRM. De Orde vraagt zich af of een dergelijke marge voor het toekennen van de proceskosten de procesgang niet zal belemmeren (de kostenvergoeding is namelijk altijd, hoe controversieel ook, mede een onderdeel van een kosten-baten-analyse voor de belanghebbende). De Orde is verder van mening dat de trapsgewijze opbouw van de margeregeling een onrechtvaardigheid oplevert voor woningen met een waarde tussen €200.000 en €250.000 (in verband met het gehanteerde minimum) en voor alle woningen ten opzichte van woningen met een waarde van meer dan €5.000.000 (in verband met het gehanteerde maximum). De Orde is ook van mening dat ieder minimum (per trap) en ieder maximum in beginsel tot een ongelijkheid zal leiden.

Ten slotte nog enige meer algemene opmerkingen.

11. Door het Besluit wordt een drempel opgeworpen om als belastingplichtige te gaan procederen. Het komt in de praktijk regelmatig voor dat de gemeente in bezwaar of beroep met een zeer lijvig taxatierapport komt, vaak met een ander waardebegrip en/of andere waarderingmethodiek dan waar tot dan toe de discussie over ging. Alsdan behoort de belanghebbende verweer tegen zo'n rapport te kunnen voeren. Het Besluit laat (geeft) daar weinig of geen ruimte (vergoeding) meer voor. Hetzelfde geldt voor het meebrengen van een deskundige naar de zitting. De gemeente neemt

standaard een deskundige mee. Soms een interne taxateur, soms een externe. Het Besluit stelt bij de vergoeding van de deskundige voor de belanghebbende in feite als norm dat deze geen deskundige hoeft mee te nemen, want hij krijgt deze immers alleen vergoed als deze een 'relevante bijdrage' levert.


12. Voor de toekenning van een proceskostenvergoeding is op dit moment vereist dat een partij de kosten 'redelijkerwijs heeft moeten maken'. Daaraan ligt, volgens de wetgever, een dubbele redelijkheidstoets ten grondslag. Niet slechts de kosten zelf moeten redelijk zijn, maar ook het inroepen van rechtsbijstand moet redelijk zijn geweest. De motivering voor een verdere verlaging van deze vergoeding strookt niet met deze dubbele redelijkheidstoets en evenmin met de jurisprudentie van de Hoge Raad. Daaruit volgt immers dat voor de toekenning van een proceskostenvergoeding als algemeen uitgangspunt geldt dat wanneer een belanghebbende geheel of gedeeltelijk in het gelijk wordt gesteld, als regel de door hem in beroep gemaakte kosten voor vergoeding op de voet van artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht in aanmerking komen. Daarvan mag volgens Hoge Raad 12 mei 2006, nr. 42449, BNB 2006/270, worden afgeweken indien de noodzaak tot het instellen van beroep uitsluitend voortvloeide uit de handelwijze van de belanghebbende.

Indien de waarde van het object wordt verlaagd mede door toedoen van rechtsbijstand is, naar het de Orde voorkomt, het inroepen daarvan redelijk geweest. Behalve wanneer het de rechtsbijstandverlener enkel te doen is om door middel van het opstrijken van de vergoeding daarvoor omzet te genereren. Echter voor die omstandigheid is in de bestaande regels al voorzien. De rechter zou immers kunnen oordelen dat het inroepen van rechtsbijstand niet redelijk is geweest, de kosten niet redelijk zijn, of - als sprake is van kennelijk onredelijk gebruik van procesrecht - de belastingplichtige kunnen veroordelen in de proceskosten. De Orde heeft de indruk dat rechters ook nu al goed in staat zijn om waar nodig paal en perk aan de vergoeding te stellen.

Met andere woorden, volgens de Orde bestaan ook nu al voldoende mogelijkheden om een vergoeding van de kosten redelijk te houden. Dat echter recht op een vergoeding bestaat indien na bezwaar of beroep komt vast te staan dat de waarde en daarmee de aanslag OZB tot een te hoog bedrag is vastgesteld, is niet anders dan in andere fiscale zaken. Om dan een (extra) drempel op te werpen om rechtsbijstand en/of een deskundige in te schakelen, door de kosten die voor vergoeding in aanmerking komen nog verder te verlagen, is naar de mening van de Orde een verkeerd middel. Nu het Besluit is ingegeven door de wens de *no cure no pay* procedures een halt toe te roepen, is het volgens de Orde wellicht een betere optie om de proceskostenvergoeding in WOZ-zaken niet aan de rechtsbijstandverlener uit te betalen.

De Orde is graag bereid dit commentaar toe te lichten.

Met vriendelijke groet,  
De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs

  
mr. D.G. Barmantlo  
Voorzitter sectie Formeel Belastingrecht