

## **Van beroep in bezwaar**

**Werkwijze en verdienmodel**

**'no cure no pay' bedrijven WOZ en BPM**

## Colofon

© WODC, ministerie van Justitie en Veiligheid, Den Haag  
Auteursrechten voorbehouden

December 2020

*Niets uit deze uitgave mag worden verveelvoudigd en/of openbaar gemaakt door middel van druk, fotokopie, microfilm of anderszins, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever.*

Tekst: J. Snippe, N. Woestenburg, J.A. de Muijnck, B. Geertsema, S. Roest,  
R. Pieper  
Opmaak: M. Haaijer  
Opdrachtgever: WODC, Ministerie van Justitie en Veiligheid

## VOORWOORD

**I**n opdracht van het Wetenschappelijk Onderzoek- en Documentatiecentrum (WODC) van het ministerie van Justitie en Veiligheid hebben onderzoeks- en adviesbureau Breuer&Intraval en juridisch en bestuurskundig onderzoek- en adviesbureau Pro Facto onderzoek gedaan naar de werkwijze en het verdienmodel van *no cure no pay*-bedrijven in de WOZ en BPM. Met dit onderzoek zijn de aard en omvang van de bezwaar- en beroepsprocedures in de WOZ en BPM in kaart gebracht en is gekeken naar de werkwijze en het verdienmodel van bedrijven die op *no cure no pay*-basis werken en hierover als gemachtigde juridische procedures voeren.

Het onderzoek is uitgevoerd door de (senior)onderzoekers Jacco Snippe, Jorine de Muijnck en Robert Pieper van Breuer&Intraval en Nicolette Woestenburg, Bieuwe Geertsema en Stef Roest van Pro Facto.

Graag willen wij de leden van de begeleidingscommissie onder voorzitterschap van prof. dr. Y.E. Schuurmans (Universiteit van Leiden) bedanken voor de betrokken en deskundige wijze waarop zij het onderzoek hebben begeleid. De commissie bestond verder uit: mr. J.K. Drewes (als vervanger van mr. C.A.M. van Reeken, ministerie van Justitie en Veiligheid), mr. dr. K.A.W.M. de Jong (Universiteit van Amsterdam), dr. L.M. van der Knaap (WODC) en prof. mr. dr. A.W. Schep (Erasmus Universiteit Rotterdam).

Daarnaast willen we onze dank uitspreken aan medewerkers van betrokken ministeries, gemeenten, samenwerkingsverbanden op het gebied van lokale belastingen en de Belastingdienst die onze vragen uitvoerig hebben beantwoord. Tevens willen we eigenaren en medewerkers van *no cure no pay*-bedrijven, rechters, garagehouders en overige betrokkenen, zoals medewerkers van Vereniging Eigen Huis, BOVAG en juristen van bedrijven die niet op *no cure no pay* basis werken, die aan het onderzoek hebben meegewerkt bedanken. Verder willen wij bezwaarmakers WOZ bedanken die de tijd hebben genomen een enquête in te vullen. Zonder de medewerking van al deze personen was het onderzoek niet mogelijk geweest.

Namens Breuer&Intraval en Pro Facto,  
Jacco Snippe en Nicolette Woestenburg



# Inhoudsopgave

|   |     |
|---|-----|
| Samenvatting  | I   |
| Summary   | VII |
| 1. Inleiding  | 1   |
| 1.1 Achtergrond   | 1   |
| 1.2 Probleemstelling en onderzoeksvraag                       | 4   |
| 1.3 Leeswijzer  | 5   |
| 2. Onderzoeksopzet  | 7   |
| 2.1 WOZ-beschikkingen   | 7   |
| 2.2 BPM   | 11  |
| 3. Context van juridische procedures WOZ en BPM               | 15  |
| 3.1 Wet WOZ   | 15  |
| 3.2 Wet op de BPM   | 20  |
| 3.3 Bestuursprocesrecht                                       | 22  |
| 3.4 Vergoedingen  | 26  |
| 3.5 Jurisprudentie  | 28  |
| 4. Omvang bezwaren en uitvoeringslasten                       | 33  |
| 4.1 Bezwaren en beroepen WOZ                                  | 33  |
| 4.2 Uitvoeringslasten   | 36  |
| 4.3 Bezwaren en beroepen BPM                                  | 39  |
| 4.4 Uitgekeerde kostenvergoedingen                            | 50  |
| 4.5 Raad voor de Rechtspraak                                  | 54  |
| 4.6 Uitvoeringslasten Belastingdienst                         | 55  |
| 5. Ervaringen bezwaarmakers WOZ                               | 57  |
| 5.1 Indienen bezwaarschrift                                   | 57  |
| 5.2 Reden bezwaarmaken  | 60  |
| 5.3 Klanten ncnp-bedrijven: werving                           | 60  |
| 5.4 Klanten ncnp-bedrijven: tevredenheid dienstverlening      | 61  |
| 6. Werkwijze en verdienmodel                                  | 65  |
| 6.1 De markt van WOZ-bezwaar bureaus                          | 65  |
| 6.2 De markt van juridische dienstverlening bij BPM-aangiftes | 79  |
| 7. Conclusies   | 87  |
| 7.1 WOZ   | 88  |
| 7.2 BPM   | 93  |
| 7.3 Beantwoording onderzoeksvragen                            | 96  |





## SAMENVATTING

In opdracht van het Wetenschappelijk Onderzoek- en Documentatiecentrum (WODC) van het ministerie van Justitie en Veiligheid hebben onderzoeks- en adviesbureau Breuer&Intraval en juridisch en bestuurskundig advies- en onderzoeksbureau Pro Facto onderzoek uitgevoerd naar het verdienmodel en de werkwijze van *no cure no pay*-bedrijven. Dit onderzoek is gericht op twee wetsterreinen: de Waardering Onroerende Zaken (WOZ) en de Belasting van Personenauto's en Motorrijtuigen (BPM).

Op beide terreinen is een stijging geconstateerd van het aantal ingediende bezwaar- en beroepschriften, een stijging van het aandeel door ncnp-bedrijven ingediende bezwaren en beroepen hierbinnen, en een stijging van de proceskostenvergoedingen en uitvoeringskosten voor de overheidsorganen die deze bezwaren en beroepen behandelen. Hierop zegde minister Dekker voor Rechtsbescherming, mede namens de staatssecretaris van Financiën, toe een onderzoek uit te laten voeren naar de werkwijze en het verdienmodel van ncnp-bedrijven.<sup>1</sup>

### Probleemstelling

Om dit te onderzoeken is de volgende probleemstelling geformuleerd:

*Wat is de werkwijze en het verdienmodel van bedrijven die op basis van no cure no pay voor belastingplichtigen bezwaar- en beroepsprocedures starten bij WOZ- beschikkingen en BPM-aangiftes? Wat is de aard en omvang van dit soort procedures en hoe verhoudt het financieel belang van belastingplichtigen en de opbrengsten voor deze bedrijven zich tot de kosten die door de overheid worden gemaakt? Welke oplossingen kiezen gemeenten en de Belastingdienst om de afhandeling van bezwaar- en beroepsprocedures zo efficiënt mogelijk in te richten?*

### Onderzoeksaanpak

Voor het onderzoeksdeel naar de WOZ is een selectie van twaalf gemeenten en uitvoeringsorganisaties gemaakt waarbij een casestudy is uitgevoerd. Per casus zijn interviews gehouden met medewerkers van gemeenten en uitvoeringsorganisaties en zijn gegevens opgevraagd over de omvang van de bezwaar- en beroepschriften, de vergoedingen die zijn uitgekeerd en de administratieve lasten waarmee dit gepaard gaat. Daarnaast is met acht ncnp-bedrijven en vijf rechters gesproken. Ook is een enquête uitgezet onder burgers en bedrijven die bezwaar maakten tegen de WOZ-waarde van hun woning of bedrijf, of dit hebben laten doen door een ncnp-bedrijf.

Voor het onderzoeksdeel naar de BPM zijn interviews afgenomen met medewerkers van de Belastingdienst, met zes eigenaren van ncnp-bedrijven en vijf rechters. Daarnaast hebben we gesprekken met garagehouders gevoerd die voor de BPM gebruik hebben gemaakt van de dienstverlening van ncnp-bedrijven. Van de Belastingdienst zijn onder

---

<sup>1</sup> Aanhangsel Handelingen II 2018/19, nr. 298, p. 2 & Brief van De Minister voor Rechtsbescherming van 2 juli 2019, 2019Z07794.



meer cijfermatige overzichten ontvangen over de omvang van de bezwaar- en beroepschriften en de vergoedingen die zijn uitgekeerd. Gegevens over wie (ondernemer, gemachtigde, particulier) de bezwaarmaker is geweest en of dit een ncnp-bedrijf betrof, zijn niet op geautomatiseerde wijze uit de systemen van de Belastingdienst te verkrijgen. Om die reden is, om het aandeel van ncnp-bedrijven in de beroeps- en bezwaarprocedures te bepalen, in samenwerking met de Belastingdienst een steekproef getrokken uit afgesloten bezwaren.

## Bevindingen WOZ

### *Aard en omvang*

Onze kwantitatieve analyse op basis van gegevens van de Waarderingskamer en de twaalf casestudy gemeenten (c.q. samenwerkingsverbanden op gebied van gemeentelijke belastingen) onderschrijft de stijging van het totaal aantal bezwaren, en het aandeel ncnp-bedrijven hierbinnen. Bij woningen groeide het aantal bezwaren (landelijk) in de periode 2015-2019 van zo'n 160.000 naar 204.000. Het aandeel ncnp-bedrijven hierbinnen steeg van 17% naar 43%. Voor niet-woningen zien we een daling van het totaal aantal bezwaren (van 60.000 in 2015 naar 53.000 in 2018), maar het aandeel ncnp-bedrijven hierbinnen steeg van 20% naar 55%. Het aandeel bezwaarschriften dat tot een beroepszaak wordt gebracht, is gering, 2,7% in 2019 (bij woningen). Uit de jaarlijkse Staat van de WOZ van de Waarderingskamer blijkt dat gemeenten gezamenlijk in 2019 ongeveer € 12 miljoen hebben betaald aan kostenvergoedingen voor de dienstverlening van ncnp-bedrijven. De 'winst' die volgt uit een eventuele verlaging van de WOZ-waarde komt geheel toe aan de klant van het ncnp-bedrijf (de belanghebbende).

### *Werkwijze en verdienmodel*

De basis van het verdienmodel van de ncnp-bedrijven die zich richten op WOZ-beschikkingen, bestaat vooral in de bezwaarfase en ontstaat door de proceskostenvergoeding die het ncnp-bedrijf ontvangt voor het indienen van het bezwaarschrift. Door een groot aantal bezwaren tegelijk in te dienen, kan gebruik worden gemaakt van een gestandaardiseerde werkwijze. Ncnp-bedrijven vragen in vrijwel elke bezwaarprocedure een hoorzitting aan. Dit levert een procespunt op die mede de hoogte bepaalt van de proceskostenvergoeding bij een toegekend bezwaar. Gemeenten geven aan dat de hoorzittingen met ncnp-bedrijven inhoudelijk doorgaans weinig toevoegen aan de procedure, de bedrijven lichten weinig toe tijdens de hoorzitting. Dit duidt er volgens gemeenten op dat ncnp-bedrijven vooral uit zijn op de vergoeding. Ncnp-bedrijven, maar ook rechters, merken in dit verband op dat van de kant van gemeenten doorgaans om weinig toelichting gevraagd wordt.

In de beroepsfase is in mindere mate sprake van een verdienmodel, aangezien de proceskostenvergoeding niet (altijd) opweegt tegen de tijdsinvestering, ook omdat de beroepsfase door een hoger geschoolde, meer ervaren en derhalve duurdere medewerker moet worden uitgevoerd. Ook reistijd wordt in dit verband genoemd.





### *Uitvoeringslasten*

Uit een analyse van de uitvoeringslasten van gemeenten en gemeentelijke samenwerkingsverbanden blijken grote verschillen tussen deze instanties. Op basis van gegevens van twaalf casestudy-gemeenten blijkt dat de gemiddelde kosten per bezwaar (het gehele proces van ontvangst tot beslissing op bezwaar) uiteenlopen van € 37 tot € 268. Nemen we de kosten van de beroepsfase hierin mee, dan lopen de schattingen uiteen van € 210 tot € 673.

De schaalgrootte van de uitvoeringsinstantie lijkt van invloed te zijn op de hoogte van deze bedragen: in kleinere gemeenten, waar jaarlijks veel minder bezwaren en beroepen worden afgehandeld, zijn de kosten per bezwaar vaak hoger. Daarbij moet worden opgemerkt dat we enkel de kosten per bezwaar hebben berekend, en niet de kosten per inwoner van de casestudy-gemeenten. Een conclusie over schaaffecten is daarom niet direct te trekken.

### **Survey onder bezwaarmakers**

Op basis van een digitale enquête onder 490 respondenten die in 2019 een bezwaar indienden of lieten indienen, kunnen we stellen dat belanghebbenden doorgaans tevreden zijn over de diensten van de ncnp-bedrijven (ook wanneer een bezwaar niet gegrond verklaard is). Van de respondenten die bezwaar hebben gemaakt via een ncnp-bedrijf geeft bijna driekwart (73%) aan dit te hebben gedaan omdat ze de WOZ-waarde te hoog vinden.

Het 'slagingspercentage' (percentage gegronde bezwaren) van particulieren die zelfstandig bezwaar indienen, wijkt weinig af van dat van door ncnp-bedrijven ingediende bezwaren; respectievelijk 52% en 49%. Waar de WOZ-waarde met meer dan € 50.000 is verlaagd, blijken huiseigenaren die een ncnp-bedrijf hebben gemachtigd vaker in het gelijk gesteld (21%), dan huiseigenaren die zelfstandig bezwaar hebben gemaakt (11%).

### **Bevindingen BPM**

#### *Aard en omvang*

Uit de door de Belastingdienst verstrekte cijfermatige gegevens over afgesloten bezwaarschriften BPM zien we in de periode 2016-2020 een toename. Jaarlijks ontvangt en behandelt de Belastingdienst sinds 2017 ongeveer 3.500 tot 4.500 bezwaarschriften. In 2017 zijn met enkele ncnp-bedrijven vaststellingsovereenkomsten afgesloten, waarin ten minste 3.295 bezwaren zijn toegewezen voor een totaalbedrag van € 8,5 miljoen. Omdat de bezwaren in de vaststellingsovereenkomsten niet volledig in cijfers over afgesloten bezwaarschriften zijn verwerkt, kan niet zonder meer worden geconcludeerd dat er sprake is van een groei in afgedane bezwaarschriften.

In de onderzochte vier jaar zijn door de Belastingdienst 11.993 bezwaren afgehandeld. In iets minder dan de helft (46%) van de gevallen is de bezwaarmaker (gedeeltelijk) in het gelijk gesteld. De Belastingdienst heeft in de onderzochte periode 5.450 bezwaren afgewezen.



We zien in dezelfde periode dat tegen 5.891 beslissingen op bezwaar (49%) in beroep is gegaan. Dat loont ook: in (hoger) beroep wordt 48% van de bezwaarmakers alsnog (gedeeltelijk) in gelijk gesteld. Het aandeel van ncnp-bedrijven in de bezwaar- en beroepsprocedures is ten minste 95%. Door rechters worden drie ncnp-bedrijven genoemd die de procesgang domineren, andere partijen spelen niet of nauwelijks een rol. En binnen deze drie ncnp-bedrijven is er een bedrijf dat consequent in beroep gaat en de procesgang van hoger beroep en cassatie domineert. De kostenvergoedingen komen derhalve ook nagenoeg volledig bij deze ncnp-bedrijven terecht.

### *Verdienmodel*

Voor de BPM geldt dat ncnp-bedrijven handig gebruik maken van de waardebepaling van een tweedehands auto, waarover meer nog dan bij woningen, altijd discussie mogelijk is. Omdat het om importvoertuigen gaat, komt hier nog bij dat uit EU-wetgeving volgt dat het fiscaal discriminatieverbod geldt: het uitgangspunt is dat lidstaten geen hogere binnenlandse belastingen mogen heffen op producten uit andere lidstaten dan de belasting op gelijksoortige nationale producten. Dit wordt veel aangevoerd in procedures en is lastig te beoordelen omdat vergelijkbare binnenlandse auto's niet altijd te vinden zijn. Deze problematiek wordt door vrijwel alle gesprekspartners – ncnp-bedrijven, juristen, garagehouders, rechters en Belastingdienst – onderkend. Ncnp-bedrijven voeren vrijwel standaard als één van de bezwaar- (en beroeps)gronden het fiscaal discriminatieverbod aan.

Uit dit onderzoek blijkt dat ncnp-bedrijven die in de BPM-markt actief zijn vooral als gemachtigde optreden voor ondernemers, met name garagehouders die tweedehands auto's invoeren. De klanten van ncnp-bedrijven zijn vooral ondernemers (90%), slechts 10% is een particuliere autokoper. Verder blijkt dat ncnp-bedrijven vaker een bezwaar indienen tegen hun eigen aangifte (omdat ze er bijvoorbeeld achter komen dat ze een fout in de aangifte hebben gemaakt), dan gemachtigden die niet op ncnp-basis werken.

Ncnp-bedrijven baseren hun verdienmodel behalve op de proceskostenvergoedingen ook op schadevergoedingen. Jaarlijks keert de Belastingdienst gemiddeld € 0,9 miljoen aan kostenvergoedingen uit, vooral als proceskostenvergoeding (77,9%). Daarnaast is een vijfde (20,6%) uitgekeerd vanwege geleden immateriële schade, omdat er door de Belastingdienst en/of rechtbank termijnen zijn overschreden.

Verder blijkt dat het systeem van de wet een belangrijke rol speelt in bezwaar- en beroepsprocedures. Rechters zijn van mening dat zolang er een Wet BPM is, er discussie zal blijven over de waarde van een tweedehands geïmporteerde occasion en er geen einde komt aan de bezwaren- en beroepsprocedures.<sup>2</sup>

### *Uitvoeringslasten Belastingdienst*

Het uitvoeren van alle primaire BPM-processen vindt bij de Belastingdienst plaats door meerdere teams verspreid over het land. Hiermee is een capaciteit gemoeid van afgerond 140 fte bij het bedrijfsonderdeel Centraal Administratieve Processen (CAP).

---

<sup>2</sup> Dat het systeem van de wet gebreken kent, erkent ook de staatssecretaris in de Autobrieven die naar de Tweede Kamer zijn gestuurd.



Bovendien is bij de onderdelen Midden- en Kleinbedrijf (MKB), Grote Ondernemingen (GO) en Fiscale en Juridische Zaken (FJZ) samen circa 10 fte tot 15 fte aanvullend beschikbaar voor het behandelen van bezwaren, beroepen en cassatie.

### *Uitvoeringslasten rechtbanken*

Volgens de Raad voor de Rechtspraak zijn er in 2019 bij de rechtbanken 2.540 BPM-zaken ontvangen en bij de gerechtshoven 1.379. Vanwege het grote aantal zaken ervaren de rechters een hoge werklast bij de BPM. Rechtbanken hebben ook moeite om de vele zaken af te doen. Ter illustratie: in 2019 heeft een van de rechtbanken 600 zaken afgedaan, terwijl er nog 700 zaken liggen. Een andere, kleinere rechtbank, heeft in 2019 160 zaken afgedaan en heeft nog een werkvoorraad van 680 zaken. Deze rechtbank zou, wanneer het aantal afgedane zaken niet toeneemt, vier jaar nodig hebben om de achterstand in te halen. Ondertussen blijven er nieuwe zaken instromen.

### **Conclusie**

Over de handelswijze van ncnp-bedrijven zijn vanuit verschillende perspectieven afwijkende observaties gemaakt. Uit het onderzoek komt ten aanzien van de WOZ vooral naar voren dat er niet gesproken kan worden van 'een' handelswijze van ncnp-bedrijven (noch van gemeenten), maar dat er sterke verschillen bestaan tussen de bedrijven. Er is anekdotisch bewijs gevonden voor handelingen die gericht lijken op 'profiteren' van bestaande wet- en regelgeving, maar de algehele indruk is dat dit bij de WOZ niet kenmerkend is voor het grootste deel van de ncnp-bedrijven. Voor de BPM is dat wel het geval. Ncnp-bedrijven gaan vaak in bezwaar, beroep en hoger beroep en worden relatief vaak door de rechter (deels) in gelijk gesteld. De Belastingdienst heeft bovendien weinig vat op de instroom aan bezwaren.

De waardebeoordeling is bij zowel WOZ als BPM de kern van het probleem. Bij geïmporteerde tweedehands voertuigen zal daarover altijd discussie mogelijk zijn. Bij woningen vindt waardering plaats met een modelmatige waardebeoordeling, waarbij sprake is van een systematische vergelijking tussen woningen waarvoor de kenmerken van grote aantallen woningen met elkaar worden vergeleken. Het is dan niet bijzonder dat er zich problemen voordoen wanneer er massaal wordt gewaardeerd en vervolgens in bezwaar en beroep naar de individuele woning wordt gekeken.





## SUMMARY

**R**esearch and advice bureau Breuer&Intraval and legal and business advice and research bureau Pro Facto, jointly researched the revenue models and working methods of 'no cure no pay' companies. This research is commissioned by the Research and Documentation Centre (WODC) of the Dutch Ministry of Security and Justice. The research focuses on two legal areas: Real Estate Valuation (Waardering Onroerende Zaken; WOZ) and Vehicle Registration Tax (Belasting van Personenauto's en Motorrijtuigen; BPM).

In both areas there is a clear increase in the number of appeals and objections submitted, the percentage of appeals and objections made by 'no cure no pay' companies, and reimbursement of legal expenses and execution costs for the government bodies that handle these objections and appeals. Minister Dekker for Legal Protection agreed to commission a research, also on behalf of the State Secretary for Finance, into the working methods and revenue models of 'no cure no pay' companies.<sup>1</sup>

### Problem Definition

To research this, the following problem definition has been formulated:

*What is the working method and revenue model of companies that start objection and appeal procedures on a 'no cure no pay' basis for taxpayers for WOZ decisions and BPM returns? What is the nature and scope of these types of proceedings and how does the financial interest of taxpayers and the revenues for these companies relate to the costs incurred by the government? What solutions do municipalities and the tax authorities choose to organise the handling of objection and appeal procedures as efficiently as possible?*

### Research Approach

For the WOZ part of the research, a selection of twelve municipalities and implementing organisations was made for carrying out a case study. For each case, interviews were held with municipality and implementing organisation employees and information was requested about the scope of the objections and appeals, the reimbursements that have been paid, and the administrative burden associated with this. In addition, discussions were held with eight 'no cure no pay' companies and five judges. A survey was also conducted among citizens and companies who themselves objected to the WOZ value of their residential property or business premises, or had this done by a 'no cure no pay' company.

For the BPM part of the research, interviews were held with employees of the tax authorities, six 'no cure no pay' company owners, and five judges. In addition, discussions were held with garage owners who used the services of 'no cure no pay'

---

<sup>1</sup> Appendix Acts II 2018/19, no. 298, p. 2 & Letter from the Minister for Legal Protection dated 2 July 2019, 2019Z07794.



companies for the BPM. The tax authorities provided figures on, among other things, the scope of the objections and appeals, and the reimbursements that have been paid. Information about who (entrepreneur, authorised representative, individuals) the objector was and whether it was a 'no cure no pay' company cannot be obtained automatically from the tax authorities' systems. This is the reason why, in collaboration with the tax authorities, a sample from settled objections was taken in order to determine the share of 'no cure no pay' companies in the appeal and objection procedures.

## WOZ Results

### *Nature and Scope*

Our quantitative analysis based on data from the Property Assessment Board and the twelve case study municipalities (or partnerships in the area of municipal taxes) endorses the increase in the total number of objections, and the share of 'no cure no pay' companies in this. In the case of residential properties, the number of objections (nationally) grew in the period 2015-2019 from approximately 160,000 to 204,000. The share of 'no cure no pay' companies in this group rose from 17% to 43%. For non-residential properties, we see a decrease in the total number of objections (from 60,000 in 2015 to 53,000 in 2018), but the share of 'no cure no pay' companies in this area rose from 20% to 55%. The percentage of objections brought to an appeal is small, 2.7% in 2019 (for residential properties). The annual 'State of Affairs Concerning the WOZ', drafted by the Property Assessment Board, shows that in 2019 municipalities jointly paid approximately € 12 million in reimbursement of expenses for the services of 'no cure no pay' companies. The "profits" resulting from a possible reduction in the WOZ value accrues entirely to the client of the 'no cure no pay' company (the stakeholder).

### *Working Method and Revenue Model*

The revenue model of 'no cure no pay' companies that focus on WOZ decisions, is mainly based in the objection phase and consists of the reimbursement of legal expenses that the 'no cure no pay' company receives for submitting the objection. By submitting a large number of objections at the same time, a standardised method can be used. 'No cure no pay' companies request a hearing in almost every appeal procedure. A point system applies here in which the companies receive a "process points" for this action. These process points determine, among other things, the height of the reimbursement of legal expenses in the event of an objection granted. Municipalities indicate that the hearings with 'no cure no pay' companies generally add little substance to the procedure, the companies provide little explanation during the hearing. According to municipalities, this indicates that 'no cure no pay' companies are mainly looking for reimbursement. 'No cure no pay' companies, as well as judges, note in this context that municipalities generally ask for little explanation.

In the appeal stage, there is less of a revenue model, since the reimbursement of legal expenses does not (always) outweigh the time investment, also because the appeal



stage must be carried out by a higher educated, more experienced and therefore more expensive employee. Travelling time is also considered in this context.

### *Execution Costs*

An analysis of the execution costs of municipalities and municipal partnerships shows major differences between these authorities. Data from twelve case study municipalities, shows that the average costs per objection (the entire process from receipt to decision on objection) vary from € 37 to € 268. If we include the costs of the appeal stage, the estimates vary from € 210 to € 673.

The scale of the implementing body seems to influence the height of these amounts: in smaller municipalities, where fewer objections and appeals are processed per year, the costs per objection are often higher. It should be noted that we have only calculated the cost per objection, and not the per capita cost of the case study municipalities. A conclusion on scale effects is therefore not immediately to be drawn.

### *Survey Among Objectors*

Based on a digital survey among 490 respondents who filed an objection or had one submitted in 2019, we can state that stakeholders are generally satisfied with the services of the ‘no cure no pay’ companies (even when an objection was dismissed). Of the respondents who had an objection submitted by a ‘no cure no pay’ company, almost three quarters (73%) indicated that they did so because they think the WOZ value is too high.

The "success rate" (percentage of objections granted) of individuals who submit objections independently differs little from that of objections submitted by ‘no cure no pay’ companies; 52% and 49% respectively. In cases where the WOZ value has been reduced by more than € 50,000, it appears that objections made by home-owners who have authorized a ‘no cure no pay’ company are granted more often (21%) than objections made by home-owners who objected independently (11%).

## **BPM Results**

### *Nature and Scope*

The figures provided by the tax authorities on settled BPM objections and appeals in the period 2016-2020 show an increase. Since 2017, the tax authorities receive and process approximately 3,500 to 4,500 objections per year. In 2017, settlement agreements were concluded with several ‘no cure no pay’ companies, in which at least 3,295 objections were granted for a total amount of € 8.5 million. Since the objections in the settlement agreements have not been fully incorporated in the figures on settled objections, it cannot be concluded that there is a growth in settled objections.

In the four years researched, the tax authorities settled 11,993 objections. In slightly less than half (46%) of the cases, the objector (partially) won the case. The tax authorities dismissed 5,450 objections in the research period.



During the same period we see that 5,891 decisions on objections (49%) were appealed. This does pay off: 48% of the objectors (partially) won the case on appeal. The share of 'no cure no pay' companies in the objection and appeal procedures is at least 95%. Judges mention three 'no cure no pay' companies that dominate the proceedings. Other parties do not play a significant role. Within these three 'no cure no pay' companies, there is one company that consistently appeals and in doing so dominates the appeals and cassation proceedings. Almost all of the reimbursements of expenses therefore end up with these 'no cure no pay' companies.

### *Revenue Model*

With regard to BPM, 'no cure no pay' companies make clever use of the second-hand vehicle valuation, which, even more so than with residential properties, is always open to discussion. Since it concerns import vehicles, an additional factor is that EU legislation determines that the prohibition of tax discrimination applies: the basic principle is that Member States may not levy higher internal taxes on products from other Member States than the tax on similar national products. This is often used as an argument in legal proceedings and is difficult to assess because comparable domestic vehicles cannot always be found. This problem is recognised by almost all discussion partners - 'no cure no pay' companies, lawyers, garage owners, judges and the tax authorities. 'No cure no pay' companies almost routinely invoke the prohibition of tax discrimination as one of the grounds for objection (and appeal).

This research shows that 'no cure no pay' companies that are active in the BPM market, mainly act as agents for entrepreneurs, especially garage owners, who import second-hand vehicles. The 'no cure no pay' companies' clients are mainly entrepreneurs (90%). Only 10% are individual buyers. It also appears that 'no cure no pay' companies submit objections against their own tax returns more often than authorised representatives that do not work on a 'no cure no pay' basis.

'No cure no pay' companies base their revenue model not only on reimbursement of legal expenses, but also on damages. Each year, the tax authorities pay out an average of € 0.9 million in reimbursements of expenses, mainly as reimbursements of legal expenses (77.9%). In addition, a fifth (20.6%) was disbursed for immaterial damage suffered, because the tax authorities and or court exceeded the deadlines.

Furthermore, it appears that the legal system plays an important role in objection and appeal procedures. Judges are of the opinion that as long as there is a BPM Act, there will be room for discussion about the value of an imported second-hand vehicle and that the objection and appeal procedures will continue.<sup>2</sup>

---

<sup>2</sup> The State Secretary also acknowledges that the legal system has flaws in the 'Vehicle Letters' that have been sent to the Dutch House of Representatives.





### *Execution Costs of Tax Authorities*

The tax authorities have several teams spread across the country that carry out all primary BPM processes. They have a capacity of 140 FTEs in the organisational unit Central Administrative Processes. In addition, the units Small and Medium-sized Enterprises, Large Companies and Fiscal and Legal Affairs have an additional capacity of 10 to 15 FTEs available to handle objections, appeals and cassation.

### *Court Execution Costs*

According to the Council for the Judiciary, 2,540 BPM cases were received at the courts and 1,379 at the higher courts in 2019. Due to the large number of cases, the judges experience a high workload at the BPM. Courts also struggle to settle the large number of cases. For example: in 2019, one of the courts settled 600 cases, while there are still 700 pending cases. Another, smaller court, settled 160 cases in 2019 and still has a workload of 680 cases. If the number of cases settled does not increase, this court would need four years to catch up. However, new cases do continue to arrive.

### **Conclusion**

Different observations have been made from various perspectives about the way ‘no cure no pay’ companies practice. With regard to the WOZ area, the research shows that it is not possible to determine "one specific practice" of ‘no cure no pay’ companies (nor of municipalities), but that there are strong differences between the companies. Anecdotal evidence has been found for practices that appear to focus on "benefiting" from existing laws and regulations, but the general impression is that this is not characteristic of the majority of ‘no cure no pay’ companies in the WOZ area. This is, however, the case in the BPM area. ‘No cure no pay’ companies often submit objections and appeals and relatively often (partly) win the case. Moreover, the Tax authorities have little control over the influx of objections.

The fundamental issue for both WOZ and BPM is valuation. It will always be possible to discuss the valuation of imported second-hand vehicles. For residential properties, the value is determined by means of a model-based valuation, which involves a systematic comparison between residential properties in which the characteristics of large numbers of residential properties are compared with each other. It is then not surprising that problems arise when there is a massive valuation, and subsequently the individual residential property is examined during objection and appeal.





# 1. INLEIDING

In opdracht van het Wetenschappelijk Onderzoek- en Documentatiecentrum (WODC) van het ministerie van Justitie en Veiligheid heeft onderzoeks- en adviesbureau Breuer&Intraval in samenwerking met juridisch en bestuurskundig advies- en onderzoeksbureau Pro Facto onderzoek uitgevoerd naar het verdienmodel en de werkwijze van *no cure no pay*-bedrijven. Dit onderzoek naar de ontwikkeling van het aantal bezwaren door ncnp-bedrijven tegen WOZ-beschikkingen en tegen aangiftes voor de belasting op personenauto's en motorrijtuigen (BPM) en de in verband daarmee toegekende kostenvergoedingen is toegezegd door minister Dekker voor Rechtsbescherming, mede namens de staatssecretaris van Financiën.<sup>1</sup> Gekeken is naar de ondersteuning door bedrijven die op *no cure no pay*-basis werken (hierna: ncnp-bedrijven) bij bezwaar- en beroepsprocedures over op basis van de Wet waardering onroerende zaken (WOZ) vastgestelde WOZ-beschikkingen en de Belasting van personenauto's en Motorrijtuigen (BPM). Dit inleidende hoofdstuk beschrijft de achtergrond van het onderzoek en presenteert de probleemstelling en onderzoeksvragen. Het hoofdstuk sluit af met een leeswijzer.

## 1.1 Achtergrond

In toenemende mate worden juridische procedures gevoerd tegen WOZ-beschikkingen bij onroerende zaken en BPM-aangiftes en naheffingsaanslagen bij geïmporteerde auto's. Het percentage van bezwaren tegen WOZ-waarden is gestegen van 1,6% in april 2018 naar 2,1% in april 2019 en 2,4% in 2020. Ook het aandeel bezwaren dat door ncnp-bureaus is ingediend, is verder gestegen naar 34% in 2018 naar ruim 40% in 2019.<sup>2</sup> Dit betekent zowel een relatieve als een absolute stijging van het aandeel van ncnp-bezwaren. De dienstverlening van deze bedrijven is voor de belanghebbenden gratis, uit de cijfers blijkt dat gemeenten in 2019 gezamenlijk aan deze bedrijven ongeveer € 12 miljoen hebben betaald voor hun dienstverlening. De uitvoeringskosten van de wet WOZ bedragen in 2019 € 161 miljoen voor gemeenten.<sup>3</sup>

Ook het aantal bezwaren tegen BPM-aangiftes en naheffingsaanslagen is stijgende, van 2.445 in 2015 tot 3.059 in 2018, waarbij bovendien geteld is tot medio november.<sup>4</sup> In de praktijk blijkt een beperkte groep adviseurs veel bezwaar en beroepsprocedures te starten, zelfs in die gevallen waarbij het te behalen BPM-voordeel klein is.<sup>5</sup> Hoewel het vermoeden bestaat dat het aandeel van procedures gevoerd door ncnp-bedrijven binnen het totale aantal gevoerde bezwaar- en beroepsprocedures groot is, is de aard en omvang van de

---

<sup>1</sup> Aangangsel Handelingen II 2018/19, nr. 298, p. 2 & Brief van De Minister voor Rechtsbescherming van 2 juli 2019, 2019Z07794.

<sup>2</sup> Waarderingskamer (2020), Staat van de WOZ 2020.

<sup>3</sup> Idem.

<sup>4</sup> Tweede Kamer, 2018-2019, 32.800, nr. 49.

<sup>5</sup> Idem.



door deze bedrijven gevoerde bezwaar- en beroepsprocedures en de kostenvergoedingen die zij hiervoor ontvangen, niet goed bekend.

Zowel voor de WOZ-beschikking als de BPM-aangifte geldt dat op basis van een taxatie een of meer belastingaanslagen worden opgelegd. Tegen deze waardebevestiging kan bezwaar worden gemaakt bij de innende instantie (gemeente of Belastingdienst). De termijnen om bezwaar te maken en beroep in te stellen zijn voor de WOZ-beschikking en de aanslag BPM gelijk en worden bepaald door de Algemene wet bestuursrecht (Awb) en de Algemene wet inzake rijksbelastingen (Awr). Bezwaar maken kan binnen zes weken na dagtekening van de beschikking of aangifte. Als de gemeente of Belastingdienst het bezwaar afwijst (ongegrond verklaart), kan binnen zes weken beroep worden ingesteld bij de rechtbank. Wanneer de belanghebbende het niet eens is met de uitspraak kan hij eventueel in hoger beroep gaan bij het gerechtshof. Is hij het ook met die uitspraak niet eens dan kan bij belastingzaken in sommige gevallen beroep in cassatie worden ingesteld bij de Hoge Raad.

In deze procedures kan de bezwaarmaker een andere persoon machtigen om namens hem de procedure te voeren. Dat kan een advocaat zijn, maar ook een andere vertegenwoordiger, zoals een ncnp-bedrijf. De juridische procedures bij zowel WOZ als BPM lijken steeds vaker door ncnp-bedrijven gevoerd te worden. No cure no pay betekent dat het bedrijf alleen een vergoeding ontvangt als hij de dienst tot een goed einde heeft gebracht en in dit geval betekent dat de oorspronkelijk door het bestuursorgaan genomen beslissing niet in stand blijft. Bij gegrondverklaring van het bezwaar of beroep, ontvangt het bedrijf een proceskostenvergoeding. Voor elke afzonderlijke processtap, zoals verschijnen ter zitting of het opmaken van een taxatierapport, wordt een aanvullende vergoeding toegekend. Het is deze proceskostenvergoeding die uiteindelijk de kosten dekt die het ncnp-bedrijf maakt. Daarnaast kan een (langere) juridische procedure leiden tot het uitkeren van rentevergoedingen, dwangsommen<sup>6</sup> en immateriële schadevergoeding. Het afhandelen van (veel) bezwaar- en beroepsprocedures legt beslag op gemeenten, samenwerkingsverbanden van gemeenten en de Belastingdienst, maar ook op de rechterlijke macht. De juridische procedures duren bovendien lang als ook na bezwaar in beroep, hoger beroep en cassatie wordt gegaan. De vraag die in dit onderzoek centraal staat is in hoeverre ncnp-bedrijven een verdienmodel hebben met deze juridische procedures en in hoeverre dat in verhouding staat tot de kosten die bespaard worden door de burger.

## WOZ

De WOZ regelt de bepaling en vaststelling van de waarde van onroerende zaken. Deze WOZ-waarde staat vervolgens centraal bij verschillende belastingheffingen, zoals die van OZB, enkele andere gemeentelijke belastingen en delen van de inkomstenbelasting. Op 17 juli 2018 zijn voor het eerst Kamervragen gesteld over de opmars van ncnp-bedrijven bij WOZ-bezwaren. De Waarderingskamer rapporteert jaarlijks aan de staatssecretaris van Financiën, met daarin een feitelijk overzicht van de stand van zaken met betrekking tot de uitvoering van de Wet waardering onroerende zaken. Tot 2017 werd in de voortgangsrapportages geen speciale aandacht besteed aan de opkomst van ncnp-

---

<sup>6</sup> Artikel 4:17 Awb.



bedrijven. Wel werd het aandeel van ncnp-bezwaren ten opzichte van het totaal aantal bezwaren al meerdere jaren gemeten. Waar in 2013 slechts 17,4% van alle WOZ-bezwaren werden ingediend door ncnp-bureaus, was dit in 2018 opgelopen tot 33%.<sup>7</sup> Dit was dan ook reden voor de Waarderingskamer om de staatssecretaris voor het eerst expliciet te wijzen op de ncnp-praktijk. De Waarderingskamer wijst er in 2018 op dat een laagdrempelige toegang tot het maken van bezwaar van groot belang is. Dienstverlening op basis van no cure no pay kan daar voor belanghebbenden een bijdrage aan leveren. Tegelijkertijd wordt aangekaart dat gemeenten ook verontrustende signalen afgeven over de werkwijze van de ncnp-bureaus. Zo zouden bureaus zich schuldig maken aan 'ongewenste praktijken' en niet altijd handelen in het belang van de belanghebbende.<sup>8</sup>

## BPM

De BPM is een belasting op de eerste registratie in Nederland van een personenauto, particuliere bestelauto of motor. De BPM voor personenauto's was aanvankelijk gebaseerd op de netto catalogusprijs van de auto. Sinds 2013 is de BPM voor personenauto's gebaseerd op de CO<sub>2</sub>-uitstoot van de auto. Voor alle in Nederland nieuw verkochte auto's zorgt de importeur voor de aangifte en betaling van de BPM. Het vaststellen van de verschuldigde BPM in grensoverschrijdende situaties – met name bij import van een gebruikte auto – is complex en kent mede daardoor hoge uitvoeringskosten ten opzichte van een relatief beperkte belastingopbrengst.<sup>9</sup>

Het hoge aantal bezwaar- en beroepzaken bij de BPM kan niet volledig als een gevolg van een verdienmodel van ncnp-bedrijven worden gezien. Er is sprake van een groter (systeem)probleem, dat ook wordt onderkend door de staatssecretaris van Financiën en de Tweede Kamer. Naar aanleiding van vragen van het kamerlid Omtzigt heeft de staatssecretaris gekeken naar knelpunten, uitdagingen en mogelijke oplossingsrichtingen als het gaat om de import van gebruikte auto's (parallelimport). Knelpunten die onder meer worden geconstateerd zijn 1) de veelheid aan factoren die meegenomen kunnen worden bij de waardebepaling van de auto, waardoor altijd discussie mogelijk over de waarde van een gebruikte auto, 2) de meerdere afschrijvingsmethoden en met name het gebruik van taxatierapporten is kwetsbaar omdat mogelijk de schade aan een voertuig wordt uitvergroott door de taxateur, 3) de Belastingdienst heeft onvoldoende capaciteit om te controleren.<sup>10</sup>

De staatssecretaris heeft overwogen om tot een fundamentele herziening van de BPM te komen, door de waarderingsmethode in de BPM volledig weg te nemen en uitsluitend de uitstoot van CO<sub>2</sub> en de leeftijd van het voertuig mee te nemen. Deze herziening acht hij echter momenteel niet opportuun, omdat het probleem van de parallelimport is beperkt tot 4% van de totale automarkt, en een herziening een veel groter deel van de automarkt zou raken.<sup>11</sup>

---

<sup>7</sup> Waarderingskamer 2013 p.6 ; waarderingskamer 2018 p.9.

<sup>8</sup> Waarderingskamer 2018, p.2.

<sup>9</sup> Tweede Kamer, 2017-2018, 32.800, nr. 44.

<sup>10</sup> *Kamerstukken II* 2017-2018, 32800, nr. 44, p. 11-15.

<sup>11</sup> *Kamerstukken II* 2019-2020, 32800, nr. 64, p. 7-8.



## 1.2 Probleemstelling en onderzoeksvraag

In dit onderzoek wordt gekeken naar de werkwijze van ncnp-bedrijven bij juridische procedures over de WOZ en de BPM. De probleemstelling van het onderzoek luidt als volgt:

*Wat is de werkwijze en het verdienmodel van bedrijven die op basis van 'no cure, no pay' voor belastingplichtigen bezwaar- en beroepsprocedures starten bij WOZ-beschikkingen en BPM-aangiftes? Wat is de aard en omvang van dit soort procedures en hoe verhoudt het financieel belang van belastingplichtigen en de opbrengsten voor deze bedrijven zich tot de kosten die door de overheid worden gemaakt? Welke oplossingen kiezen gemeenten en de Belastingdienst om de afhandeling van bezwaar- en beroepsprocedures zo efficiënt mogelijk in te richten?*

De onderzoeksvragen zijn:

### Werkwijze

1. Wat is de werkwijze van ncnp-bedrijven die belastingplichtigen aanbieden bezwaar- en beroepsprocedures te voeren tegen WOZ-beschikkingen en BPM-aangiftes?
  - a. Hoe worden klanten geworven?
  - b. In hoeverre is het klanten duidelijk welke dienst hen wordt aangeboden en welke consequenties er voor hen aan die dienstverlening zijn verbonden?
  - c. Hoeveel bezwaar- en beroepsprocedures starten ncnp-bedrijven gemiddeld (gelijktijdig) voor eenzelfde belanghebbende?
  - d. In hoeverre vormt het voeren van bezwaar- en beroepsprocedures een onderdeel van een omvangrijkere dienst die ncnp-bedrijven aanbieden?
  - e. Wat is de handelwijze van ncnp-bedrijven tijdens bezwaar- en beroepsprocedures?

### Verdienmodel

2. Wat is het verdienmodel van ncnp-bedrijven?
  - a. Welke bedragen worden in absolute zin en gemiddeld per zaak aan ncnp-bedrijven uitgekeerd?
  - b. Hoe zijn de proceskostenvergoedingen aan ncnp-bedrijven opgebouwd (op basis van welke proceshandelingen worden de vergoedingen toegekend)?
  - c. Wat is de verhouding tussen de hoogte van de vergoeding voor verschillende proceshandelingen en de werkelijke kosten die met die proceshandelingen zijn gemoeid?
  - d. Op welke andere manieren genereren ncnp-bedrijven inkomsten in bezwaar- en beroepsprocedures? Bijvoorbeeld door het uitgekeerd krijgen van dwangsommen en schadevergoedingen voor het overschrijden van de redelijke termijn.

### Aard en omvang

3. Wat is de aard en omvang van de door dit soort bedrijven gevoerde beroeps- en bezwaarprocedures?
  - a. Wat is de verhouding tussen het aantal bezwaar- en beroepsprocedures dat door ncnp-bedrijven wordt gestart en het totaal aantal bezwaar- en beroepsprocedures dat wordt gestart?
  - b. In hoeverre worden door ncnp-bedrijven aangespannen bezwaar- en beroepsprocedures gegrond verklaard?



- c. Wat is de verhouding tussen het totaal aantal uitgekeerde proceskostenvergoedingen en het aantal aan ncnp-bedrijven uitgekeerde proceskostenvergoedingen?
- d. Wat is de verhouding tussen de toegekende proceskostenvergoedingen en de verzochte en toegekende belastingvermindering in door ncnp-bedrijven aangespannen bezwaar- en beroepsprocedures? En hoe verhoudt dit zich tot procedures waarin de belastingplichtige zichzelf vertegenwoordigt?
- e. In welke mate worden samenhangende bezwaar- en beroepsprocedures als één zaak afgedaan?

### **Uitvoeringskosten**

4. Wat zijn de uitvoeringskosten voor innende partijen (gemeenten en Belastingdienst) en hoe wordt getracht deze te beperken?
  - a. Waaruit bestaan de uitvoeringskosten voor afhandeling van door ncnp-bedrijven ingediende bezwaren bij innende partijen?
  - b. In welke mate hebben innende partijen inzicht in de omvang van deze uitvoeringskosten (specifiek ten aanzien van ncnp-bedrijven)?
  - c. Welke kosten (in geld en tijd) zijn in de afgelopen jaren (2016-2018) door innende partijen gemaakt bij het afhandelen van door ncnp-bedrijven aangespannen bezwaarprocedures?
  - d. Op welke manieren proberen gemeenten en de Belastingdienst de uitvoeringskosten beheersbaar te houden of te beperken?
  - e. In welke mate is er zicht op de uitvoeringskosten bij rechtbanken van de afhandeling van beroepen ingesteld naar aanleiding van door ncnp-bedrijven ingediende bezwaarprocedures?
  - f. Op welke manieren proberen innende partijen het aantal ingestelde beroepen (en daarmee de uitvoeringskosten voor het rechtssysteem) te beperken? Is hierbij sprake van een specifieke aanpak van ncnp-bezwaren?

### **Efficiëntie**

5. Op welke manier proberen gemeenten en de Belastingdienst de afhandeling van bezwaar- en beroepsprocedures zo efficiënt mogelijk in te richten?
  - a. Welke maatregelen worden genomen om bezwaar- en beroepsprocedures zo efficiënt mogelijk in te richten?
  - b. Op welke manier krijgt de afhandeling van bezwaren ingediend door ncnp-bedrijven specifieke aandacht bij inrichting van de procedures?
  - c. Welke belemmeringen worden ervaren om extra maatregelen te nemen?
  - d. Welke oplossingsrichtingen ziet men vanuit de innende partijen die buiten hun bevoegdheid vallen, bijvoorbeeld in de vorm van aanpassingen van prikkels in de proceskostenvergoedingen?

## **1.3 Leeswijzer**

Na dit inleidende eerste hoofdstuk behandelen we in het volgende hoofdstuk de onderzoeksverantwoording en de gebruikte methoden bij zowel het deelonderzoek WOZ-beschikkingen als het deelonderzoek BPM-aangiftes. In het derde hoofdstuk geven we een gedetailleerde beschrijving van de bezwaar- en beroepsprocedures, de rechtsbeschermingsfunctie, de uit te keren vergoedingen en jurisprudentie. In hoofdstuk vier geven we



een kwantitatief beeld van de ingediende bezwaren en beroepen en gaan we in op de uitvoeringslasten die dit met zich meebrengt voor gemeenten, samenwerkingsverbanden en de Belastingdienst. In hoofdstuk vijf gaan we in op de ervaringen van bezwaarmakers WOZ, die voor dit onderzoek zijn geïnterviewd. In hoofdstuk zes komen de werkwijze en het verdienmodel van ncnp-bedrijven voor de WOZ-beschikkingen en BPM-aangiftes aan bod. In het zevende hoofdstuk bespreken we de conclusies en gaan we in op enkele oplossingsrichtingen.





## 2. ONDERZOEKSOPZET

**D**it onderzoek richt zich op de werkwijze en het verdienmodel van no cure no pay-bedrijven die zich richten op het bijstaan van burgers bij het indienen van bezwaar of beroep op twee terreinen: de WOZ en de BPM. De gemene deler tussen deze onderwerpen is dat de wetgeving de mogelijkheid biedt om in bezwaar (en eventueel beroep) te gaan tegen een beslissing van een overheidsorgaan (op dit terrein). Naast deze gemene deler bestaan echter dusdanig veel verschillen in het proces en in de wetgeving, dat wij er voor de uitvoering van het onderzoek twee deelonderzoeken van hebben gemaakt.

Voor beide onderdelen waren bij aanvang de volgende onderzoeksmethoden beoogd:

- Deskresearch;
- Kwantitatieve analyse;
- Survey onder bezwaarmakers (klanten van ncnp-bedrijven);
- Interviews met ambtenaren en rechters;
- Interviews met eigenaren en medewerkers van ncnp-bedrijven.

In de loop van het onderzoek zijn in de uitvoering verschillen ontstaan in de uitvoering van beide deelonderzoeken, omdat bij de BPM niet alle beoogde onderdelen uitvoerbaar bleken. Omdat de inhoud en uitvoering van de onderzoeksmethoden voor de beide deelonderzoeken van elkaar verschilt, bespreken we deze in afzonderlijke paragrafen.

### 2.1 WOZ-beschikkingen

Voor het onderdeel WOZ is deskresearch uitgevoerd, zijn kwantitatieve gegevens verzameld en interviews gehouden met medewerkers van gemeenten en samenwerkingsverbanden, met rechters en met eigenaren van ncnp-bedrijven. Ook hebben we een survey afgenomen onder bezwaarmakers.

#### Deskresearch en oriënterende gesprekken

We zijn het onderzoek gestart met een beknopte analyse van de wetgeving en bestaand onderzoek naar de werkwijze en het verdienmodel van ncnp-bedrijven en de Kamerbrieven die hierover zijn gepubliceerd. Ook hebben we in deze oriënterende fase interviews afgenomen met Vereniging Eigen Huis, het Noordelijk Belastingkantoor en met de eigenaar van een ncnp-bedrijf voor de WOZ. Gedurende het onderzoek is deze analyse van bestaan materiaal aangevuld met bronnen die beschikbaar werden gesteld door meewerkende instanties en ncnp-bedrijven.

#### Selectie casestudies

We hebben 12 gemeenten of samenwerkingsverbanden (op het gebied van gemeentelijke belastingen) geselecteerd voor een casestudy (tabel 2.1). Bij deze instanties hebben we interviews afgenomen over de processen rond bezwaar en beroep, over verschillen tussen



ncnp-bedrijven en andere bezwaarmakers, over uitvoeringskosten en andere kosten die gemoeid zijn met de afhandeling van de juridische procedures. Ook bespraken we welke maatregelen deze overheidsinstanties nemen om dit proces efficiënter in te richten.

Bij de selectie, die mede in overleg met de Waarderingskamer en de begeleidingscommissie tot stand is gekomen, hebben we de volgende criteria gehanteerd:

- Met oog op landelijke spreiding hebben we in elke provincie één instantie geselecteerd;
- Een evenwichtige verdeling tussen gemeente die zelf de bazwaarschriften behandelen en gemeenten die dit uitbesteden aan een uitvoeringsorganisatie;
- Op 12 april 2019 ontving de Tweede Kamer een 'brandbrief' waarin gemeenten opgeroepen om de proceskostenvergoeding te agenderen in de Tweede Kamercommissie J&V.<sup>1</sup> In de selectie is voor een verdeling van ondertekenaars en niet-ondertekenaars gezorgd. Het is immers mogelijk dat niet-ondertekenaars anders tegen het probleem aankijken en eventueel minder last ervaren van de ncnp-praktijken.

De selectie bevat vijf gemeenten die zelfstandig de inning van de OZB (onroerend zaakbelasting) hebben georganiseerd en zeven samenwerkingsverbanden. Zes van de 12 instanties zijn ondertekenaar van de 'Brandbrief' van 12 april 2019. Gezamenlijk omvat het werkgebied van deze 12 instanties nu 87 gemeenten, van de 355 in totaal in Nederland.

De definitieve selectie is in de onderstaande tabel opgenomen.

Tabel 2.1 Selectie van gemeenten en uitvoeringsorganisaties voor casestudy

| <b>Provincie</b> | <b>Type overheidsorganisatie</b> |
|------------------|----------------------------------|
| Groningen        | Samenwerkingsverband             |
| Friesland        | Gemeente                         |
| Drenthe          | Gemeente                         |
| Flevoland        | Gemeente                         |
| Overijssel       | Samenwerkingsverband             |
| Gelderland       | Gemeente                         |
| Utrecht          | Samenwerkingsverband             |
| Noord-Holland    | Samenwerkingsverband             |
| Zuid-Holland     | Gemeente                         |
| Zeeland          | Samenwerkingsverband             |
| Noord-Brabant    | Samenwerkingsverband             |
| Limburg          | Samenwerkingsverband             |

De Waarderingskamer beschikt over gegevens over het percentage objecten onder bezwaar en of dit bezwaar door de eigenaar zelf of door een ncnp-bedrijf is ingediend, per gemeente/samenwerkingsverband. Onze selectie heeft een goede spreiding ten aanzien van beide gegevens; de selectie bevat ruwweg evenveel organisaties die - ten opzichte van de gehele populatie - relatief veel objecten onder bezwaar hebben als relatief weinig. Dit geldt tevens voor het percentage door ncnp-bedrijven ingediende bezwaren.

<sup>1</sup> <https://lvlb.nl/wp-content/uploads/2019/04/Brief-proceskosten-Kamercommissie-JV-compressed.pdf>



### *Contactlegging en medewerking*

De geselecteerde instanties zijn alle per brief en mail benaderd en kort daarna is telefonisch contact opgenomen. Met alle 12 instanties zijn interviews afgenomen.

Bij vrijwel alle instanties ging het om groepsgesprekken waarbij drie of vier medewerkers aansloten, in de functies van juridisch medewerker (woning en niet-woning), teamleider, afdelingshoofd en/of taxateur.

### *Gevraagde kwantitatieve gegevens*

Aan alle instanties is vooraf een begeleidende mail met een gespreksonderwerpenlijst toegestuurd. Hierin is ook verzocht om een aantal gegevens omtrent aantallen bezwaren en beroepen, proceskosten en uitvoeringskosten over de periode 2015-2019.

Vrijwel alle instanties gaven aan te beschikken over de gevraagde gegevens ten aanzien van aantallen bezwaren en proceskosten; ook omdat een deel van deze gegevens jaarlijks aan de Waarderingskamer wordt toegezonden. De overige gevraagde gegevens waren niet altijd beschikbaar, of niet volledig. Gegevens over de uitvoeringskosten, met name de tijdsduur die met ncpn-bezwaren gemoeid is (en de verhouding hiervan tot het totaal) bleken niet altijd voorhanden. Indien hiervan geen registratie werd bijgehouden, is een schatting gemaakt op basis van een gemiddelde tijdsduur per bezwaar.

Van 11 van de 12 instanties zijn de gevraagde gegevens (dan wel een inschatting) ontvangen. Eén instantie heeft ondanks meerdere verzoeken geen kwantitatieve gegevens aangeleverd. Een beperkt data-analyse was wel mogelijk op basis van data van de Waarderingskamer, in combinatie met cijfers die in het groepsgesprek zijn genoemd.

### **Waarderingskamer**

Voor dit onderzoek zijn de gegevens die de Waarderingskamer beschikbaar heeft, benut. Dit bleek echter onvoldoende informatie om alle onderzoeksvragen te beantwoorden. De data van de Waarderingskamer omvatten cijfers van 209 gemeenten en uitvoeringsorganisaties van het aantal objecten in een gemeente, het bezwaarpercentage en het percentage ncpn-bezwaren. Wat niet bekend is, is wat de uitkomst van de procedure is, uitgesplitst naar ncpn-bedrijven en particuliere bezwaren/beroepen. De Waarderingskamer krijgt van gemeenten alle aangemelde bezwaren en beroepen binnen, waardoor in deze cijfers ook de ingetrokken bezwaren en beroepen worden meegeteld. Op basis van gegevens van de Waarderingskamer kan ook niet worden uitgesplitst hoe het verschil tussen de originele waarde in de beschikking en de aanpassing van deze waarde is opgebouwd, dat wil zeggen: welk deel is na bezwaar aangepast, welk deel na beroep (en eventueel een deel voorafgaand aan het bezwaar, op basis van contact tussen gemeente en woningeigenaar). Ook gegevens rondom de uitvoeringslasten van gemeenten worden door de Waarderingskamer niet verzameld.

Omdat minder gegevens bij de Waarderingskamer bekend waren dan op basis van oriënterende gesprekken verwacht was, is opnieuw contact opgenomen met de casestudy-gemeenten om de ontbrekende gegevens aan te vullen. Zoals hierboven aangegeven, werkten veel gemeenten hieraan mee.



## Survey onder bezwaarmakers

Drie instanties hebben meegewerkt aan het uitzetten van een enquête onder bezwaarmakers van de WOZ. Dit betreffen twee overheidsorganen: een grote gemeente in het westen van het land en een samenwerkingsverband van vier gemeenten in het midden van het land. Daarnaast heeft een ncnp-bedrijf met een landelijk bereik meegewerkt aan het uitzetten van de enquête. Uit hun klantenbestand is een aselechte steekproef getrokken van klanten die in 2019 bezwaar maakten via dit bedrijf. Deze personen kregen per email een uitnodiging toegestuurd met een toelichting op het onderzoek en een link naar een online vragenlijst. De bezwaarmakers van de twee overheidsinstanties zijn per brief aangeschreven omdat hier geen emailadressen gebruikt konden worden. In de brief stond de link naar dezelfde online vragenlijst.

### Respons

In totaal zijn 3.911 bezwaarmakers per brief of mail aangeschreven (tabel 2.2). Gedeeltelijk ingevulde vragenlijsten (61) zijn verwijderd, waarmee de netto respons op 490 respondenten komt. Het gemiddelde responspercentage is 13%, variërend van 9% in de grote gemeente, 13% van het no cure no pay bedrijf en 16% in het samenwerkingsverband.

Tabel 2.2. Responsoverzicht enquête WOZ-bezwaarmakers.

| Respons                            | Verstuurde brieven/ mails | Respons    | Volledig         |
|------------------------------------|---------------------------|------------|------------------|
| Middelgrote gemeente (midden land) | 911                       | 162        | 148 (16%)        |
| Grote gemeente (Westen land)       | 1000                      | 96         | 89 (9%)          |
| ncnp-bedrijf                       | 2000                      | 293        | 253 (13%)        |
| <b>Totaal</b>                      | <b>3911</b>               | <b>551</b> | <b>490 (13%)</b> |

## Interviews met ncnp-bedrijven

Met zeven ncnp-bedrijven (gericht op bezwaar tegen de WOZ-beschikking) zijn interviews afgenomen. De selectie van deze bedrijven is gemaakt op basis van deskresearch, informatie uit oriënterende gesprekken en de interviews met gemeenten. Zij waren allen bereid mee te werken. Deze zeven bedrijven bestrijken tezamen een groot deel van de markt.

Voorafgaand aan het interview is een topic-list toegestuurd waarin de gespreksthemas stonden. Eén van de interviews vond plaats met meerdere medewerkers van het bedrijf, in de andere gevallen is gesproken met één persoon, de directeur van het bedrijf.

## Interviews met rechters

Voor dit onderzoek is gesproken met vijf rechters die WOZ-zaken behandelen. Bij de Raad voor de Rechtspraak hebben we verzoek ingediend om rechters bij rechtbanken en gerechtshoven te mogen spreken. We hebben op rechtspraak.nl de rechtbanken en gerechtshoven geselecteerd die relatief veel WOZ en BPM zaken afhandelen. Vervolgens zijn we nagegaan welke rechters deze zaken behandelen en hebben aselekt een aantal



namen voorgelegd aan de Raad voor de Rechtspraak. Een medewerker van de Raad voor de Rechtspraak heeft de rechters om hun medewerking gevraagd. Alle geselecteerde rechters wilden meewerken. Na ontvangst van hun contactgegevens hebben we afspraken met deze rechters gemaakt voor een telefonisch interview. Voor deze interviews is eveneens een topic-list opgesteld, op basis van bestaande data en reeds verzamelde informatie uit interviews.

## 2.2 BPM

Voor het onderdeel BPM hebben we eveneens een deskresearch uitgevoerd, kwantitatieve gegevens verzameld en interviews gehouden met medewerkers van de Belastingdienst, rechters en eigenaren en medewerkers van ncnp-bedrijven. Ook zouden we een survey houden onder bezwaarmakers. Dat onderdeel hebben we niet kunnen uitvoeren en is vervangen door interviews met garagehouders die veel bezwaren tegen de BPM indienen.

### Deskresearch en praktijk

We zijn gestart met een beknopte analyse van de wetgeving, bestaand onderzoek naar de werkwijze en het verdienmodel van ncnp-bedrijven en de Kamerbrieven die hierover zijn gepubliceerd. Literatuur was niet beschikbaar en eerder onderzoek naar de BPM is zeer beperkt. De afgelopen jaren zijn er drie Kamerbrieven geschreven met de knelpunten bij de parallelimport als onderwerp. Daarnaast hebben we gesprekken gevoerd met medewerkers van het ministerie van Financiën, de Belastingdienst, de RDW en de BOVAG.

### Kwantitatieve analyse

Het onderzoek richtte zich op de periode 2012-2019. De Belastingdienst heeft aangegeven dat gegevens over bezwaar- en/of beroepsprocedure tegen de BPM en de uitgekeerde kostenvergoedingen voor mei 2016 niet beschikbaar of niet volledig zijn.

### Data BPM-zaken

Van de Belastingdienst hebben we geaggregeerde gegevens in tabelvorm over aantallen afgesloten bezwaar-, (hoger) beroepsprocedures en cassaties ontvangen over de periode 9 mei 2016 tot en met 8 mei 2020. Tevens hebben we ontvangen wat de resultaten hiervan zijn geweest (gegrond, ongegrond, niet-ontvankelijk). Verder is nagegaan door Belastingdienst wie de bezwaarmaker is geweest en of het een ncnp-bedrijf betrof. Door het ontbreken van een unieke codering in de verschillende applicaties bleek het niet mogelijk bezwaren en beroepen die op hetzelfde voertuig betrekking hebben aan elkaar te koppelen. Een direct gevolg hiervan is dat we geen inzicht hebben kunnen krijgen in de verzochte en de naar beroep, hoger beroep of cassatie toegekende vermindering op de BPM.

Verder hebben we een overzicht gekregen van toegekende vergoedingen, uitgesplitst naar type en hoogte van de vergoeding (proceskosten-, schade- en rentevergoedingen) en naar de procesfase (bezwaar, beroep, hoger beroepen, cassatie) van de bezwaar- en beroepsprocedures.



Ook de vragen die betrekking op de uitvoeringskosten voor afhandeling van door ncnp-bedrijven ingediende bezwaren zijn door de Belastingdienst beantwoord.

### *Steekproef*

In overleg met de Belastingdienst is voor de beantwoording van enkele vragen gebruik gemaakt van een steekproef uit afgesloten bezwaren. Hierbij ging het om gedetailleerde vragen naar wie (ondernemer, gemachtigde, particulier) de bezwaarmaker is geweest en of dit een ncnp-bedrijf betrof. Deze gegevens zijn niet op geautomatiseerde wijze uit de systemen van de Belastingdienst te verkrijgen. Omdat één van de autoteams voor één ncnp-bedrijf alle bezwaren en beroepen afhandelt, ongeveer de helft van alle bezwaren en beroepen, zijn deze buiten de steekproef gehouden. Uit de andere helft van de bezwaren is een aselecte steekproef van 300 bezwaren getrokken en twee reservesteekproeven. De trekking is door de onderzoekers uitgevoerd. De reservesteekproeven waren nodig wanneer er een bezwaar werd getrokken die betrekking had op de export van een voertuig waarvoor de BPM kan worden teruggevraagd. De export BPM-bezwaren maken geen onderdeel uit van het onderzoek. We hebben ze in overleg met de Belastingdienst wel in de analyses meegenomen, omdat ncnp-bedrijven daar ook bij betrokken blijken te zijn. Daarnaast werd het bij voorbaat niet uitgesloten dat er bij de overige autoteams ook bezwaren terecht zijn gekomen van het ncnp-bedrijf dat exclusief door één van de autoteams wordt bediend. Medewerkers van vijf autoteams hebben per bezwaar uit het dossier de gegevens over de indiener van het bezwaar gehaald. Met de resultaten van de steekproef hebben we met name kunnen bepalen welk deel van de bezwaren door ncnp-bedrijven is ingediend.

### **Survey onder klanten van ncnp-bedrijven**

Een survey onder bezwaarmakers BPM bleek niet mogelijk. We hebben de Belastingdienst gevraagd naar de klanten van ncnp-bedrijven die bij hen bekend zijn. Het ministerie van Financiën heeft ons naar aanleiding van een verzoek om medewerking medegedeeld dat gegevens van belastingplichtigen vertrouwelijke fiscale informatie is, die onder de geheimhoudingsplicht valt en niet beschikbaar is voor derden. De Belastingdienst kan derhalve geen medewerking verlenen aan een enquête onder bezwaarmakers.

### *Alternatief*

In de loop van het onderzoek hebben we een steeds beter beeld gekregen van de werking van de BPM. Bij de BPM blijkt het maken van bezwaar veelal niet door een particulier te worden gedaan, maar door degene die de BPM-belasting betaalt: vaak de importeur of garagehouder. Daarom hebben we als alternatief garagehouders benaderd die tweedehands auto's importeren. Hoeveel garagehouders zich hiermee bezighouden is niet bekend. We hebben de garagehouders/importeurs voornamelijk benaderd via de BOVAG en door op internet te zoeken. Uiteindelijk hebben we vijftien mensen benaderd en zeven van hen bereid gevonden voor een telefonisch interview. De reden dat de andere acht niet bereid waren tot een interview, is omdat zij het maken van bezwaar in het kader van BPM niet herkenden en zeiden dat zij de BPM-aangifte gewoon betalen of een gesprek afhielden door geen afspraak te willen maken en niet te reageren op telefonische oproepen. De zeven gesprekken die gevoerd zijn, leverden al snel geen nieuwe informatie meer op.



### **Interviews met rechters**

Op basis van uitspraken op rechtspraak.nl hebben we een overzicht gemaakt van de rechters die veelvuldig bij BPM zaken betrokken zijn. Het gaat om drie rechters bij rechtbanken en twee bij gerechtshoven. In totaal hebben we vijf rechters over de BPM gesproken.

### **Interviews met eigenaren en medewerkers van ncp's**

We hebben met zes eigenaren van bedrijven die (soms) op basis van no cure no pay werken contact opgenomen. Het gaat om drie grote bedrijven die op basis van no cure no pay werken en om drie kleinere bedrijven die af en toe deze dienstverlening aanbieden. Met vier bedrijven (waarvan twee grote) is een interview gehouden, soms ook in een groepsgesprek met enkele medewerkers. De eigenaren van de andere twee bedrijven gaven aan niet mee te willen werken. Een van de eigenaren geeft als reden dat hij niet op no cure no pay basis werkt.

### **Invloed coronavirus op dataverzameling**

De uitbraak van het coronavirus heeft enige invloed gehad op het proces van dataverzameling. Met name de dataverzameling bij de Belastingdienst heeft vertraging opgelopen tijdens de eerste coronagolf. Voor medewerkers van de Belastingdienst waren de kantoren gesloten, hetgeen de samenwerking compliceerde tussen verschillende diensten en afdelingen van de Belastingdienst die nodig waren om de verschillende systemen waarin data over bezwaar- en beroepsprocedures BPM en kostenvergoedingen zijn geregistreerd, toegankelijk en beschikbaar te maken voor ons onderzoek. Gedurende het onderzoek is overgegaan van fysieke naar digitale bijeenkomsten. Deze overgang zorgde voor enige vertraging, doordat een geplande afspraak enkele malen eerst werd afgezegd en een nieuwe datum gezocht moest worden toen duidelijk werd dat met digitale middelen weldegelijk groepsgesprekken goed mogelijk zijn.







## 3. CONTEXT VAN JURIDISCHE PROCEDURES WOZ EN BPM

**I**n dit hoofdstuk wordt de context en inhoud van de Wet waardering onroerende zaken (Wet WOZ) en de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen (Wet op de BPM) beschreven. In paragraaf 3.1 en 3.2 wordt ingegaan op de inhoud van de beide wetten, waarna in paragraaf 3.3 wordt ingegaan op de regels voor bezwaar en beroep en de rechtsbeschermingsfunctie van het bestuursprocesrecht. In paragraaf 3.4 wordt ingegaan op de verschillende mogelijkheden die het bestuursprocesrecht biedt tot vergoeding van kosten aan de burger. Ten slotte wordt een korte weergave van enkele relevante uitspraken in de jurisprudentie gegeven in paragraaf 3.5. Dit hoofdstuk biedt de juridische context waarbinnen de de probleemstelling van dit onderzoek valt, voor een goed begrip van de rest van het rapport en de conclusies is het niet per sé noodzakelijk dit hoofdstuk te lezen. In de inleiding in hoofdstuk 1 is de juridische context beknopt weergegeven.

### 3.1 Wet WOZ

De Wet WOZ is op 1 januari 1995 in werking getreden, maar wordt sinds 1 januari 1997 toegepast.<sup>1</sup> De wet regelt de berekening en vaststelling van de waarde van onroerende zaken. Onder de Wet WOZ vallen meerdere uitvoeringsbesluiten en -regelingen die van belang zijn voor de verdere invulling van de algemene regels uit de Wet WOZ. Deze uitvoeringsbesluiten en -regelingen zijn:

- Besluit onderbouwing en uitvoering waardebepaling
- Regeling instructie waardebepaling
- Besluit kostenverrekening en gegevensuitwisseling
- Regeling kostenverrekening en gegevensuitwisseling
- Regeling Stuf-WOZ (gegevensuitwisseling regeling)
- Besluit gegevensverstrekking
- Besluit Wet WOZ
- Regeling uitgezonderde objecten

Een correcte WOZ-waarde is van steeds groter belang. Sinds 2007 wordt de WOZ-waarde jaarlijks bepaald waardoor de waarde actueler is en breder kan worden ingezet. Zo is de WOZ-waarde bij steeds meer heffingen en belastingen van belang en wordt de WOZ-waarde ook ingezet bij geheel nieuwe regelingen, zoals de waardecompensatieregeling bij aardbevingschade of het puntensysteem bij sociale huurwoningen. Hierover verderop meer.

---

<sup>1</sup> Art. 22 lid 3 (oud) Wet WOZ.



## De WOZ per hoofdstuk

Hoofdstuk 1 van de wet regelt dat het college van burgemeester en wethouders (college) van een gemeente de wet uitvoert, tenzij de heffingsambtenaar hiermee is belast. In de praktijk komt dit er op neer dat ondanks specifieke geattribueerde bevoegdheden aan de heffingsambtenaar, het college verantwoordelijk blijft voor het proces van uitvoering van de WOZ-waardebepaling en -waardevaststelling.<sup>2</sup>

In hoofdstuk 2 van de wet is de rol en de inrichting van de Waarderingskamer geregeld. De Waarderingskamer is een onafhankelijk orgaan dat als taak heeft de uniformiteit van de taxaties te waarborgen. De Waarderingskamer houdt toezicht op de waardebepaling en waardevaststelling door gemeenten. Ook houdt de Waarderingskamer toezicht op de uitvoering van de basisregistratie WOZ en al het overige dat is neergelegd in de Wet WOZ. Gemeenten moeten de Waarderingskamer desgevraagd informatie aanleveren over de uitvoering van de WOZ.<sup>3</sup> Gemeenten doen dit in de vorm van kwaliteitsanalyses en voortgangsrapportages. De Waarderingskamer beoordeelt jaarlijks de uitvoering van de Wet WOZ door een gemeente of een samenwerkingsverband. Indien nodig kan verscherpt toezicht worden ingezet.<sup>4</sup>

Naast de toezichthoudende taak heeft de Waarderingskamer ook een adviserende taak richting de staatssecretaris van Financiën over ontwikkelingen en het functioneren van de wet- en regelgeving. Ten slotte verzorgt de Waarderingskamer arbitrage bij geschillen tussen gemeentebesturen en afnemers van WOZ-gegevens.

Hoofdstuk 3 van de wet regelt dat aan een onroerende zaak een waarde moet worden toegekend<sup>5</sup> en de wijze waarop (waarderingmethode). Deze waarde wordt bepaald door de heffingsambtenaar die hiervoor is aangewezen.<sup>6</sup> Voor woningen wordt de waarde bepaald door een systematische vergelijking met andere woningen waarvan marktgegevens beschikbaar zijn.<sup>7</sup> De waarde wordt berekend met een model. De te taxeren woning wordt via logaritmes vergeleken met andere woningen die recent zijn verkocht. Uit dit model komt vervolgens een waarde. Voor courante niet-woningen kan dezelfde vergelijkingsmethode worden toegepast, maar ook kan worden gekozen voor een discounted-cash-flow methode<sup>8</sup> of een methode waarbij de bruto maand huur wordt gekapitaliseerd.<sup>9</sup> <sup>10</sup> Voor incurante niet-woningen is de gecorrigeerde vervangingswaarde voorgeschreven indien deze hoger is dan de waarde in het economische verkeer.<sup>11</sup> De

---

<sup>2</sup> Art. 1 lid 2 Wet WOZ.

<sup>3</sup> Art. 4 lid 1 en 2 Wet WOZ.

<sup>4</sup> De dienstverlening van gemeenten wordt in de volgende vier categorieën gerangschikt: goed, voldoende, moet op onderdelen verbeterd worden en moet dringend verbeterd worden. Indien het oordeel 'verbeteren' is, worden afspraken gemaakt en het nakomen daarvan wordt door de Waarderingskamer gevolgd. Dit wordt ook wel verscherpt toezicht genoemd.

<sup>5</sup> Art. 17 Wet WOZ.

<sup>6</sup> Art. 20 lid 1 Wet WOZ.

<sup>7</sup> Art. 4 Regeling instructie waardebepaling.

<sup>8</sup> De waarde wordt bepaald door te kijken naar het geld dat in de toekomst kan worden verdient.

<sup>9</sup> Koopsom van het pand : de jaarhuur x bruto huurwaarde.

<sup>10</sup> Art. 4 regeling instructie waardebepaling.

<sup>11</sup> Art. 17 lid 3 Wet WOZ



waarde wordt bepaald aan de hand van de staat waarin de zaak op de waardepeildatum verkeert.<sup>12</sup> In beginsel is dit de eerste dag van januari van het voorgaande jaar. De minimumvereisten waaraan een taxatieverslag moet voldoen zijn geregeld in een uitvoeringsregeling.<sup>13</sup>

Hoofdstuk 4 gaat over de waardevaststelling van onroerende zaken. De gemeente legt de met behulp van een waarderingmethode bepaalde waarde vast in een WOZ-beschikking vast.<sup>14</sup> Deze beschikking moet binnen acht weken na het begin van het kalenderjaar worden genomen en bekend gemaakt door onmiddellijke toezending.<sup>15</sup> De vastgestelde waarde is geldig voor een kalenderjaar en is voor bezwaar vatbaar. De beschikking bevat in ieder geval de naam en het adres van de ontvanger, de waardepeildatum, de toegekende waarde en het kalenderjaar waarvoor de beschikking geldt. Gemeenten sturen het taxatieverslag vaak mee als bijlage bij de WOZ-beschikking, dit is juridisch gezien echter niet verplicht.

Hoofdstuk 5 van de Wet WOZ gaat over bezwaar, beroep, bevoegdheden, verplichtingen en strafbepalingen bij WOZ zaken. Artikel 30 benoemt dat enkele artikelen uit de Algemene wet inzake rijksbelastingen (Awr) van toepassing zijn op de waardebepaling en waardevaststelling op grond van hoofdstuk drie en vier van de Wet WOZ.<sup>16</sup> Deze artikelen uit de Awr bevatten enkele afwijkende normen ten aanzien van de bezwaarprocedure, beroepsprocedure, hoger beroepsprocedure en de procedure in cassatie. De bezwaar- en (hoger)beroepsprocedure worden in paragraaf 3.3 nader toegelicht, waarbij ook de belangrijkste artikelen aan bod komen. Het is voor het vervolg van deze rapportage van belang om te melden dat het in bezwaarfase niet gaat om de correctheid van de uitkomst van het model, maar om de correctheid van de waarde in het individuele geval.

In hoofdstuk 6 van de Wet WOZ is de basisregistratie WOZ, waarin waardegegevens met bijbehorende temporele en meta-kenmerken zijn opgenomen.<sup>17</sup> Deze waardegegevens en bijbehorende kenmerken worden in de landelijke voorziening WOZ beschikbaar gemaakt aan afnemers (rijksbelastingdienst, gemeenten, waterschappen en het CBS).<sup>18</sup> Daarnaast worden waardegegevens van woningen uit de landelijke voorziening WOZ op regelmatige basis aan een loket voor openbare WOZ-waarden verstrekt: het WOZ-waardeloket. Het waardeloket verschaft eenieder de mogelijkheid om de WOZ-waarde van woningen te

---

<sup>12</sup> Art. 18 Wet WOZ.

<sup>13</sup> Art. 18 Regeling instructie waardebepaling.

<sup>14</sup> Art. 22 Wet WOZ.

<sup>15</sup> Art. 24 Wet WOZ.

<sup>16</sup> Met betrekking tot de waardebepaling en de waarde vaststelling ingevolge de hoofdstukken III en IV zijn de artikelen 1, derde lid, 5, eerste lid, tweede volzin, 22j tot en met 30, 47, 49 tot en met 51, 52a, 53a, 54 en 56 tot en met 60 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen van overeenkomstige toepassing. Met betrekking tot natuurlijke personen die een bedrijf of zelfstandig een beroep uitoefenen, alsmede lichamen, is voorts artikel 52, vierde en vijfde lid, en - voor zoveel het betreft het bewaren van gegevensdragers - zesde lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen van overeenkomstige toepassing.

<sup>17</sup> Art. 37a Wet WOZ.

<sup>18</sup> Art. 37aa Wet WOZ.



raadplegen. Ieder college zorgt voor het verzamelen, opslaan en verstrekken van waardegegevens en bijbehorende kenmerken.<sup>19</sup>

Hoofdstuk 7 van de wet gaat over gegevensverstrekking. Bij woningen kan de heffingsambtenaar uitsluitend gegevens verstrekken die ten grondslag liggen aan de vastgestelde waarde van een woning aan degene waartegen een beschikking is genomen.<sup>20</sup> Het betreft hier de gegevens die in het taxatieverslag zijn opgenomen, met onder meer enkele referentiepanden. Zoals eerder genoemd sturen gemeenten het taxatieverslag vaak mee als bijlage bij de WOZ-beschikking, dit is juridisch gezien niet verplicht. Voor niet-woningen kan een heffingsambtenaar waardegegevens verstrekken aan een ieder met een gerechtvaardigd belang.<sup>21</sup> WOZ-waarden van woningen kunnen via het WOZ-waardeloket worden opgevraagd.<sup>22</sup>

Ten slotte bevat hoofdstuk 8 van de wet overgangs- en slotbepalingen.

### **Doorwerking van de WOZ-waarde**

Zoals in de inleiding al genoemd is de WOZ-waarde van belang voor een aantal heffingen van verschillende overheden. Momenteel gaat het om:

de (gemeentelijke) onroerendezaakbelastingen (OZB);  
andere gemeentelijke belastingen: de baatbelasting, en bij sommige gemeenten de bedrijveninvesteringszonesbijdrage, de rioolheffing en de afvalstofheffing;<sup>23</sup>  
de watersysteemheffing van waterschappen;  
het eigenwoningforfait en vermogensrendementsheffing in de inkomstenbelasting;  
de afschrijfbepaling in de vennootschapsbelasting;  
de objectafbakening van de energiebelasting en de belasting op leidingwater;  
de schenk- en erfbelasting (van woningen).

De hoogte van de verschuldigde OZB is op basis van de Gemeentewet een percentage van de WOZ-waarde. De WOZ-waarde is derhalve van belang voor de vaststelling van de aanslagen van alle drie de onroerende-zaakbelastingen: die van eigenaren van woningen en van eigenaren en gebruikers van niet-woningen. Ook bij andere gemeentelijke belastingen kan de WOZ-waarde een rol spelen. De WOZ-waarde kan bijvoorbeeld als heffingsmaatstaf voor de hoogte van de riool- of afvalstofheffing worden gebruikt. Bij de waterschapsomslag gebouwd welke onderdeel is van de waterschapsysteemheffing, geldt eveneens dat deze wordt vastgesteld op een percentage van de WOZ-waarde.

De WOZ-waarde is ook van belang voor de heffing van inkomstenbelasting. Een percentage van de WOZ-waarde van de woning wordt bij het inkomen in box 1 opgeteld (het eigenwoningforfait). In tabel 3.1 zijn de percentages weergegeven die voor 2020 gelden. Wanneer een ondernemer in een pand woont dat zijn hoofdverblijf is en dat geheel tot het ondernemingsvermogen behoort, speelt de WOZ-waarde ook een rol. Het

---

<sup>19</sup> Art. 37b jo. 38 Wet WOZ.

<sup>20</sup> Art. 40 Wet WOZ.

<sup>21</sup> Art. 40 lid 1 WOZ.

<sup>22</sup> Artikel 40 lid 2 sub b WOZ.



eigenwoningforfait wordt dan bij de winst van de onderneming opgeteld.<sup>23</sup> Dit kan zorgen voor een hogere belasting op de gemaakt winst.

Tabel 3.1 Hoogte percentage eigenwoningforfait naar WOZ-waarde woning

| <b>WOZ-waarde meer dan</b> | <b>WOZ-waarde niet meer dan</b> | <b>Eigenwoningforfait</b>                                     |
|----------------------------|---------------------------------|---|
| n.v.t.                     | € 12.500                        | 0%  |
| € 12.500                   | € 25.000                        | 0,20%   |
| € 25.000                   | € 50.000                        | 0,35%   |
| € 50.000                   | € 75.000                        | 0,45%   |
| € 75.000                   | € 1.090.000                     | 0,60%   |
| € 1.090.000                | n.v.t.                          | € 6.540 + 2,35% van de waarde van de woning boven € 1.090.000 |

Wanneer iemand een pand bezit dat dienst doet als tweede woning of vakantiehuis (een woning waarin niet hoofdzakelijk wordt gewoond), wordt dit gezien als vermogen waarover inkomstenbelasting in box 3 moet worden betaald. Wanneer het gaat om een recreatiewoning wordt de WOZ-waarde bij het eigen vermogen opgeteld. Als de tweede woning permanent wordt verhuurd moet over de leegwaarderatio van de WOZ-waarde belasting worden betaald. In tabel 3.2 zijn de leegwaarderatio's weergegeven.

Tabel 3.2 Hoogte leegwaarderatio naar verhouding huurprijs en WOZ-waarde woning

| <b>De verhouding van de jaarlijkse huurprijs tot de WOZ-waarde is:</b> |                           | <b>Leegwaarderatio is</b> |
|--|---------------------------|---------------------------|
| <i>meer dan</i>  | <i>maar niet meer dan</i> |                           |
| 0%   | 1%                        | 45%                       |
| 1%   | 2%                        | 51%                       |
| 2%   | 3%                        | 56%                       |
| 3%   | 4%                        | 62%                       |
| 4%   | 5%                        | 67%                       |
| 5%   | 6%                        | 73%                       |
| 6%   | 7%                        | 78%                       |
| 7%   | n.v.t.                    | 85%                       |

De Wet WOZ is eveneens van belang voor de heffing van energiebelasting en de belasting op leidingwater. In de Wet belastingen op milieugrondslag is geregeld dat voor de zogenoemde energiebelasting en de belasting op leidingwater het WOZ-object geldt als aansluiting. Voor die belastingen is dus niet de waarde, maar wel de objectafbakening van belang.

De WOZ-waarde speelt ook een rol wanneer een pand voor een eigen onderneming wordt gebruikt. In dit geval kan jaarlijks de boekwaarde van die onroerende zaak worden afgeschreven. Dit is mogelijk wanneer de boekwaarde (aanschafwaarde minus de afschrijvingen) van het pand hoger is dan de bodemwaarde<sup>24</sup> en de jaarlijkse afschrijving

<sup>23</sup> Art. 3:19 Wet inkomstenbelasting 2001.

<sup>24</sup> Voor ondernemers in de Inkomstenbelasting geldt: voor gebouwen die worden verhuurd (gebouw ter belegging) is de WOZ-waarde de bodemwaarde. Voor gebouwen in eigen gebruik is de bodemwaarde 50% van de WOZ-waarde. Voor het juist berekenen van de afschrijving is dus nodig: de aanschafwaarde, de restwaarde, de boekwaarde en de bodemwaarde.



over het pand niet groter is dan het verschil tussen de boekwaarde en bodemwaarde. De bodemwaarde bedraagt 50% van de WOZ-waarde.

Ten slotte is de WOZ-waarde van invloed bij het verkrijgen van een woning door een schenking of erfenis. Bij de berekening van de hoogte van de belasting wordt de WOZ-waarde van de woning als uitgangspunt gebruikt.

Al met al kan worden gesteld dat het belang van een juiste WOZ-waarde groot is. De WOZ-waarde is bij meerdere belastingen en regelingen van invloed op de hoogte van de belasting die moet worden betaald. Daarnaast wordt de WOZ-waarde ook gebruikt bij geheel nieuwe regelingen. Het belang dat de ontvanger van de WOZ-beschikking heeft, kan dus meervoudig zijn.

### 3.2 Wet op de BPM

De Wet op de BPM geldt sinds 1995 en regelt de belasting die de overheid heft op personenauto's en motorrijwielen. Als in Nederland een nieuwe personenauto, motor of bestelauto wordt gekocht of vanuit het buitenland wordt geïmporteerd moet BPM worden betaald. De wet regelt onder meer op welk moment BPM moet worden betaald, wie belastingplichtig is en hoe de waardering van de BPM plaatsvindt. Het Uitvoeringsbesluit BPM en de Uitvoeringsregeling BPM werken een aantal artikelen uit de wet nader uit; het besluit werkt vrijstellingen en teruggaaf van belastingen verder uit, de regeling geeft specificering van regels zoals een nadere uitwerking van definities en percentages waarmee de vermindering van de belastingen wordt bepaald.

Hoofdstuk 1 van de Wet op de BPM start met enkele definities, waaronder het belastbare feit en wat onder een personenauto moet worden verstaan. Uitgangspunt is dat belasting is verschuldigd op het moment van registratie van het voertuig in het kentekenregister.<sup>25</sup> Bijzondere situaties kunnen ertoe leiden dat het belastbaar feit op een ander moment plaatsvindt, bijvoorbeeld wanneer het voertuig van kenteken wijzigt.<sup>26</sup> Belasting wordt geheven op personenauto's, motorrijwielen en bestelauto's. De wet werkt precies uit wat wel en niet onder deze definities valt.<sup>27</sup>

Hoofdstuk 2 bestaat uit één artikel en daarin is geregeld wie de belastingplichtige is. De wet maakt onderscheid tussen geregistreerde en niet in Nederland geregistreerde voertuigen. Bij geregistreerde voertuigen is de persoon op wiens naam het motorrijtuig staat dan wel wordt gesteld in het kentekenregister de belastingplichtige. Bij voertuigen die niet in Nederland zijn geregistreerd, maar waar wel gebruik van wordt gemaakt door een Nederlandse inwoner, is deze gebruiker belastingplichtig.<sup>28</sup>

---

<sup>25</sup> Artikel 1, lid 2, BPM.

<sup>26</sup> Artikel 1, lid 3 t/m 8, BPM.

<sup>27</sup> Artikel 1, lid 2, 3 en 4 BPM.

<sup>28</sup> Artikel 5 BPM.



Hoofdstuk 3 regelt de wijze van heffen en het tarief. De BPM is een aangifte-belasting; de belastingplichtige moet op eigen initiatief de belasting berekenen en betalen. Bij personenauto's en motorrijwielen moet de belasting worden betaald voordat het voertuig op naam is gesteld in het register. Voor bestelauto's geldt een uitzondering, belasting betalen mag uiterlijk één maand later. Voor niet-geregistreerde voertuigen geldt dat de belasting betaald moet worden voordat het voertuig de weg op gaat.<sup>29</sup>

De wijze van heffen verschilt als de inschrijving in het kentekenregister door iemand anders wordt gedaan dan degene op wiens naam het motorrijtuig wordt gesteld. Gedacht kan worden aan de importeur of garagehouder. Als de importeur of garagehouder de inschrijving in het kentekenregister verzorgt, is hij degene die de belasting *namens* de (toekomstige) eigenaar betaalt.<sup>30</sup>

Het tarief voor nieuwe auto's wordt bepaald aan de hand van een tabel waarin de CO<sub>2</sub> uitstoot per auto centraal staat. Deze tabel is in de wet opgenomen, alsmede enkele aanvullende voorwaarden en uitzonderingen.<sup>31</sup> Voor de invoer van gebruikte personenauto's geldt een vermindering van de belasting. Het verminderingsartikel (artikel 10) biedt ruimte voor de belastingbetaler om de BPM te berekenen op de voor hem of haar meest gunstige wijze. Bij de aangifte moet de belastingplichtige aangeven op welke manier hij deze vermindering heeft berekend.<sup>32</sup> De eerste wijze van berekenen van de belastingheffing is door de vermindering uit te drukken in een percentage van de catalogusprijs op het tijdstip waarop de personenauto voor het eerst in gebruik is genomen. Deze forfaitaire tabel is vastgesteld in de Uitvoeringsregeling BPM.<sup>33</sup> Een tweede mogelijkheid is om gebruik te maken van een koerslijst.<sup>34</sup> Bij voertuigen met meer dan normale gebruiksschade of als het gaat om een motorrijtuig dat niet op de koerslijst staat vermeld bestaat nog een derde wijze om de vermindering te berekenen, namelijk door het onderbouwen van de waardevermindering met een taxatierapport.<sup>35</sup> Bij de import van tweedehands voertuigen mag voorts ook een belastingtarief uit voorgaande jaren worden toegepast, als dat leidt tot een lager bedrag aan BPM. Dat betekent dat voor een auto die wordt geïmporteerd in 2017, ook aangifte mag worden gedaan op basis van de tarieven van 2016, als dat leidt tot een gunstiger tarief.<sup>36</sup> Het is deze verminderingsregeling waar bijvoorbeeld bezwaar en beroep over wordt ingediend, omdat gediscussieerd kan worden over de berekening (zie ook de paragraaf over jurisprudentie). De Belastingdienst controleert de aangifte achteraf en legt indien nodig een naheffingsaanslag op.<sup>37</sup>

In hoofdstuk 4 worden nog enkele bijzondere regelingen genoemd. Voor een aantal situaties vindt vrijstelling van belasting plaats, zoals voor landbouwtrekkers, gehandicaptenvervoer en bestelauto's die meer dan bijkomstig worden gebruikt voor een

---

<sup>29</sup> Artikel 6, lid 1 en 2, BPM.

<sup>30</sup> Artikel 7, lid 1, BPM.

<sup>31</sup> Artikel 9 BPM.

<sup>32</sup> Artikel 10, lid 9, BPM.

<sup>33</sup> Artikel 10, lid 2 en 6, BPM, artikel 8, lid 5, Uitvoeringsregeling BPM.

<sup>34</sup> Artikel 10, lid 7, BPM.

<sup>35</sup> Artikel 10, lid 8, BPM.

<sup>36</sup> Artikel 10b, BPM.

<sup>37</sup> Artikel 12a, lid 1, BPM.



onderneming.<sup>38</sup> In bepaalde gevallen kan teruggaaf van de BPM gevraagd worden, bijvoorbeeld bij export, sloop, voor taxi's en openbaar vervoer en gehandicaptenvervoer. Ook geldt een teruggaaf voor voertuigen met een publieke functie, zoals politieauto's.<sup>39</sup> Ten slotte wordt in dit hoofdstuk ook ingegaan op de jaarlijkse tariefwijzigingen. Naar aanleiding van jurisprudentie is bijvoorbeeld geregeld dat op het moment dat een tariefwijziging ingaat, de belastingbetaler het tarief van het voorgaande jaar nog mag gebruiken bij het bepalen van de BPM, mits de tenaamstelling binnen twee maanden van het nieuwe jaar plaatsvindt. Als het gaat om een tariefverlaging, geldt het nieuwe tarief direct (zie ook de paragraaf over jurisprudentie).<sup>40</sup>

Hoofdstuk 5 van de Wet op de BPM gaat in op aanvullende regelingen. Belastingplichtigen die toestemming hebben van de Belastingdienst om per tijdvak de belasting te voldoen (ondernemers), kunnen dit alleen als zij een bedrag aan zekerheid kunnen stellen.<sup>41</sup> Ook is in dit hoofdstuk geregeld dat de belastinginspecteur motorrijtuigen staande mag houden, mag onderzoeken en naar een bepaalde plaats mag brengen voor dit onderzoek.<sup>42</sup>

Hoofdstuk 6 noemt de overgangsbepalingen van de wet en hoofdstuk 7 noemt de inwerkingtreding van de wet.

### 3.3 Bestuursprocesrecht

In principe is de Algemene wet bestuursrecht (Awb) ook van toepassing op het fiscale bestuursprocesrecht. Ook de Algemene wet inzake rijksbelastingen (Awr) moet echter in ogenschouw worden gehouden, aangezien deze soms afwijkende bepalingen noemt. Voornamelijk hoofdstuk 5 van de Awr bevat afwijkende bepalingen voor het belastingrecht, de bezwaarschriftprocedure en de (hoger) beroepsprocedure ten opzichte van hetgeen in hoofdstuk 6 en 7 van de Awb is geregeld.<sup>43</sup>

#### Bezwaar maken bij belastingwetten

De termijn voor het indienen van een bezwaar- of beroepschrift bedraagt bij zowel WOZ beschikkingen als BPM aangiftes (of naheffingsaanslag) zes weken.<sup>44</sup> Deze termijn vangt de dag na dagtekening van de WOZ-beschikking of de dag na voldoening van de BPM-aangifte aan.<sup>45</sup> De vereisten voor het bezwaarschrift zijn minimaal. Het bezwaar moet in ieder geval de naam en het adres van de indiener, de dagtekening, een omschrijving van het besluit/beschikking waartegen het bezwaar is gericht en de gronden van bezwaar bevatten.<sup>46</sup> Als aan één van de vereisten niet is voldaan, moet het bestuursorgaan de

---

<sup>38</sup> Artikel 13 t/m 14 BPM.

<sup>39</sup> Artikel 14a t/m 16aa BPM.

<sup>40</sup> Artikel 16a, lid 1 en 2, BPM. Gerechtshof Leeuwarden, 21 februari 2012, ECLI:NL:GHLEE:2012:BV7735.

<sup>41</sup> Artikel 17, BPM.

<sup>42</sup> Artikel 18 en 19 BPM.

<sup>43</sup> Douma, Koopman, Ouderaa & Wortel 2019, p.315.

<sup>44</sup> Art. 6:7 Awb

<sup>45</sup> Artikel 22j Awr.

<sup>46</sup> Artikel 6.5 Awb.





indiener de gelegenheid geven om alsnog het bezwaarschrift aan te vullen. De indiener krijgt daarvoor een 'redelijke termijn', waarbij in beginsel van zes weken moet worden uitgegaan.<sup>47</sup> Door indieners van bezwaarschriften kan deze verzuimtermijn gebruikt worden om de gronden van het bezwaar later in te dienen. Er wordt dan een zogenoemd 'pro forma bezwaarschrift' ingediend zonder vermelding van de gronden, het bestuursorgaan constateert dat de gronden ontbreken en bericht de indiener dat hij een aantal<sup>48</sup> weken de tijd krijgt om de gronden aan te vullen. In de praktijk wordt vooral door professionele rechtshulpverleners zoals advocatenkantoren en ncnp-bureaus gebruik gemaakt van het indienen van pro forma bezwaren, maar ook voor particulieren kan dit een uitkomst zijn.<sup>49</sup> Met het indienen van een pro forma bezwaar wordt voldaan aan de bezwaartermijn en wordt extra tijd gecreëerd om te komen tot een nadere en zorgvuldige onderbouwing van het bezwaar. Het is van belang om te benadrukken dat het hier gaat om het gebruik maken van wettelijke mogelijkheden en niet om misbruik.

### *Bezwaarmakers WOZ en BPM*

De hoofdregel van de Awb is dat de belanghebbende bezwaar kan indienen.<sup>50</sup> De belanghebbende is degene wiens belang rechtstreeks bij een besluit is betrokken.<sup>51</sup> Bij de WOZ is de belanghebbende degene die de WOZ beschikking heeft ontvangen, bij woningen is dat meestal de eigenaar maar het kan ook de huurder zijn. Bij de Wet op de BPM ligt het ingewikkelder en zijn er meer personen die bezwaar en beroep kunnen indienen. De Awr wijst verschillende personen (belanghebbenden) aan die beroep kunnen indienen. Ten eerste de persoon aan wie de belastingaanslag is opgelegd. Ten tweede de persoon die de belasting op aangifte heeft voldaan of afgedragen (of van wie de belasting is ingehouden). Ten derde de persoon tot wie de voor bezwaar vatbare beslissing zich richt.<sup>52</sup> Zoals in paragraaf 3.2 is aangegeven wijst de Wet op de BPM in hoofdstuk 2 de belastingplichtige aan, namelijk de persoon op wiens naam het motorrijtuig staat dan wel wordt gesteld in het kentekenregister, maar wordt in hoofdstuk 3 bij de wijze van heffing aangegeven dat als de inschrijving in het kentekenregister door iemand anders wordt gedaan dan degene op wiens naam het motorrijtuig wordt gesteld, deze persoon de belasting namens de (toekomstige) eigenaar betaalt. Dit betekent dat wanneer de belasting wordt betaald door de importeur of garagehouder, omdat deze de inschrijving in het kentekenregister voor zijn rekening neemt, deze importeur of garagehouder ook bezwaar en beroep mag indienen.<sup>53</sup>

Wanneer het bezwaar door de belastingsambtenaar is ontvangen moet een ontvangstbevestiging worden verstuurd aan de indiener.<sup>54</sup> In het geval van vertegenwoordiging moeten alle stukken die aan de belanghebbende ter beschikking zouden worden gesteld, volgens de Awb beschikbaar worden gesteld aan de

---

<sup>47</sup> Artikel 6.6 Awb.

<sup>48</sup> Het aantal weken verschilt. In de praktijk is dit meestal twee tot vier weken

<sup>49</sup> Zie bijvoorbeeld <https://www.eigenhuis.nl/hypotheken/belastingen/woz/bezwaar-maken#/> of <https://www.consumentenbond.nl/hypotheek/bezwaar-woz>

<sup>50</sup> Artikel 8:1 en 7:1 Awb.

<sup>51</sup> Artikel 1:2 Awb.

<sup>52</sup> Artikel 26a AWR.

<sup>53</sup> Artikel 5 en artikel 7 lid 1, BPM.

<sup>54</sup> Art. 6:14 Awb.



gemachtigde.<sup>55</sup> In geval van vertegenwoordiging kan het dus zo zijn dat de geadresseerde van het besluit de stukken niet krijgt. Horen vindt, in afwijking van 7:2 Awb, alleen plaats op verzoek van de belanghebbende (of zijn gemachtigde).<sup>56</sup> Tot tien dagen voor het horen kunnen aanvullende stukken worden ingediend om het bezwaar nader te onderbouwen.<sup>57</sup>

Een bezwaar kan altijd schriftelijk worden ingetrokken en tijdens het horen ook mondeling.<sup>58</sup> Indien het bezwaar niet wordt ingetrokken, neemt de gemeente of de Belastingdienst een individuele beslissing op bezwaar.<sup>59</sup> Als hoofdregel geldt dat het bestuursorgaan zes weken de tijd heeft om te beslissen op bezwaar. Bij de WOZ geldt een uitzondering op deze regel; de gemeente heeft tot het einde van het kalenderjaar de tijd om een beslissing op bezwaar te nemen.<sup>60</sup> Zowel bij WOZ als bij BPM procedures kan het bestuursorgaan (gemeente of Belastingdienst) de termijn met zes weken verlengen.<sup>61</sup> Aan de beslissing op bezwaar dient een deugdelijke motivering ten grondslag te liggen en deze moet bij de beslissing worden vermeld.<sup>62</sup>

## Beroep

Als partijen het in de bezwaarfase niet eens worden kan beroep bij de rechter worden ingesteld.<sup>63</sup> De eisen die in hoofdstuk zes van de Awb zijn opgenomen over de bezwaarfase, gelden tevens voor de beroepsfase. In afwijking van artikel 6:8 Awb vangt de zes weken termijn voor het instellen van beroep daarentegen aan, een dag na dagtekening van het besluit op bezwaar door de inspecteur.<sup>64</sup> Daarna zijn ook hoger beroep bij het gerechtshof en cassatie bij de Hoge Raad nog mogelijk.<sup>65</sup>

In het belastingrecht heeft (hoger) beroep een herkansingsfunctie. Nieuwe beroepsgronden, argumenten en bewijsmiddelen kunnen worden aangevoerd.<sup>66</sup> Voor de WOZ geldt dat het in het beroep weer om de woning in kwestie gaat en opnieuw gekeken wordt naar de waardebeoordeling. Dat kan betekenen dat een beroep succesvol kan zijn, omdat nieuwe feiten die ten tijde van de primaire beschikking of het bezwaar nog niet waren ingebracht maar zich al wel voordeden, kunnen worden meegenomen. Een gegrond (hoger) beroep wil dus niet altijd zeggen dat het bestuursorgaan tot een verkeerde beslissing is gekomen, maar het geldt wel als een succesvol beroep waar proceskostenvergoeding voor kan worden uitgekeerd.

---

<sup>55</sup> Art. 6:17 Awb.

<sup>56</sup> Art. 25 Awr.

<sup>57</sup> Art. 7:4 Awb.

<sup>58</sup> Art. 6:21 Awb.

<sup>59</sup> Art. 25f Awr.

<sup>60</sup> Art.30 lid 9 Wet WOZ. Als het bezwaarschrift pas in de laatste zes weken van het jaar wordt ingediend, geldt de algemene zes weken termijn.

<sup>61</sup> Artikel 7:10 Awb.

<sup>62</sup> Art. 7:12 Awb.

<sup>63</sup> Art 26b Awr.

<sup>64</sup> Art. 26c Awr.

<sup>65</sup> Artikel 27h en 28 Awr.

<sup>66</sup> Kamerstukken 2003/04, 29 251, nr.3, p.9.



In cassatie bij de Hoge Raad kunnen geen nieuwe gronden worden ingebracht. De Hoge Raad kijkt namelijk niet naar de feitelijke inhoud van de zaak, maar of het Hof in hoger beroep goed heeft gehandeld.<sup>67</sup>

## Rechtsbeschermingsfunctie

Het bestuursprocesrecht biedt rechtsbescherming aan individuele burgers tegen besluiten van de overheid. In het belastingrecht is sprake van een gesloten stelsel van rechtsbescherming. Dit houdt in dat slechts beroep kan worden ingesteld tegen bepaalde besluiten, namelijk belastingaanslagen en beschikkingen welke in de wet als 'voor bezwaar vatbaar' worden aangemerkt.<sup>68</sup> De beschikking tot het vaststellen van de WOZ-waarde en de aangifte voor de BPM zijn beide besluiten die voor bezwaar en daarmee ook voor beroep vatbaar zijn. Dat betekent dat de burger kan vragen om een heroverweging van deze beslissing.

De weg naar de rechter staat alleen open als eerst een heroverweging bij het bestuursorgaan heeft plaatsgevonden. De eerste stap is dus bezwaar indienen bij het bestuursorgaan dat het primaire besluit heeft genomen. Tijdens de heroverweging in de bezwaarschriftprocedure kan het conflict worden opgelost. Als dit niet gebeurt en het bestuursorgaan na heroverweging bij zijn primaire besluit blijft, kan de burger beroep aantekenen bij de bestuursrechter.<sup>69</sup> In deze gevallen kan de bezwaarfase alsnog van nut zijn geweest, omdat het kan bijdragen aan een goed verloop van de vervolprocedure. Hiervoor moet tijdens de bezwaarprocedure wel duidelijk naar voren zijn gekomen wat de punten van geschil zijn.<sup>70</sup>

De rechtsbeschermingsfunctie is een belangrijk onderdeel van het bestuursprocesrecht; elke belanghebbende moet tegen beslissingen van de overheid kunnen opkomen.<sup>71</sup> Het procesrecht biedt burgers de mogelijkheid zich te laten vertegenwoordigen door een gemachtigde.<sup>72</sup> Dat hoeft in het bestuursprocesrecht geen advocaat te zijn, maar kan ook door een andere vertegenwoordiger zijn. Ook ncnp-bedrijven kunnen zo'n gemachtigde leveren. De gemachtigde handelt in plaats van de burger en kan vanuit die hoedanigheid bezwaar maken.

De vraag die centraal staat in dit onderzoek, namelijk in hoeverre no cure no pay bedrijven een verdienmodel hebben bij juridische procedures tegen WOZ-beschikkingen en BPM-aangiftes, doet vermoeden dat mogelijk misbruik wordt gemaakt van de procedure. Er is sprake van misbruik wanneer (ncnp-)bedrijven de procedure en de mogelijkheid tot vertegenwoordiging primair gebruiken als verdienmodel ten koste van publieke middelen en secundair voor de rechtsbescherming. Echter, zolang het bezwaar of beroep in overeenstemming met de Awb en Awr is ingediend, en dus sprake is van een belanghebbende en een voor bezwaar vatbaar besluit, moet uitgegaan worden van een

---

<sup>67</sup> Art. 79 lid 1 RO.

<sup>68</sup> Artikel 26 lid 1 Arw jo. 7:1 lid 1 Awb.

<sup>69</sup> Artikel 8.1 jo 7.1 Awb.

<sup>70</sup> Douma, Koopman, Ouderaa & Wortel 2019, p.317.

<sup>71</sup> PG Awb II, p. 174.

<sup>72</sup> Artikel 2.1, lid 1 Awb.



belang dat een procedure rechtvaardigt. Dat een ncnp-bedrijf voor meerdere personen of bedrijven zaken voert en/of hiervoor een vergoeding krijgt is daarbij niet van belang, omdat elke belanghebbende hulp mag vragen bij het voeren van juridische procedures. Het is daarom nodig om voorzichtig te zijn bij het opwerpen van drempels, omdat dit in strijd kan zijn met deze rechtsbeschermingsfunctie.

### 3.4 Vergoedingen

Een gegrond bezwaar- of beroepschrift kan zowel bij de WOZ als bij de BPM leiden tot verschillende vergoedingen. Hieronder wordt eerst ingegaan op de proceskostenvergoeding, daarna op de vergoeding van het griffierecht, de dwangsom bij niet tijdig beslissen en immateriële schadevergoeding.

#### Proceskosten

Een belanghebbende kan bij de gemeente een verzoek indienen ter vergoeding van zijn redelijkerwijs gemaakte proceskosten in bezwaar, (hoger) beroep en cassatie.<sup>73</sup> Om recht te hebben op een vergoeding, moet het oorspronkelijke besluit worden herroepen of door een rechter worden vernietigd. Dit betekent dat de belanghebbende geheel of gedeeltelijk in het gelijk wordt gesteld en de waarde wordt aangepast. Om aanspraak te maken op de proceskostenvergoeding dienen de gemaakte kosten redelijk te zijn en dient sprake te zijn van een aan een bestuursorgaan te wijten onrechtmatigheid. Daarnaast moet de belanghebbende in de bezwaarfase verzoeken om de vergoeding van de kosten.<sup>74</sup> Van de bestuursrechter mag in het algemeen worden verlangd dat hij ambtshalve nagaat of er recht is op een vergoeding van de kosten die zijn gemaakt voor het ontvangen van rechtsbijstand. Alle kosten die in aanmerking komen voor een vergoeding, zijn vermeld in art. 1 van het Besluit proceskosten bestuursrecht (Bpb):

- door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand;
- door een deskundige uitgebracht verslag of een naar de (nadere) hoorzitting meegenomen deskundige;
- reis- en verblijfkosten van een belanghebbende;
- verletkosten van een belanghebbende;
- kosten uittreksels openbare registers, telegrammen, internationale telexen, internationale telefaxen en internationale telefoongesprekken.

In het Bpb wordt verwezen naar de bijlage van het besluit, waar de forfaitaire tarieven en punten zijn opgenomen aan de hand waarvan de proceskostenvergoeding voor beroepsmatige rechtsbijstand kan worden berekend.<sup>75</sup> Ook beroepsmatig verleende rechtsbijstand op basis van 'no cure no pay' komt voor vergoeding in aanmerking.<sup>76</sup>

---

<sup>73</sup> Dit is geregeld in artikel 7:15, 7:28 en 8:75 van de Awb. Nadere regels aangaande deze artikelen zijn uitgewerkt in het besluit proceskosten bestuursrecht (Bpb).

<sup>74</sup> Art 7:15 en 7:28 Awb.

<sup>75</sup> Artikel 2 Bpb.

<sup>76</sup> ECLI:NL:HR:2011:BT6841.



De proceskostenvergoeding kan worden berekend door de toegekende waarde te vermenigvuldigen met het aantal toegekende punten en de wegingsfactor van een zaak. Bij normale waardebezwaren is een wegingsfactor 1 uitgangspunt. Een punt in de bezwaaren beroepsfase is 261 respectievelijk 525 euro waard. De meest voorkomende proceshandelingen waarvoor in het kader van dit onderzoek een vergoedingen worden uitgekeerd zijn:

| <b>Proceshandeling</b>                           | <b>Punten</b> |
|--|---------------|
| Bezwaarschrift/beroepschrift (artikel 6:4; 8:42) | 1             |
| Verschijnen hoorzitting (artikel 7:2; 7:16)      | 1             |
| Verschijnen zitting (8:55, tiende lid, en 8:56)  | 1             |

Een afwijkende wegingsfactor moet gemotiveerd en onderbouwd worden.<sup>77</sup> De wegingsfactor kan zowel verlaagd als verhoogd worden. Bij een beknopt beroepschrift kan de wegingsfactor verlaagd worden. Als het bijvoorbeeld slechts over één formeel punt gaat, zoals het horen, kan de wegingsfactor worden verlaagd naar 0,25. Voor een ingewikkelde zaak geldt dat een zwaardere wegingsfactor kan worden toegepast tot maximaal 2 punten. Bij samenhangende zaken kan, als deze gezamenlijk worden behandeld, een wegingsfactor 1,5 worden bepaald.<sup>78</sup>

Naast de vergoeding voor een door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand kan ook het door een deskundige uitgebracht verslag worden vergoed. Het gaat bijvoorbeeld om de kosten die gemaakt zijn bij het opstellen van een taxatieverslag.

Bij de WOZ is een richtlijn vastgesteld over de vergoeding van proceskosten. Het uurtarief van een taxateur is vastgesteld op 53 euro per uur bij woningen en 68 euro per uur bij niet-woningen. Voor woningtaxaties is tevens vastgesteld dat voor een niet-inpandige woningtaxatie 2 uur mag worden gerekend. Voor een woningtaxatie met inpandige opname mag 4 uur worden gerekend. Wanneer een taxateur aanwezig is geweest bij het horen in de bezwaarfase en/of bij een zitting kan dit op grond van art. 1 sub b, van Bpb voor vergoeding in aanmerking komen. Hierbij wordt hetzelfde tarief gehanteerd als bij de taxatiewerkzaamheden. Indien in (hoger) beroep uitsluitend de proceskosten in geschil zijn, kan als wegingsfactor voor het gewicht van de zaak 0,5 worden aangehouden. Gemachtigden (en dus ook ncp-bureaus) kunnen ook verzoeken tot een vergoeding van de reis- en verblijfkosten.<sup>79</sup>

### **Kosten griffierecht**

Naast de hierboven omschreven proceskostenvergoeding is ook van belang om te noemen dat als een belanghebbende een beroep instelt of een voorlopige voorziening vraagt griffierechten betaald moeten worden. De tarieven zijn verschillend voor natuurlijke personen (particulieren) en voor organisaties (bedrijven, verenigingen of stichtingen). Bij

<sup>77</sup> Rb. Arnhem 7 december 2010, ECLI:NL:RBARN:2010:BO8525.

<sup>78</sup> Artikel 3 Bpb en bijlage, C1 en C2.

<sup>79</sup> Richtlijn vergoeding proceskosten taxaties, rechtspraak.nl, <https://www.rechtspraak.nl/Voor-advocaten-en-juristen/Reglementen-procedures-en-formulieren/Bestuursrecht/Paginas/Richtlijn-vergoeding-proceskosten-taxaties.aspx>



een gegrondverklaring wordt het betaalde griffierecht vergoed door de gemeente of uitvoeringsorganisatie.<sup>80</sup>

### Dwangsom

Naast deze twee vergoedingen kan de belanghebbende mogelijk nog aanspraak maken op twee andere vergoedingen. Dit houdt verband met de redelijke termijn waarbinnen de Belastingdienst, de gemeente en de rechtspraak uitspraak doen. Hiervoor is aangegeven dat de Belastingdienst zes weken de tijd heeft om te beslissen en dat deze termijn met zes weken kan worden verlengd. Als de termijn verstreken is en er nog geen beslissing op bezwaar is, kan de rechter een dwangsom vaststellen voor elke dag dat de Belastingdienst niet tijdig besloten heeft, met een maximum van 42 dagen. Deze termijn gaat in twee weken na de uiterste datum dat de termijn is verstreken. Gemeenten hebben het gehele kalenderjaar om een beslissing op bezwaar te nemen en hebben tevens de mogelijkheid om de beslissing op bezwaar met zes weken te verdagen. Pas als de termijn is verstreken, kan de gemeente ingebreke worden gesteld. Dit dient de aanvrager zelf te doen.<sup>81</sup> De aanvrager kan ook de gemachtigde zijn. De dwangsom bedraagt de eerste veertien dagen € 23 per dag, de daaropvolgende veertien dagen € 35 per dag en de overige dagen € 45 per dag.<sup>82</sup> De belanghebbende hoeft niet zelf te verzoeken om een dwangsom, de rechter past dit ambtshalve toe.<sup>83</sup>

### Immateriële schade

Voorts geldt dat wanneer niet binnen een redelijke termijn uitspraak wordt gedaan door de rechtbank op het geschil, een schadevergoeding kan worden uitgekeerd vanwege immateriële schade. Deze redelijke termijn is onderdeel van het recht op een eerlijk proces dat is opgenomen in het Europees Verdrag van de Recht van de Mens (EVRM).<sup>84</sup> Volgens jurisprudentie van de Hoge Raad wordt een termijn van twee jaar als redelijk gezien, die termijn start bij het indienen van het bezwaarschrift bij de Belastingdienst. Binnen die termijn mag de bezwaarfase in principe zes maanden in beslag nemen. Wordt deze termijn overschreden, dan wordt dat aan de inspecteur toegerekend tenzij de totale duur van de bezwaar- en beroepsfase binnen de twee jaar valt. Wordt de redelijke termijn in de beroepsfase overschreden, dan wordt dit toegerekend aan de minister van Justitie en Veiligheid omdat die (eind)verantwoordelijk is. Als uitgangspunt geldt een bedrag van 500 euro per half jaar vertraging.<sup>85</sup>

## 3.5 Jurisprudentie

Niet alleen de wetgeving is van wezenlijke invloed op de praktijk. De jurisprudentie van de Hoge Raad biedt ook handvatten die bepalend zijn voor de interpretatie, invulling en toepassing van de wetgeving. In de afgelopen jaren zijn zowel voor WOZ als BPM meerdere

---

<sup>80</sup> Artikel 8:74 Awb.

<sup>81</sup> Artikel 4:17 lid 3 Awb.

<sup>82</sup> Artikel 4:17 Awb.

<sup>83</sup> Artikel 4:19 lid 1, Awb.

<sup>84</sup> Artikel 6, lid 1, EVRM.

<sup>85</sup> Hoge Raad, 10 juni 2011, ECLI: NL:HR:2011:BO5087.



relevante uitspraken gedaan. Hieronder worden enkele uitspraken behandeld die vormend (kunnen) zijn voor de huidige praktijk. We beginnen met twee uitspraken die gaan over no cure no pay bedrijven en misbruik van procesrecht. Daarna volgen uitspraken over WOZ en ten slotte gaan we in op jurisprudentie over de BPM. Vanwege de omvang van de jurisprudentie geeft dit geen volledig beeld.

### **No cure no pay bureaus**

Met de opkomst van de ncnp-bureaus tien jaar geleden bestond onduidelijkheid over de vergoeding van de proceskosten. De Hoge Raad bevestigt in 2011 dat beroepsmatig verleende rechtsbijstand op basis van no cure no pay, ook op grond van artikel 8:75 Awb voor vergoeding in aanmerking komt.<sup>86</sup> De Hoge Raad benoemt dat het Hof terecht heeft overwogen dat voor de toekenning van een kostenvergoeding van beroepsmatig verleende rechtsbijstand het niet relevant is of die bijstand al dan niet is verleend op basis van 'no cure no pay'.

### **Misbruik van procesrecht in relatie tot formele gronden**

Een andere ontwikkeling in de rechtspraak is interessant voor dit onderzoek omdat het ziet op misbruik van het procesrecht. In 2017 heeft de Raad van State in een procedure geoordeeld dat het doel van een Wob-verzoek slechts was gelegen in het aanvechten van een opgelegde verkeersboete.<sup>87</sup> Met het Wob-verzoek werd verzocht om informatie over een strafrechtelijke verkeerssanctie, maar het doel van het verzoek kon redelijkerwijs slechts gelegen zijn in het aanvechten van de strafrechtelijke verkeerssanctie en niet in de informatiebehoefte. In dit geval keek de Raad van State kritisch naar het procedeedrag en concludeerde dat het Wob-verzoek met een ander doel is ingezet dan de wetgever heeft beoogd en dat misbruik werd gemaakt van de bevoegdheid om een Wob-verzoek in te dienen. Dit betekent dat ook misbruik is gemaakt van de bevoegdheid om bezwaar te maken tegen het afgewezen Wob-verzoek en dat het bezwaar terecht niet-ontvankelijk is verklaard.

Hoewel soms blijkt dat bureaus enkel formele gronden<sup>88</sup> aandragen en de waarde niet (meer) betwisten bij WOZ- en BPM-beroepen, voert het te ver om te concluderen dat bovenstaande uitspraak ook in deze gevallen van toepassing is. Daarvoor moet worden aangetoond dat het voeren van de procedure geen ander doel dient dan het verkrijgen van de proceskostenvergoeding en dat is lastig aantoonbaar.

### **WOZ**

In 2018 deed de Hoge Raad uitspraak over de controleerbaarheid van WOZ-waarden. De Hoge Raad bepaalt in dit arrest dat de heffingsambtenaar in een bezwaar- of beroepsprocedure niet alleen een taxatieverslag en WOZ-waarden dient te verstrekken, maar ook inzichtelijk moet maken welke gegevens hieraan ten grondslag liggen. Gedacht kan worden aan grondstaffels en andere gegevens die in databases worden gebruikt voor de modelmatige waardebeoordeling. Als gevolg van dit arrest moeten gemeenten zorg dragen

---

<sup>86</sup> Hoge Raad, 07-10-2011, ECLI :NL:HR:2011:BT6841.

<sup>87</sup> Raad van State, 20-12-2017, ECLI:NL:RVS:2017:3482.

<sup>88</sup> Formele gronden zijn gronden die de waarde niet ter discussie stellen, maar zien op andere formele punten zoals tijdigheid, volledigheid, etc.



voor de inzichtelijkheid en controleerbaarheid van geautomatiseerde processen aan de hand waarvan de WOZ-waarde wordt berekend. Dit zorgt voor meer rechtszekerheid bij degene tot wie de beschikking zich richt.

In een ander arrest heeft de Hoge Raad geoordeeld dat iedereen aan wie een WOZ-beschikking bekend is gemaakt, in beginsel belanghebbende is. Of de WOZ-waarde hierbij van invloed is op een gemeentelijke heffing maakt niet uit.<sup>89</sup> Dat betekent dat als een huurder een beschikking krijgt van de gemeente hij wordt geacht belanghebbende te zijn. Met deze uitspraak legt de Hoge Raad de verantwoordelijkheid bij gemeenten neer: indien zij een WOZ-beschikking nemen jegens iemand kan hiertegen bezwaar worden gemaakt, ook al heeft de ontvanger geen direct belang bij de WOZ-waarde.

## BPM

Juridische procedures over de BPM hebben de afgelopen decennia geleid tot diverse uitspraken van gerechtshoven, Hoge Raad en zelfs het (Europese) Hof van Justitie. Verschillende keren was deze jurisprudentie aanleiding tot aanpassing van de wetgeving.

Een belangrijk terugkerend punt in de jurisprudentie is de berekeningswijze van het belastingtarief en de vermindering van dit tarief voor gebruikte auto's in relatie tot het fiscaal discriminatieverbod dat is opgenomen in het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU).<sup>90</sup> Het fiscaal discriminatieverbod is onderdeel van het vrij verkeer van goederen, diensten, personen en geld dat sinds 1993 geldt in de Europese Unie. Het fiscaal discriminatieverbod houdt onder meer in dat een lidstaat geen hogere binnenlandse belastingen mag heffen op producten uit andere lidstaten dan de belasting op gelijksoortige nationale producten. Verschillende landen hebben prejudiciële vragen<sup>91</sup> gesteld over hun autobelasting in relatie tot dit discriminatieverbod. De bekendste uitspraak is *Gomes vs. Valente*, waar het Hof van Justitie in 2001 oordeelde dat het fiscaal discriminatieverbod wordt geschonden wanneer het bedrag van de heffing op een ingevoerd tweedehands voertuig hoger is dan het bedrag van de belasting die rust op de waarde van vergelijkbare voertuigen die reeds op het nationale grondgebied zijn geregistreerd.<sup>92</sup>

De Hoge Raad in Nederland heeft in 2002 in een vergelijkbare zaak onder verwijzing naar *Gomes vs. Valente* geconstateerd dat het destijds geldende artikel 10 Wet op de BPM (het verminderingsartikel) onvoldoende waarborg bood, waardoor oneerlijke concurrentie niet kon worden uitgesloten.<sup>93</sup> Naar aanleiding van deze uitspraak heeft de wetgever de wijze van het berekenen van de vermindering op het belastingtarief in de Wet op de BPM

---

<sup>89</sup> Hoge Raad, 20-03-2020, ECLI:NL:HR:2020:467.

<sup>90</sup> Artikel 110 VWEU.

<sup>91</sup> Een *prejudiciële vraag* wordt gebruikt door nationale rechters om het Hof van Justitie te vragen hoe Europese regelgeving moet worden uitgelegd. Het Hof van Justitie geeft enkel antwoord op de gestelde vragen, de nationale rechter blijft de rechter die uitspraak doet over het geschil.

<sup>92</sup> Hof van Justitie, 22 februari 2001, ECLI:EU:C:2001:109. De Portugese regering heeft het Hof van Justitie vragen gesteld over de afschrijvingstabel die zij gebruiken (vergelijkbaar met de afschrijvingstabel die destijds door Nederland werd gebruikt). Uitsluitend de catalogusprijs van de auto werd als vermindering op het belastingtarief toegepast.

<sup>93</sup> Hoge Raad 6 december 2002, ECLI:NL:HR:2002:AE4811.





aangepast, onder meer door het toevoegen van een koerslijst en door het toevoegen van de mogelijkheid om op basis van een taxatierapport de BPM te berekenen.<sup>94</sup>

Bijna een decennium later, op 21 februari 2012, heeft het gerechtshof Leeuwarden op basis van de hierboven benoemde jurisprudentie, bepaald dat het destijds geldende artikel 10b Wet op de BPM (verminderingartikel voor gebruikte auto's) niet garandeert dat wordt voldaan aan het fiscaal discriminatieverbod van het Europees Verdrag. Het ging in dit geval om een gebruikte auto waarvoor aangifte werd gedaan op 11 januari 2010 en waar de te betalen belasting leidde tot een hoger tarief dan wanneer de belastingaangifte in 2008 of 2009 zou zijn gedaan. Oorzaak van deze hogere belasting was een wetswijziging van de Wet op de BPM waardoor per 1 januari 2010 niet alleen de cataloguswaarde onderdeel van de heffing was, maar ook de CO<sub>2</sub> uitstoot van de auto. Dit had echter tot gevolg dat de belasting op deze auto hoger was dan de belasting op gelijksoortige auto's die al geregistreerd waren in Nederland en oneerlijke concurrentie. Het gerechtshof oordeelde daarom, met verwijzing naar *Gomes vs. Valente*, dat het fiscaal discriminatieverbod werd geschonden.<sup>95</sup> Als gevolg hiervan heeft de wetgever de werking van artikel 10b Wet op de BPM per 1 januari 2013 uitgebreid met elk ander tijdstip sinds de eerste ingebruikname van het gebruikte voertuig. Daardoor mag de belastingbetaler sindsdien kiezen uit welk jaargang, sinds het voertuig voor het eerst in gebruik is genomen, het BPM tarief gekozen wordt.<sup>96,97</sup>

Ten slotte noemen we hier nog een uitspraak waarin de rechter het onderscheid tussen nieuwe en gebruikte auto's heeft uitgelegd. De Hoge Raad heeft daarover op 27 januari 2017 bepaald dat een auto van een paar jaar oud die nog nauwelijks kilometers op de teller heeft staan voor de BPM geldt als een nieuwe auto.<sup>98</sup>

---

<sup>94</sup> Dit heeft geleid tot de Tegenbewijsregeling, inhoudende dat als door middel van een koerslijst of taxatierapport kan worden aangetoond dat de handelswaarde van de auto zorgt voor een hoger afschrijvingspercentage dan de standaard BPM afschrijvingstabel, gebruik kan worden gemaakt van deze tegenbewijsregeling. Later is dit opgenomen in de Wet op de BPM: artikel 10, lid 7 (koerslijst) en lid 8 (taxatierapport).

<sup>95</sup> Gerechtshof Leeuwarden, 21 februari 2012, ECLI:NL:GHLEE:2012:BV7735.

<sup>96</sup> *Kamerstukken II* 2012-2013, 33403, nr. 3, p. 28.

<sup>97</sup> Over deze rechtsvraag zijn ook prejudiciële vragen gesteld aan het Hof van Justitie, door gerechtshof Den Bosch: Gerechtshof Den Bosch, 27 september 2012, ECLI:NL:GHSHE:2012:BX9463. Het Hof van Justitie antwoordde (Hof van Justitie, 19 december 2013, ECLI:NL:XX:2013:178) dat het fiscaal discriminatieverbod zich tegen een dergelijke regeling verzet, wanneer de BPM op het ingevoerde tweedehands voertuig hoger is dan het laagste restbedrag van BPM dat geldt voor gelijksoortige reeds in Nederland geregistreerde tweedehands voertuigen. De wetswijziging was toen al doorgevoerd.

<sup>98</sup> Hoge Raad, 27 januari 2017, ECLI:NL:HR:2017:79.





## 4. OMVANG BEZWAREN EN UITVOERINGSLASTEN

In dit hoofdstuk gaan we in op de omvang van de bezwaren en beroepen over WOZ (paragraaf 4.1) en BPM (vanaf paragraaf 4.3). Daarnaast gaan we in op de kostenvergoedingen (onder meer uitkeringen van proceskostenvergoedingen en overige schadevergoedingen) en uitvoeringslasten (ingezette capaciteit) die het afhandelen van bezwaren en beroepen met zich meebrengen bij gemeenten, gemeentelijke samenwerkingsverbanden en de Belastingdienst.

### 4.1 Bezwaren en beroepen WOZ

De impact van de opkomst van ncnp-bedrijven bij de WOZ kent verschillende facetten, die we in dit onderzoek zo veel mogelijk hebben willen kwantificeren. Hiervoor is aan de casestudy-organisaties gevraagd gegevens over bezwaren, beroepen en proceskostenvergoedingen te verstrekken. De gegevens zijn aangevuld met data die openbaar beschikbaar zijn bij de Waarderingskamer.

De gegevens zijn gepseudonomiseerd: we hebben de casestudy-organisaties genummerd om in de rapportage wel duidelijk te kunnen maken of bepaalde effecten bij dezelfde organisatie optreden. De organisaties worden niet met naam en toenaam genoemd, omdat bij interviews vertrouwelijkheid is afgesproken ten behoeve van de openheid van het gesprek. Door bij de kwantitatieve analyse wel de organisaties te identificeren zouden uitspraken gedaan tijdens de interviews alsnog herleidbaar kunnen zijn. In tabel 4.1 staan de casestudy-organisaties die zijn meegenomen in de kwantitatieve analyse, met een aantal kenmerken die mogelijk een factor van belang spelen. In hoofdstuk 2 is de respons op ons verzoek aan gemeenten en samenwerkingsverbanden om gegevens over de WOZ te verstrekken besproken.

Tabel 4.1 Kenmerken van casestudy-organisaties

| <b>Casestudy</b> | <b>Grootteklasse<br/>(aantal woningen<br/>en niet-woningen)</b> | <b>Type organisatie</b>            |
|------------------|---|------------------------------------|
| 1                | > 250.000   | Samenwerkingsverband               |
| 2                | > 250.000   | Samenwerkingsverband               |
| 3                | > 250.000   | Samenwerkingsverband               |
| 4                | > 250.000   | Samenwerkingsverband               |
| 5                | > 250.000   | Samenwerkingsverband               |
| 6                | 100.000-250.000   | Samenwerkingsverband               |
| 7                | 100.000-250.000   | Samenwerkingsverband               |
| 8                | > 250.000   | Zelfstandige gemeente              |
| 9                | 50.000-100.000  | Zelfstandige gemeente              |
| 10               | 20.000-50.000   | Zelfstandige gemeente              |
| 11               | < 20.000  | Zelfstandige gemeente <sup>1</sup> |
| 12               | < 20.000  | Zelfstandige gemeente              |

<sup>1</sup>) Deze gemeente verzorgt ook de uitvoering van de WOZ voor twee andere kleine gemeenten. Samen vallen ze in de kleinste grootteklasse.



We moeten de uitkomsten als indicatie zien; we hebben bij het selecteren van casestudies spreiding betracht over provincies, tussen organisaties met relatief veel en weinig bezwaren (en het percentage bezwaren van ncnp-bedrijven) en tussen samenwerkingsverbanden en gemeenten, en daarmee hebben we een goede afspiegeling van alle bezwaren die tegen de WOZ zijn ingediend. Er is echter geen representatieve steekproef omdat daarvoor het aantal onderzochte casestudies te laag is. Extrapolatie van de cijfers naar een landelijk beeld kan alleen met passende terughoudendheid.

### Macrobeeld ontwikkeling bezwaar door ncnp-bedrijven

Om in kaart te brengen hoe het aantal ingediende WOZ-bezwaren in het algemeen en door ncnp-bedrijven in het bijzonder zich heeft ontwikkeld hebben we data van de Waarderingskamer geanalyseerd. In tabel 4.2 presenteren we deze gegevens. Voor 2017 zijn geen gegevens beschikbaar over het percentage bezwaren dat door ncnp-bedrijven is ingediend. Het aantal beroepen is bekend vanaf 2017.

Tabel 4.2 Ontwikkeling bezwaren en beroepen in Nederland

|               |                              | 2015    | 2016    | 2017    | 2018    | 2019             |
|---------------|------------------------------|---------|---------|---------|---------|------------------|
| Woningen      | Onder bezwaar                | 159.606 | 161.673 | 157.786 | 181.680 | 204.223          |
|               | % door ncnp                  | 17%     | 20%     | nb      | 37%     | 43%              |
|               | Aantal door ncnp             | 27.070  | 32.230  | nb      | 66.644  | 87.872           |
|               | Aantal beroepen <sup>1</sup> | nb      | nb      | 4.435   | 4.942   | 5.583            |
| Niet-woningen | Onder bezwaar                | 60.555  | 65.251  | 55.120  | 53.124  | nb               |
|               | % door ncnp                  | 20%     | 28%     | nb      | 38%     | 55% <sup>2</sup> |
|               | Aantal door ncnp             | 12.136  | 18.061  | nb      | 20.318  | nb               |
|               | Aantal beroepen <sup>1</sup> | nb      | nb      | 1.590   | 1.281   | 1.200            |

<sup>1</sup> Van de beroepen is niet bekend hoeveel er door ncnp-bedrijven zijn ingediend.

<sup>2</sup> De percentages zijn apart in de data opgenomen, soms zonder data over de onderliggende aantallen.

Een aantal ontwikkelingen is vermeldenswaardig. Ten eerste zien we bij woningen dat het totaal aantal bezwaren in de afgelopen jaren een groei heeft doorgemaakt, en dat deze groei is te verklaren door het toegenomen aantal bezwaren dat is ingediend door ncnp-bedrijven. Dit aantal is van 2015 tot 2019 toegenomen met ruim 60.000, wat meer is dan de stijging van het totaal aantal bezwaren. We zien ook een toename van het aantal beroepen, dat in twee jaar met ruim 25% is toegenomen. Voor niet-woningen zien we dat het totaal aantal bezwaren is afgenomen, maar dat het aandeel van ncnp-bedrijven hierin wel aanzienlijk gegroeid is. Het aantal beroepen is bij niet-woningen juist gedaald in de afgelopen jaren.

### Kosten bij gemeenten/samenwerkingsverbanden

Bij elke casestudy hebben we gevraagd naar de hoogte van de uitbetaalde proceskostenvergoedingen (pkv) aan ncnp-bedrijven over 2019. De proceskostenvergoedingen worden uitgekeerd aan de gemachtigde van de bezwaarmaker, volgens wettelijk vastgestelde regels (zie hoofdstuk 3), wanneer de bezwaarmaker



(gedeeltelijk) in het gelijk wordt gesteld, of wanneer een ingesteld beroep (geheel of gedeeltelijk) gegrond wordt verklaard. In tabel 4.3 zien we de resultaten van de uitvraag voor wat betreft de proceskostenvergoedingen die gemeenten hebben betaald aan ncnp-bedrijven. Hierbij moet worden opgemerkt dat dit meestal het totaalbedrag aan proceskostenvergoedingen betreft. In drie gevallen zijn de proceskosten uitgesplitst naar de bezwaar- en beroepsfase. Hier zien we dat het leeuwendeel van de proceskostenvergoedingen waarschijnlijk voor bezwaren wordt uitgekeerd. Bij de gemeenten die dit rapporteerden gaat het om 71 tot 97 procent van het totaal uitgekeerde bedrag.

In de laatste kolom van tabel 4.3 is een berekening gemaakt van de gemiddelde proceskostenvergoeding per ingediend bezwaar. Hiermee kunnen we het bedrag aan uitgekeerde vergoedingen in perspectief plaatsen en een indicatieve vergelijking maken. We zien dat er sterke verschillen zijn tussen de instanties. De gemiddelde uitgekeerde bedragen variëren van € 76 tot € 221. Wat verder opvalt is dat de samenwerkingsverbanden (casestudy 1 t/m 7) op dit punt duurder uit lijken (gemiddeld € 149) dan de zelfstandig opererende gemeenten (gemiddeld € 125). Het ligt voor de hand dat dit duidt op een hoger slagingspercentage bij bezwaren bij deze instanties, aangezien de proceskostenvergoeding per succesvol bezwaar forfaitair wordt vastgesteld en hierbij in de regel geen grote verschillen kunnen ontstaan. Op basis van deze cijfers alleen kunnen we echter nog geen conclusies verbinden aan dit verschil tussen samenwerkingsverbanden en gemeenten.

Tabel 4.3 Uitbetaalde proceskostenvergoedingen voor bezwaren en beroepen aan ncnp-bedrijven in 2019

| <b>Casestudy</b> | <b>Pkv bezwaar</b> | <b>Pkv beroep</b> | <b>Pkv totaal</b> | <b>Aantal bezwaren</b> | <b>Pkv per bezwaar</b> |
|------------------|--------------------|-------------------|-------------------|------------------------|------------------------|
| 1                | € 93.000           | € 38.000          | € 131.000         | 593                    | € 221                  |
| 2                |                    |                   | € 225.000         | 2977                   | € 76                   |
| 3                |                    |                   | € 527.000         | 3777                   | € 139                  |
| 5                |                    |                   | € 1.600.000       | 14152                  | € 113                  |
| 6                |                    |                   | € 286.000         | 1654                   | € 173                  |
| 7                | € 368.000          | € 69.000          | € 437.000         | 2512                   | € 174                  |
| 8                |                    |                   | € 128.000         | 1527                   | € 84                   |
| 10               |                    |                   | € 12.000          | 152                    | € 79                   |
| 11               | € 43.000           | € 1.000           | € 44.000          | 288                    | € 154                  |
| 12               |                    |                   | € 16.000          | 88                     | € 182                  |

Wanneer een overheidsinstantie niet binnen wettelijk vastgestelde termijnen reageert op een bezwaar, of niet tijdig bericht over verlate afhandeling van een bezwaar, dan kan het zijn dat deze verplicht is een dwangsom te betalen. We hebben ook hierover vragen gesteld aan de casestudy-organisaties. Van één gemeente ontvingen we geen informatie. Drie gemeenten hebben dwangsommen uitgekeerd in 2019, terwijl de resterende acht gemeenten hebben aangegeven geen dwangsommen te hebben uitgekeerd.

Bij één gemeente (casestudy 8 in tabel 4.3) bedroeg het bedrag voor dwangsommen ruim een vijfde (21%) van het totaal uitgekeerde bedrag aan proceskostenvergoedingen en dwangsommen. Bij twee andere gemeenten zijn ook dwangsommen uitgekeerd, maar deze



vormen geen significant onderdeel van de uitvoeringslasten als gevolg van de afhandeling van bezwaren (vergelijk tabellen 4.3 en 4.4).

Tabel 4.4 Uitbetaalde dwangsommen voor bezwaren in 2019

| <b>Casestudy</b> | <b>Dwangsommen (€)</b> | <b>Aantal bezwaren</b> | <b>Kosten dwangsom per bezwaar (€)</b> |
|------------------|------------------------|------------------------|--|
| 2                | 5200                   | 2977                   | 2                                      |
| 6                | 3000                   | 1654                   | 2                                      |
| 8                | 42000                  | 1527                   | 27                                     |

Het komt dus soms voor dat er een dwangsom betaald moet worden, maar bij de door ons bestudeerde organisaties is dit in 2019 zelden of nooit het geval geweest. Door het incidentele karakter van deze vergoedingen moeten we constateren dat extrapolatie van deze getallen een vertekend beeld kan geven. Gezien het feit dat de meeste organisaties erin slagen de kosten van te betalen dwangsommen tot nihil te reduceren, lijkt het voor de hand te liggen deze kostenpost als vermijdbaar te beschouwen en deze niet mee te nemen in de algemene beoordeling van de lasten.

## 4.2 Uitvoeringslasten

Hoewel we onvoldoende kwantitatieve data hebben ontvangen om de ontwikkeling van de uitgekeerde proceskostenvergoedingen in alle 12 casestudies volledig in beeld te krijgen, is het beeld uit de interviews eenduidig dat deze kosten sterk zijn toegenomen in de afgelopen jaren. Dat is ook in lijn met de macro-ontwikkeling die we kunnen lezen uit de cijfers van de Waarderingskamer. De opkomst van ncnp-bedrijven heeft echter niet alleen financiële gevolgen gehad voor deze uitkeringen. Een belangrijk deel van de stijging van kosten van gemeenten zit in de extra personele inzet die is vereist voor de tijdige en zorgvuldige afhandeling van de bezwaren die zijn ingediend door ncnp-bedrijven. Om een inschatting te maken van deze kosten hebben we de casestudy-organisaties gevraagd om zo gedetailleerd mogelijke informatie te geven over de gemaakte kosten. We hebben gevraagd naar:

1. het totale volume aan bezwaren door ncnp-bedrijven in de afgelopen jaren (periode 2017-2019);
2. welke extra stappen in het afhandelingsproces van bezwaren genomen worden (of welke stappen extra tijd kosten), hoeveel tijd dit gemiddeld per bezwaar kost en op welke schaal dit wordt uitgevoerd;
3. welke eventuele bespaarmogelijkheden er zijn doordat ncnp-bezwaren mogelijk gelijkvormig zijn in vergelijking met particuliere bezwaren.

Om te voorkomen dat organisaties zich in bochten zouden moeten wringen om het eigen afhandelingsproces in een standaard processtappenmodel te passen, hebben we de invulling van het proces open gelaten. Een nadeel van deze benadering is dat het niet mogelijk is om per processtap aan te geven wat de uitvoeringskosten zijn; bijna elke organisatie heeft een andere definitie van de verschillende stappen in het proces. Hierdoor kunnen we niet per processtap aangeven in welke mate deze bijvoorbeeld meer tijd kost of vaker wordt uitgevoerd voor bezwaren van ncnp-bedrijven. We rapporteren hier dan



ook de totale uitvoeringslasten. Specifiek is gevraagd om gemaakte kosten bij bezwaren door ncnp-bedrijven en dus niet bij bezwaren door gemachtigden in het algemeen.

Slechts één gemeente was in staat om gespecificeerd naar type object (woning of niet-woning) een inschatting te geven van de gemaakte kosten. Daarom rapporteren we de uitvoeringslasten per bezwaar ingediend door een ncnp-bedrijf. Op basis van de interviews kunnen we daarbij opmerken dat bezwaren bij niet-woningen gemiddeld complexer zijn en daardoor duurder in de afhandeling. De grotere complexiteit zorgt voor een hogere tijdsbesteding aan taxaties en beoordelen van bezwaren. De ncnp-problematiek doet zich sterker voor bij de procedures over WOZ-beschikkingen van woningen.

Door één organisatie (casestudy 2) is een inschatting gemaakt van de kosten per bezwaar en per beroep. De andere organisaties hebben ofwel een inschatting gemaakt van de uitvoeringslasten van bezwaren en beroepen door ncnp-bedrijven, of de kosten die alleen gerelateerd zijn aan afhandeling van bezwaren. In tabel 4.5 is ten behoeve van de vergelijkbaarheid een splitsing gemaakt: de eerste groep heeft de uitvoeringslasten voor afhandeling van bezwaren apart (of alleen) gerapporteerd, de tweede groep heeft (alleen) de uitvoeringslasten van afhandeling van bezwaren en beroepen doorgegeven.

De meeste organisaties hebben een inschatting gegeven van het aantal uren dat gemiddeld aan handelingen wordt besteed, met de loonschaal van de functie die daarbij is ingezet. Deze schalen hebben we op basis van de Handleiding overheidsstarieven 2019 omgezet naar een uurtarief. In twee gevallen was geen exacte toedeling van tijdsbesteding aan bepaalde schalen te achterhalen; daarbij hebben we als uurtarief het gemiddelde van de opgegeven schalen gebruikt om tot een inschatting van de kosten te komen.

Tabel 4.5 Uitvoeringslasten voor bezwaren en totaal (bezwaren en beroepen) bij casestudy-organisaties (2019)

| Casestudy |          | Uitvoeringslasten bezwaren                    | Aantal bezwaren                    | Gemiddelde lasten per bezwaar                    |
|-----------|----------|---|------------------------------------|--|
| 1         | Bezwaren | € 25.000                                      | 593                                | € 42   |
| 2         | Bezwaren | € 100.000                                     | 2977                               | € 34   |
| 3         | Bezwaren | € 123.000                                     | 3777                               | € 33   |
| 6         | Bezwaren | € 277.000                                     | 1654                               | € 168  |
| 7         | Bezwaren | € 232.000                                     | 2512                               | € 92   |
| 9         | Bezwaren | € 49.000                                      | 1308                               | € 37   |
| 11        | Bezwaren | € 77.000                                      | 288                                | € 268  |
|           |          | <b>Uitvoeringslasten bezwaren en beroepen</b> | <b>Aantal bezwaren en beroepen</b> | <b>Gemiddelde lasten per bezwaar<sup>1</sup></b> |
| 2         | Totaal   | € 627.000                                     | 2977                               | € 210  |
| 8         | Totaal   | € 383.000                                     | 1525                               | € 251  |
| 10        | Totaal   | € 65.000                                      | 152                                | € 428  |
| 12        | Totaal   | € 59.000                                      | 88                                 | € 673  |

<sup>1)</sup> Omdat het aantal beroepen niet overal is opgegeven hebben we om toch een vergelijking te kunnen maken ook de uitvoeringslasten voor bezwaren en beroepen uitgedrukt in lasten per bezwaar.

Wanneer we naar het eerste deel van tabel 4.5 kijken met alleen de kosten van de afhandeling van bezwaren, valt een aantal zaken op. We zien aanmerkelijke verschillen bij de lasten per bezwaar. Bij de organisaties die de totale uitvoeringslasten hebben gerapporteerd, het onderste deel van tabel 4.5, zien we ook verschillen, waarbij opvalt dat



er een omgekeerde relatie lijkt te zijn tussen het aantal ontvangen bezwaren en de lasten per bezwaar. Hier lijken dus schaaleffecten op te treden; hoe meer bezwaren hoe lager de kosten per bezwaar. Bij de casestudies waar alleen de lasten voor bezwaren bekend zijn zien we dit effect minder duidelijk. Mogelijk zijn deze resultaten minder duidelijk omdat er een waterbedeffect kan bestaan tussen de lasten bij bezwaren en lasten bij beroepen.

Een verklaring voor verschillen in uitvoeringslasten per bezwaar kan ook liggen in de kwaliteit van de werkprocessen voor de afhandeling. Door meer nadruk te leggen op een kwalitatief goede afhandeling van de bezwaren, kan worden gestuurd op een lager aantal uitspraken op bezwaar waarbij waardeaanpassing nodig is, waardoor minder vaak proceskostenvergoedingen uitbetaald hoeven te worden. In tabel 4.6 vergelijken we de uitvoeringslasten en de uitgekeerde proceskostenvergoedingen, beiden per bezwaar, om deze hypothese te onderzoeken. In figuur 4.1 zijn deze variabelen ook tegen elkaar afgezet.

Tabel 4.6 Vergelijking van uitvoeringslasten en proceskostenvergoeding per bezwaar (2019)

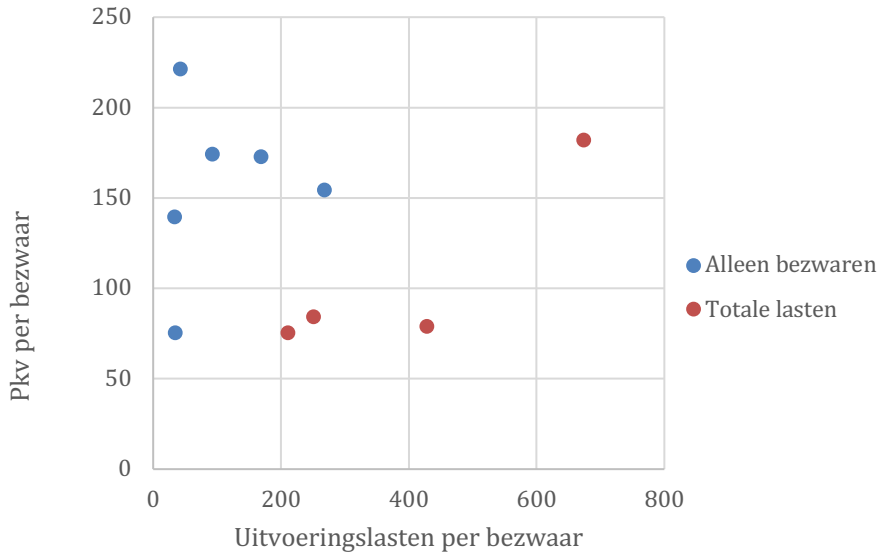
| <b>Casestudy</b> |          | <b>Uitvoeringslasten per bezwaar</b> | <b>Proceskostenvergoeding per bezwaar</b> |
|------------------|----------|--------------------------------------|---|
| 1                | Bezwaren | € 42                                 | € 221                                     |
| 2                | Bezwaren | € 34                                 | € 76                                      |
| 3                | Bezwaren | € 33                                 | € 139                                     |
| 6                | Bezwaren | € 168                                | € 173                                     |
| 7                | Bezwaren | € 92                                 | € 174                                     |
| 9                | Bezwaren | € 37                                 | Nb  |
| 11               | Bezwaren | € 1.428                              | € 154                                     |
| 2                | Totaal   | € 210                                | € 76                                      |
| 8                | Totaal   | € 251                                | € 84                                      |
| 10               | Totaal   | € 428                                | € 79                                      |
| 12               | Totaal   | € 673                                | € 182                                     |

De resultaten van de vergelijking van de beide categorieën lasten is niet in lijn met de hypothese. Bij de groep casestudies die uitvoeringslasten voor alleen bezwaren hebben doorgegeven lijkt geen verband te zijn. Bij de groep met gerapporteerde totale uitvoeringslasten zien we dat de organisaties die hogere uitvoeringslasten hebben ook hogere uitkeringen van proceskostenvergoedingen hebben. Dit gaat tegen onze hypothese in. Een verklaring kan zijn dat bepaalde organisaties problemen hebben met het correct waarderen en onderbouwen van de waardering van objecten, waardoor de afhandeling van bezwaren meer tijd kost en desondanks hogere proceskostenvergoedingen moeten worden uitgekeerd. In figuur 4.1 zijn de uitvoeringslasten en de proceskostenvergoedingen per bezwaar tegen elkaar afgezet om ook visueel het verband te schetsen: we zien hier zoals verwacht alleen een mogelijke correlatie bij de casestudies waar de totale uitvoeringslasten zijn gerapporteerd.





Figuur 4.1 Vergelijking van uitvoeringslasten en proceskostenvergoeding per bezwaar (2019)



Hierbij merken we op dat het aantal observaties laag is en het verband vooral zichtbaar is op basis van één organisatie. We kunnen dan ook geen uitspraken over causaliteit doen op basis van deze gegevens.

### 4.3 Bezwaren en beroepen BPM

We geven in deze paragraaf eerst een summier overzicht van de kwantitatieve ontwikkeling van de markt van nieuwe en geïmporteerde gebruikte personenauto's. Vervolgens gaan we in op de bezwaar- en beroepschriften die tegen de BPM-aangiften zijn ingediend en afgehandeld in de onderzochte periode, de kostenvergoedingen die daarmee zijn gemoeid en de uitvoeringslasten (in fte) van de Belastingdienst. De hierna genoemde gegevens zijn vanuit meerdere bronnen verkregen, de cijfermatige gegevens zijn tenzij anders gemeld afkomstig van de Belastingdienst.

#### Ontwikkelingen nieuw verkochte en geïmporteerde auto's

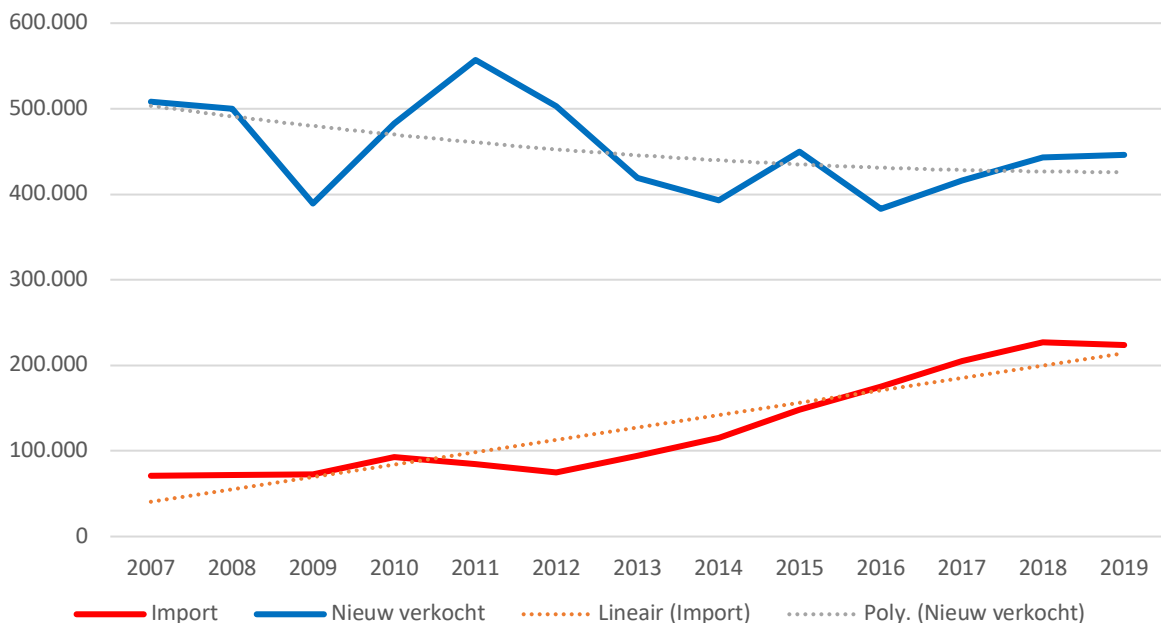
Het aantal nieuwe verkochte auto's vertoont een dalende trend (figuur 4.2). Met name in de periode 2011-2014 daalt het aantal nieuwe verkochte auto's sterk, met gemiddeld meer dan 50.000 per jaar. In 2015 piekten de verkoopcijfers, met name in december, de laatste maand voordat nieuwe fiscale wetgeving inging. Tot 1 januari 2016 kon bij aanschaf van een nieuwe auto nog geprofiteerd worden van een lagere fiscale bijtelling.<sup>1</sup> Vooral veel zakelijke rijders hebben nog voor de jaarwisseling een auto op hun naam gezet. Dit had gevolgen voor de verkoop in 2016. Nederland was hierdoor het enige EU-land waar de autoverkoop in 2016 daalden. Na 2016 stijgt het aantal nieuwe verkochte auto's om in 2019 enigszins af te vlakken.

<sup>1</sup> <https://www.cbs.nl/nl-nl/maatschappij/verkeer-en-vervoer/transport-en-mobiliteit/2016/personenauto-s>



Nieuwrijzen van auto's behoren in Nederland tot de duurste in Europa. In 2019 maakte AutoRai.nl een overzicht van nieuwrijzen van tien populaire automodellen in Europese landen, onder meer een Volkswagen Golf, Renault Megane, BMW 320i, Citroen Berlingo en een Dacia Duster. De prijzen liggen in Nederland structureel hoger dan in de landen waarmee de nieuwrijzen vergeleken zijn (Duitsland, België, Spanje, Frankrijk en Italië).<sup>2</sup> Door het relatief grote prijsverschil is invoer van tweedehands auto's uit Europese landen populair. Sinds 2012 verdrievoudigde het aantal importauto's nagenoeg: van zo'n 75.000 naar 224.000 in 2019.<sup>3</sup> De meeste gebruikte auto's worden geïmporteerd uit Duitsland (57,8%) en België (17,9%). Duitsland is verreweg het populairste land wanneer het om de import van gebruikte auto's gaat. Er worden door garagebedrijven in Duitsland relatief veel jonge en met veel accessoires uitgevoerde occasions aangeboden. Sommige autohandelaren in Nederland houden zich uitsluitend bezig met de import van tweedehands auto's. Van de importauto's is meer dan de helft jonger dan vijf jaar.<sup>4</sup>

Figuur 4.2 Aantal geïmporteerde en nieuwe verkochte personenauto's, 2007-2019



Bron: RDW, CBS; autointernationaal.nl; Automobiel management en VWE (2019).

Om een Nederlands kenteken te krijgen moet over de importauto's belasting worden betaald, de BPM. Ook bij de eerste registratie van nieuwe voertuigen is BPM verschuldigd. De opbrengst van de BPM neemt tot 2014 af tot € 1,1 miljard om vervolgens door gewijzigde bpm-tarieven en consumentenvoorkeuren, maar tevens door de stijgende verkoop van nieuwe auto's en parallelimport toe te nemen tot € 2,35 miljard in 2019.<sup>5</sup> Op de verschuldigde BPM wordt net als op de waarde van een auto, afgeschreven. De BPM is dus minder hoog naarmate de auto ouder is. Ook kan de heffing lager uitvallen als een

<sup>2</sup> <https://autorai.nl/bizar-de-prijsverschillen-van-deze-10-nieuwe-autos-in-europa/>

<sup>3</sup> Automobiel management en VWE (2019). Occasionmarkt in Nederland. Verkoop, import en export, betrokken verkoopkanalen en voorraadontwikkeling. Nationaal Occasion Onderzoek 2019. Automobiel management en VWE, Deventer.

<sup>4</sup> Idem.

<sup>5</sup> CBS Statline: overheid; ontvangen belastingen en wettelijke premies, gewijzigd op: 23 september 2020.



auto beschadigd is. Een beschadigde auto houdt een meer dan normale gebruiksschade in. Een normale gebruiksschade is reeds in een koerslijst verwerkt. De parallelimport<sup>6</sup> is verder gehouden aan Europese regelgeving. Dit leidt tot het uitgangspunt dat de BPM op een geïmporteerde gebruikte auto in geen geval hoger mag zijn dan de BPM die nog rust op een vergelijkbare auto in Nederland. Om hieraan te voldoen wordt een afschrijvingsstelsel gehanteerd met als doel de werkelijke waarde van de auto zo goed als mogelijk te benaderen. De BPM voor importauto's kan op drie manieren berekend worden: via een koerslijst, taxatierapport (met name bij schadeauto's of zogenoemde exotische voertuigen – vaak zeldzame, exclusieve auto's) of forfaitaire tabel. Bij de waardering moet volgens EU-regels rekening worden gehouden met relevante factoren, zoals merk, uitvoering inclusief extra's, kilometerstand, type aandrijving, technische staat of staat van onderhoud van het voertuig. Inherent aan het systeem is dat bij een geïmporteerde gebruikte auto er altijd discussie mogelijk is over de 'werkelijke' waarde.<sup>7</sup> Dat biedt belastingplichtigen ruime mogelijkheden om in bezwaar en beroep te gaan, om zo de BPM zoveel mogelijk te drukken. Dit bezwaar kan ook worden ingediend tegen de waarde zoals opgenomen in de eigen aangifte. In een zogenoemde Autobrief aan de Tweede Kamer concludeert de staatssecretaris dat dit systeem weliswaar voldoet aan de Europese regels maar dat het door de veelheid van te wegen factoren manipuleerbaar en moeilijk uitvoerbaar blijkt.<sup>8</sup>

Bij de import van gebruikte voertuigen doet zich daarnaast de trend voor dat bij de BPM-aangiftes relatief steeds vaker een schadetaxatierapport wordt overgelegd. Dat zou betekenen dat er steeds meer schadevoertuigen worden geïmporteerd. De handelsinkoopwaarde – en dus de daarover verschuldigde BPM – is bij schadevoertuigen lager dan bij voertuigen zonder schade.<sup>9</sup> Er is echter geen reden om aan te nemen dat er op de Nederlandse markt een toenemende vraag is naar voertuigen met een schadeverleden (verder op in deze paragraaf gaan we hier nader op in).

## BPM-aangiften

In het huidige importproces hebben autohandelaren met twee instanties te maken die toezicht houden op de import. De Dienst Wegverkeer (RDW) heeft als voornaamste taak het voertuig te identificeren en een kenteken te registreren. De Belastingdienst verwerkt en controleert de aangiftes BPM en verzorgt de inning daarvan. Doordat het aantal geïmporteerde gebruikte personenauto's de afgelopen jaren sterk is toegenomen, stijgt ook het aantal aangiften voor de BPM (tabel 4.7). De staatssecretaris van Financiën heeft in 2018 aan de Tweede Kamer gemeld dat in 2014 149.000 gebruikte voertuigen<sup>10</sup> zijn

---

<sup>6</sup> Parallelimport is legale handel in producten via alternatieve verkoopkanalen waarbij gebruik wordt gemaakt van prijsverschillen tussen landen; de verkopers hebben over het algemeen geen band met de originele fabrikant van de goederen.

<sup>7</sup> TK, 32.800, nr. 44

<sup>8</sup> Idem.

<sup>9</sup> TK, 32.800, nr. 49

<sup>10</sup> Niet alle voertuigen zijn personenauto's. Een personenauto is een motorvoertuig voor personenvervoer over de weg, exclusief brom- en motorfietsen, met maximaal negen zitplaatsen (met inbegrip van de bestuurdersplaats). Hieronder vallen personenauto's, taxi's, huurauto's, ziekenwagens, campers en bestelwagens ontworpen voor en voornamelijk gebruikt voor het vervoer van reizigers. Niet onder motorvoertuig voor personenvervoer vallen touringcars, autobussen, minibussen en lichte wegvoertuigen voor goederenvervoer over de weg, bijvoorbeeld bestelwagens en pick-ups.



ingevoerd waarvoor een BPM-aangifte is gedaan, in 2019 waren dat er 269.000.<sup>11</sup> De BPM-aangiften voor geïmporteerde voertuigen zijn structureel hoger (rond de 50% hoger) dan het aantal geïmporteerde auto's in die periode. Het verschil wordt onder meer verklaard door de invoer van bedrijfsauto's en overige voertuigen anders dan personenauto's. Ook de import van gebruikte bedrijfsauto's (lichte wegvoertuigen voor goederenvervoer) is de afgelopen jaren bijvoorbeeld fors gestegen. In totaal werden in 2018 20.049 gebruikte bedrijfsauto's geïmporteerd, sinds 2015 is sprake van een verdubbeling.<sup>12</sup> Daarnaast betreft een klein deel van de parallelimport nieuwe voertuigen. Volgens de Belastingdienst jaarlijks zo'n 16 tot 17.000 voertuigen, met name om voertuigen die niet standaard zijn te verkrijgen, van onbekende merken dan wel voertuigen afkomstig van een productielocatie met een voor dat voertuig afwijkende CO<sub>2</sub>-waarde.

Tabel 4.7 BPM-aangiften voor geïmporteerde gebruikte voertuigen 2014-2019

|               | <b>2014</b> | <b>2015</b> | <b>2016</b> | <b>2017</b> | <b>2018</b> | <b>2019</b> |
|---------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-------------|
| BPM-aangiften | 149.000     | 186.000     | 219.000     | 255.000     | 265.000     | 269.000     |

Bron: TK 32.800, nr. 49; 2018 en 2019: opgave Belastingdienst

## Bezwaarschriften

Van de Belastingdienst hebben we uit het registratiesysteem Generieke voorziening Bezwaar- en Verzoekschriften (GBV) informatie ontvangen over de aantallen afgesloten bezwaar- en beroepschriften voor BPM in de periode 9 mei 2016 tot 8 mei 2020. Deze bezwaren hebben betrekking op zowel geïmporteerde als geëxporteerde voertuigen.

## Ontwikkeling afgedane bezwaren

We zien in tabel 4.8 een toename van het aantal afgedane bezwaarschriften in de periode 2016-2019. Per saldo ontvangt en behandelt de Belastingdienst sinds 2017 jaarlijks ongeveer 3.500 tot 4.500 bezwaarschriften. Op basis van deze gegevens kan echter niet zonder meer worden geconcludeerd dat er sprake is van een groei in afgedane bezwaarschriften. In de onderzochte periode is, in het kader van met ncnp-bedrijven afgesloten vaststellingsovereenkomsten, een grote hoeveelheid bezwaren toegewezen, die niet volledig in deze cijfers zijn verwerkt (tabel 4.8).

Tabel 4.8 Afgesloten bezwaarschriften BPM import en export, in periode 9 mei 2016 tot 8 mei 2020

| Bezwaren                | <b>2016</b><br>(vanaf 9 mei) | <b>2017</b>  | <b>2018</b>  | <b>2019</b>  | <b>2020</b><br>(tot 8 mei) | <b>Totaal</b> |
|-------------------------|------------------------------|--------------|--------------|--------------|----------------------------|---------------|
| Volledig toegewezen     | 756                          | 1.096        | 885          | 1.424        | 320                        | 4.481         |
| Gedeeltelijk toegewezen | 92                           | 326          | 332          | 214          | 87                         | 1.051         |
| Afgewezen               | 491                          | 627          | 2.025        | 2.092        | 190                        | 5.450         |
| Niet ontvankelijk       | 101                          | 102          | 112          | 539          | 41                         | 895           |
| Ingetrokken             | 19                           | 12           | 33           | 36           | 16                         | 116           |
| <b>Totaal</b>           | <b>1.459</b>                 | <b>2.163</b> | <b>3.412</b> | <b>4.305</b> | <b>654</b>                 | <b>11.993</b> |

Bron: GBV Belastingdienst

<sup>11</sup> TK 32.800, nr. 49

<sup>12</sup> Automobiel management en VWE (2019).



### *Vaststellingsovereenkomsten*

In 2017 is in vaststellingsovereenkomsten een grote hoeveelheid bezwaren toegewezen (in ieder geval 3.258), die waren ingediend door ncnp-bedrijven en die op meerdere jaren betrekking hebben (zie ook paragraaf 4.4). Van deze 3.258 bezwaren is een deel in de afgedane bezwaren in 2016 en 2017 (tabel 4.8) verwerkt. Daarnaast is een deel van de met de vaststellingsovereenkomsten afgedane bezwaren al voor 2016 ingediend. Omdat de exacte verdeling over de jaren niet bekend is bij de Belastingdienst<sup>13</sup>, en het om relatief forse aantallen gaat, kunnen we niet concluderen dat er sprake is van een toename van afgedane bezwaarschriften.

In een vaststellingsovereenkomst maken Belastingdienst en (en/of de gemachtigde van) de belastingplichtige afspraken om daarmee onzekerheid en geschillen over de belastingheffing te voorkomen of te beëindigen. Een vaststellingsovereenkomst is een regeling waaraan beide partijen gebonden zijn. In de vaststellingsovereenkomst is over het algemeen opgenomen dat belastingplichtige geen gebruik maakt van het recht van bezwaar en/of beroep of dat belastingplichtige een bezwaar- of beroepschrift intrekt. De vaststellingsovereenkomsten met ncnp-bedrijven BPM hebben zowel betrekking op geschillen in de vorm van ingediende bezwaar- en beroepschriften als op de bezwaren die in overleg tussen (de gemachtigde van) belastingplichtige en de Belastingdienst zijn aangehouden ter voorkoming van bezwaar of beroep. Daarnaast is het mogelijk dat in een vaststellingsovereenkomst aangehouden bezwaren na een rechterlijke uitspraak worden afgedaan.

### *Principiële rechtsvragen*

In het begin van de onderzochte periode (2016 en 2017) waren meerdere principiële rechtsvragen waarop veel bezwaren betrekking hadden, nog niet beantwoord, waardoor hierover geen jurisprudentie bestond. Om een voorbeeld te geven: op 27 januari 2017 heeft de Hoge Raad beslist dat het waardeverloop van een zogenoemde marge-auto<sup>14</sup> leidend is bij de berekening van de handelsinkoopwaarde en daarmee de verschuldigde BPM.<sup>15</sup> Volgens de Hoge Raad moet de inkoopwaarde worden gebaseerd op de prijs die een handelaar betaalt bij aankoop van een auto van een particulier. Omdat een particulier bij aankoop van een nieuwe auto BTW betaalt en de auto daardoor een marge-auto wordt, dient deze waarde als uitgangspunt voor de BPM. Met een dergelijke uitspraak komt er een einde aan een periode van onzekerheid in de markt. Dergelijke uitspraken leidden volgens de Belastingdienst in korte tijd tot afhandeling van veel bezwaren, die eerder waren aangehouden in afwachting van één zaak die wordt uitgeprocedeerd, en nieuwe bezwaren in verband met de nieuwe jurisprudentie. De hausse aan bezwaren leidde bij de Belastingdienst tot langere doorlooptijden bij de afdoening van bezwaar- en vervolgens beroepschriften (met als gevolg extra hoge kostenvergoedingen voor immateriële schade). Tot hoeveel extra bezwaar- en beroepschriften dit jaarlijks exact leidt, is volgens de Belastingdienst niet goed te bepalen, omdat de grieven die in bezwaar- en beroepschriften zijn vermeld, niet adequaat zijn vastgelegd in de bestaande systemen. Ook het moment van indienen werd niet altijd goed vastgelegd. Hierdoor kan in de onderzochte periode niet

<sup>13</sup> Volgens de Belastingdienst zou dit handmatig moeten worden uitgezocht voor alle tenminste 3.258 bezwaren.

<sup>14</sup> Margegoederen zijn gebruikte goederen die zijn ingekocht zonder BTW. [www.belastingdienst.nl](http://www.belastingdienst.nl)

<sup>15</sup> ECLI:NL:HR:2017:45



zonder meer worden herleid welke bezwaren aan welk instroomjaar moeten worden toebedeeld, welk deel gerelateerd is aan principiële juridische rechtsvragen en welke deel aan materiële waarderingskwesties, met name aangiften aan de hand van koerslijst en/of taxaties.

### *Schade-auto's*

Los van de daadwerkelijke toename in ingediende bezwaren is er volgens de Belastingdienst ook sprake van een absolute en relatieve stijging van het aantal BPM-aangiften aan de hand van taxaties, waarvan vooral bij schade-auto's gebruik wordt gemaakt. Sinds 2011 is het gebruik van taxaties als waarderingsmethode bij de invoer van voertuigen toegenomen van 10% tot ruim 30% in 2018, terwijl het gebruik van de afschrijvingstabel bijna evenredig is afgenomen van 80% tot ruim 50%.<sup>16</sup> De stijgende invoer van schade-auto's kan leiden tot een toename in bezwaarschriften BPM.

### *Export*

Daarnaast wijst de Belastingdienst op de toename van bezwaren tegen de BPM bij de export van voertuigen. De ncnp-bedrijven acteren niet alleen bij de parallelimport, maar inmiddels ook en volgens de Belastingdienst in toenemende mate bij de export van voertuigen. Het volumeaandeel ncnp-bedrijven bij bezwaren BPM export is nog beperkt, maar de Belastingdienst ziet dit als een potentiële groeimarkt voor deze bedrijven.

## **Ontwikkeling omvang bezwaarschriften**

Samenvattend kunnen we stellen dat er onduidelijkheid is over de daadwerkelijke stijging van ingediende en afgedane bezwaren tegen de BPM in de door ons onderzochte periode. Na een aanvankelijke stijging van het volume bezwaarschriften in het begin van de onderzochte periode zou er sprake zijn van een afname van het volume bezwaarschriften doordat meerdere principiële rechtsvragen in de onderzochte periode zijn beantwoord. De cijfers zijn door het ontbreken van een deel van de bezwaren die zijn afgedaan in het kader van vaststellingsovereenkomsten met ncnp-bedrijven lastig te interpreteren. Hierdoor kunnen we de ontwikkeling in het aantal bezwaren niet exact bepalen. Daarnaast is er sprake van een stijgend volume van de invoer van schade-auto's die tot meer bezwaren tegen de BPM hebben geleid en is er sprake van een toename van de export van voertuigen die eveneens tot meer bezwaren tegen de BPM hebben geleid. Bij in ieder geval de import voeren met name ncnp-bedrijven de bezwaar- en beroepsprocedures. Per saldo gaat het hierbij sinds 2017 jaarlijks om ongeveer 3.500 tot 4.500 bezwaarschriften.

## **Toename afgewezen bezwaren**

In 2018 en 2019 daalt het percentage bezwaren dat door de Belastingdienst is toegewezen en stijgt het aantal afgewezen bezwaren fors. Werden in de jaren 2016 en 2017 34% respectievelijk 29% van de bezwaren afgewezen door de Belastingdienst, in 2018 en 2019 is dit percentage gestegen naar 61% respectievelijk 49% (figuur 4.3). Deze sterke stijging kan niet los worden gezien van de de grote hoeveelheid bezwaren die in 2017 via vaststellingsovereenkomsten is afgedaan.

---

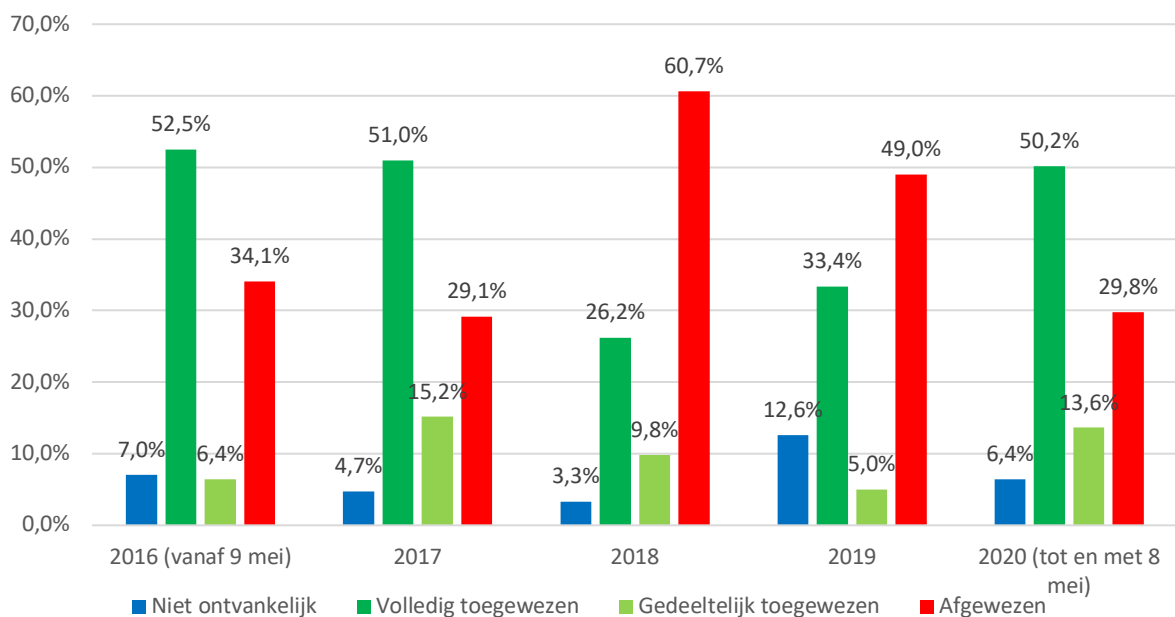
<sup>16</sup> TK 32800, nr. 49



Veel van die bezwaren zouden in eerste instantie zijn afgewezen, waardoor het percentage afgewezen bezwaren in 2016 en 2017 hoger zou zijn geweest. Vanwege het verdienmodel van de ncnp-bedrijven zouden de afgewezen bezwaarschriften vervolgens waarschijnlijk ook tot meer beroepen hebben geleid. Nu deze bezwaren niet altijd in de cijfers zijn verdisconteerd, is de relatieve stijging van de afgewezen bezwaren in de daaropvolgende jaren mogelijk vertekend.

In 2019 zijn er ook relatief veel bezwaren niet ontvankelijk (13%) verklaard, hetgeen inhoudt dat bezwaren niet aan de formele vereisten voldoen. Uit interviews met medewerkers van ncnp-bedrijven, de Belastingdienst en de rechtspraak weten we dat bezwaren tegen de BPM al jarenlang door een beperkt aantal ncnp-bedrijven worden ingediend, vaak door dezelfde personen die dit werk al jaren doen. Zij weten heel goed aan welke formele vereisten een bezwaar dient te voldoen. De Belastingdienst geeft aan dat het relatief hoge aantal niet ontvankelijke bezwaarschriften in 2019 eenmalig hoog is, zonder dat hierbij sprake is van een specifieke reden die betrekking heeft op ncnp-bedrijven.

Figuur 4.3 Percentage afgesloten bezwaarschriften BPM import en export naar afdoening Belastingdienst voor belanghebbende, in periode 9 mei 2016 tot 8 mei 2020



Bron: GBV Belastingdienst, bewerking Breuer&Intraval / Pro Facto.

### Steekproef

Informatie over bezwaren die betrekking hebben op import en export, bezwaren die door ncnp-bedrijven zijn ingediend en bezwaren waaraan (proces)kostenvergoedingen zijn toegekend, zijn volgens de Belastingdienst niet op geautomatiseerde wijze uit het GBV van de Belastingdienst te verkrijgen. In overleg met de Belastingdienst hebben de onderzoekers daarom een aselechte steekproef (N=300) getrokken uit de in totaal 11.993 bezwaren die in de periode 9 mei 2016 tot 8 mei 2020 zijn afgehandeld, en heeft de Belastingdienst deze informatie handmatig toegevoegd aan deze steekproef. Volgens



medewerkers van de Belastingdienst die de dossiers hebben geanalyseerd blijkt uit de bevindingen van de steekproef onder meer dat in de eerste jaren van de periode waaruit de steekproef is getrokken, het vastleggen van gegevens in GBV niet altijd volledig is geweest. Met name de datering van de afgesloten bezwaarschriften in GBV zou niet altijd zuiver zijn. Hierdoor kunnen we de bezwaren volgens de Belastingdienst niet voor de afzonderlijke jaren analyseren. Wel hebben we de resultaten van de aselecte steekproef kunnen extrapoleren naar alle bezwaren in de onderzochte periode van vier jaar.

#### - Export: potentiële groeimarkt

Uit de resultaten van de steekproef blijkt dat zo'n 2.100 bezwaren<sup>17</sup>, bijna een vijfde (18%) van alle 11.993 ingediende bezwaren BPM die zijn geregistreerd in GBV, betrekking heeft op geëxporteerde voertuigen. Ons onderzoek gaat over de import van gebruikte auto's, maar wanneer we kijken naar het verdienmodel van ncnp-bedrijven dan zijn de bezwaren die betrekking hebben op de export relevant, omdat zij ook daar bij betrokken zijn en er bezwaren over indienen. Wanneer we corrigeren voor de geëxporteerde voertuigen waarvoor een bezwaar BPM is ingediend, dan houden we voor de periode 9 mei 2016 tot en met 8 mei 2020 van de 11.993 ingediende bezwaren ongeveer 9.850 bezwaren import over. Het gaat hierbij vooral om bezwaar tegen eigen aangifte en bezwaar tegen naheffingsaanslagen BPM door de Belastingdienst.

Volgens de politie en FIOD zijn enkele Nederlandse autohandelaren die tweedehands leaseauto's exporteren de afgelopen jaren betrokken geweest bij internationale fraude- en witwasconstructies.<sup>18</sup> Criminelen wassen hun vermoedelijk met drugshandel verkregen geld wit, door zogenoemde katvangers (personen die zich laten inhuren voor criminele activiteiten) bij Nederlandse bedrijven tweedehands auto's op te laten kopen met contant geld. Het zou gaan om middenklasse leaseauto's die na een bepaald aantal jaren of kilometers door autoleasebedrijven te koop worden aangeboden, voor zo'n € 8.000 tot € 15.000 (exclusief btw). Vervolgens worden de auto's naar het buitenland geëxporteerd waar zij als bonafide tweedehands auto's worden verkocht. De politie en de FIOD vermoeden dat de Nederlandse handelaren die bij de zaak betrokken zijn, weten om wat voor handel het gaat. Zij kunnen de invoer van de auto betaalde BPM door een bezwaar in te dienen deels terugvragen. Ncnp-bedrijven dienen in toenemende mate voor geëxporteerde voertuigen een bezwaren BPM in.

#### - Import: marktaandeel ncnp

Van de 9.852 bezwaren import (=11.993 ingediende bezwaren - 2.141 export) zijn voor 5.070 volledige en gedeeltelijk toegewezen bezwaren (51%) kostenvergoedingen uitgekeerd. Dit aantal is enigszins lager dan het aantal volledig en gedeeltelijk toegewezen bezwaren in tabel 4.8, dat gesommeerd over de periode 9 mei 2016 tot en met 8 mei 2020 5.532 bezwaren betreft. Het verschil van 462 bezwaren betreft met name bezwaren BPM export en bezwaren waarvoor geen kostenvergoeding is aangevraagd. Van de 5.070 bezwaren waarvoor een kostenvergoeding is uitgekeerd, zijn er 4.960 ingediend door

---

<sup>17</sup> De resultaten uit de steekproef (N=300) zijn door de Belastingdienst geëxtrapoleerd naar de totale omvang van afgesloten bezwaren in de periode 9 mei 2016 tot 8 mei 2020. Omdat steekproeven onzekerheidsmarges kennen, zijn de vermelde aantallen benaderingen en ronden we de aantallen af.

<sup>18</sup> <https://www.politie.nl/nieuws/2019/juli/11/11-vier-autobedrijven-verdacht-van-btw-fraude-en-faciliteren-witwassen-bij-export-van-auto's.html>





ncnp-bedrijven. Het marktaandeel van de ncnp-bedrijven komt hiermee op 97,8% van de bezwaren waarvoor een kostenvergoeding is uitgekeerd. De overige bezwaren zijn ingediend door bedrijven die niet op basis van no cure no pay werken (2,2%), maar een (vast) tarief rekenen voor hun dienstverlening. Een geïnterviewde medewerker van een van deze bedrijven merkt hierover op dat hij niet op no cure no pay basis werkt, tenzij het een principiële kwestie betreft. In de onderzochte periode heeft één particulier zelfstandig een bezwaar ingediend. Deze persoon heeft hiervoor een kostenvergoeding ontvangen.

Voor de bezwaren waarvoor geen kostenvergoeding is uitgekeerd zien we het omgekeerde beeld: van de 4.782 bezwaren waarvoor geen kostenvergoeding is ontvangen, met name omdat ze zijn afgewezen, zijn er 344 bezwaren (7,2%) ingediend door ncnp-bedrijven en 4.438 (92,8%) door niet ncnp-bedrijven.

Uit de gegevens blijkt dat ncnp-bedrijven vooral als gemachtigde optreden voor ondernemers, met name garagehouders die tweedehands auto's invoeren. Van hun klanten is 90% ondernemer en 10% is een particuliere autokoper. De gemachtigden die niet op ncnp-basis werken hebben iets vaker een particulier als klant (20%). Het verschil tussen ondernemers en particulieren is dat een ondernemer vaak in veel verschillende bezwaren als belanghebbende voorkomt en dat een bezwaar van een ondernemer vaak met een maandelijkse frequentie wordt ingediend en op meerdere auto's betrekking heeft. Een bezwaar waarbij een particulier belanghebbende is incidenteel en betreft vrijwel altijd een enkele ingevoerde auto.

Tabel 4.9 Marktaandeel ncnp-bedrijven kostenvergoedingen bezwaren BPM, periode 9 mei 2016 tot en met 8 mei 2020

| Wel/geen ncnp     | Ondernemer/<br>particulier | Bezwaren |       | Aandeel markt (%) |
|-------------------|----------------------------|----------|-------|-------------------|
|                   |                            | N        | %     |                   |
| Ncnp-bedrijf      | Ondernemer                 | 4.467    | 88,1  | 97,8              |
|                   | Particulier                | 493      | 9,7   |                   |
| Geen ncnp-bedrijf | Ondernemer                 | 87       | 1,7   | 2,2               |
|                   | Particulier                | 22       | 0,4   |                   |
| Zelfstandig       | Ondernemer                 | 0        | 0,0   | 0,0               |
|                   | Particulier                | 1        | 0,0   |                   |
| Totaal            |                            | 5.070    | 100,0 | 100,0             |

Een ander verschil tussen bezwaren ingediend door ncnp-bedrijven en de overige bezwaren, is dat ncnp-bedrijven vaker een bezwaar indienen tegen hun eigen aangifte dan bedrijven die niet op ncnp-basis werken. Bij ncnp-bedrijven hoeft het verdienmodel niet altijd specifiek gericht te zijn op waardeverschillen, de geringst mogelijke afwijking vanuit welk standpunt (grief) dan ook brengt vaak al met zich mee dat gedeeltelijk aan het bezwaar dient te worden tegemoetgekomen. Daarmee kan aanspraak worden gemaakt op proceskostenvergoedingen en vaak ook op immateriële schadevergoedingen. Hoe langer de procedures hierbij duren, des te hoger het rendement voor het ncnp-bedrijf. Het rekken van het proces is een wezenlijk onderdeel van het verdienmodel van ncnp-bedrijven.



Bezwaren tegen de naheffingsaanslag zijn relatief beperkt. Uit een brief van de staatssecretaris aan de Tweede Kamer blijkt dat bezwaren tegen naheffingsaanslagen in 2017 14% van de bezwaren betreft.<sup>19</sup> Bezwaren tegen de eigen aangifte bedroegen 71% van de bezwaren, terwijl in 10% van de gevallen door de Belastingdienst niet was bijgehouden of het een bezwaar tegen de eigen aangifte of tegen een naheffingsaanslag betrof.

Niet ncnp-bedrijven maken vaker bezwaar tegen een naheffingsaanslag. Bij de Belastingdienst moeten altijd keuzes gemaakt worden in de handhaving en dit brengt met zich mee dat op basis van verschillende indicaties besloten wordt al dan niet actiever te handhaven met als resultaat meer of minder naheffingsaanslagen BMP. Dat geldt vooral voor interventies waarbij waarde-aspecten een rol spelen, met name aangiften aan de hand van koerslijst en taxaties. Dit instrumentarium voorkomt echter niet de bezwaren op eigen aangiften, die met name door ncnp-bedrijven worden ingediend. De omvang van de ingediende bezwaar- en beroepschriften door ncnp-bedrijven is daarmee niet echt afhankelijk van de controleaanpak die de Belastingdienst uitvoert.

Bij de invoer van tweedehands auto's bestaat ook voor importeurs een verdienenmodel. Met deze schade-auto's, waarvan we al hebben geconstateerd dat de invoer ervan heeft geleid tot een toename van bezwaren tegen de BPM, wordt in sommige gevallen gefraudeerd, vooral met het BPM-bedrag. De verschuldigde BPM voor geïmporteerde schade-auto's is aanzienlijk lager dan voor schadevrije auto's, omdat ze gebaseerd is op de dagwaarde. Jaarlijks worden er steeds meer schade-auto's vanuit het buitenland geïmporteerd. Er is echter geen reden om aan te nemen dat er op de Nederlandse markt een toenemende vraag is naar voertuigen met een schadeverleden.<sup>20</sup> De schade zou door importeurs soms wat zwaarder worden aangezet. Krassen en deuken worden als ernstiger opgevoerd of accessoires worden weggelaten – dit aspect speelt ook bij aangiften aan de hand van koerslijst - waardoor de auto minder waard wordt en er minder BPM over hoeft te worden betaald.<sup>21</sup> Van de auto's die met schade zijn geïmporteerd, wordt in sommige gevallen de (mogelijk aangezette) schade ook nog eens bij een Nederlandse verzekeraar geclaimd. Deze werkwijze vindt al veel langer plaats.<sup>22</sup>

## Beroepschriften

Van de beroepschriften hebben we van de Belastingdienst een volledig cijfermatig overzicht ontvangen. We hebben het hier niet meer over een steekproef. Van de beroepschriften is nagegaan hoeveel er in de periode van 9 mei 2016 tot en met 8 mei 2020 - vergelijkbaar met de bezwaarschriften - zijn afgedaan. Jaarlijks fluctueert het aantal tussen de 1.141 (hoger) beroepen in 2018 en 2.000 in 2019 (tabel 4.10). Het hoge aantal intrekkingen in met name 2017 (578 intrekkingen) en in 2018 (313 intrekkingen) hangt samen met het afsluiten van vaststellingsovereenkomsten tussen ncnp-bedrijven en de Belastingdienst.

---

<sup>19</sup> TK 32800, nr. 49.

<sup>20</sup> TK 32800, nr. 49.

<sup>21</sup> Idem.

<sup>22</sup> <https://www.autoblog.nl/archive/2009/07/13/grote-fraude-met-import-duitse-schade-autos>



Tabel 4.10 Instroom en afdoening (hoger) beroepen BPM import en export, in periode 9 mei 2016 - 8 mei 2020

| Beroepen                | 2016<br>(vanaf 9 mei) | 2017         | 2018         | 2019         | 2020<br>(tot 8 mei) | Totaal       |
|-------------------------|-----------------------|--------------|--------------|--------------|---------------------|--------------|
| Volledig toegewezen     | 288                   | 457          | 225          | 381          | 85                  | <b>1.436</b> |
| Gedeeltelijk toegewezen | 92                    | 118          | 99           | 523          | 29                  | <b>861</b>   |
| Afgewezen               | 123                   | 227          | 407          | 846          | 254                 | <b>1.857</b> |
| Niet ontvankelijk       | 167                   | 136          | 97           | 153          | 14                  | <b>567</b>   |
| Ingetrokken             | 162                   | 578          | 313          | 97           | 20                  | <b>1.170</b> |
| <b>Totaal</b>           | <b>1.440</b>          | <b>1.516</b> | <b>1.141</b> | <b>2.000</b> | <b>402</b>          | <b>5.891</b> |

Bron: GBV, Belastingdienst

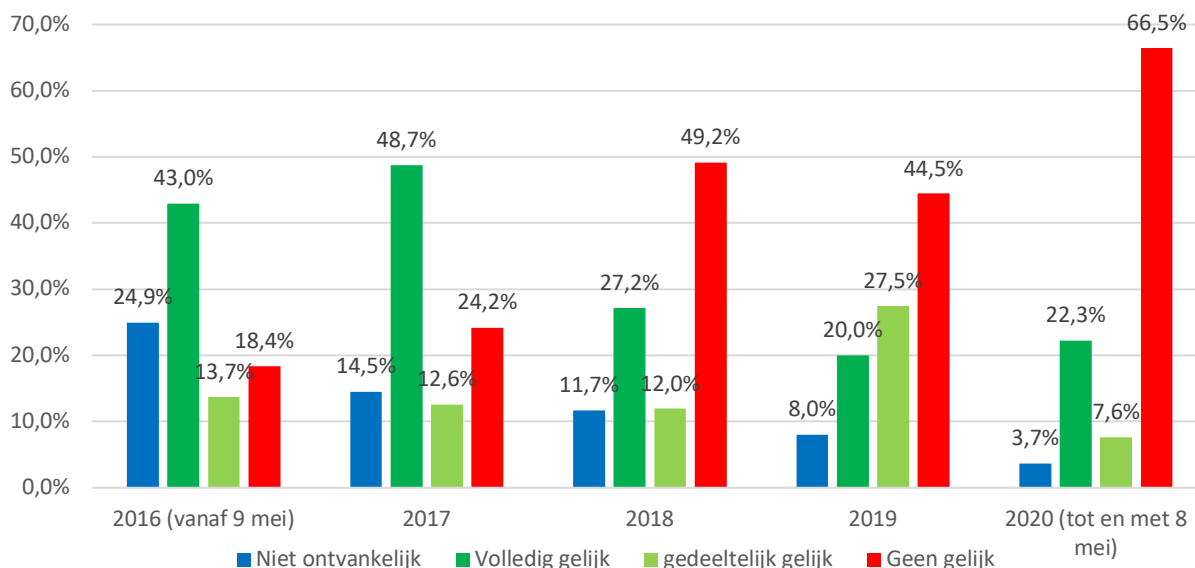
Wanneer we naar de percentuele verdeling kijken, zien we een daling van de niet ontvankelijk verklaarde (hoger)beroepen van een kwart (24,9%) in 2016 tot 8% in 2019. In de eerste maanden van 2020 is het percentage niet ontvankelijke beroepen verder gedaald. De beroepschriften voldoen steeds vaker aan formele vereisten, zoals bijvoorbeeld het tijdig overleggen van een machtiging en het tijdig betalen van griffierechten. Verder blijkt dat er over de gehele periode een redelijk evenwicht is tussen de belanghebbende die (gedeeltelijk) in het gelijk wordt gesteld (48%) en de Belastingdienst die in het gelijk wordt gesteld (39%). Het percentage belanghebbenden dat in gelijk wordt gesteld is relatief hoog. Van der Meulen en Bremmer (2015) hebben een dossieronderzoek uitgevoerd naar hoger beroep in het bestuursrecht.<sup>23</sup> Uit een steekproef van dossiers in de rechtsgebieden inkomstenbelasting, WOZ, sociale zekerheid, ambtenarenzaken en ruimtelijk bestuursrecht blijkt dat een kwart tot een derde van de hoger beroepen geheel of gedeeltelijk gegrond is verklaard. Verder merken zij op dat in zaken waarin de eiser is bijgestaan door een professionele gemachtigde het percentage gegrondverklaringen hoger is dan in zaken waarin de eiser niet is bijgestaan en dat de doorlooptijd significant langer is.

Kijken we bij de BPM naar de afzonderlijke jaren dan zien we een kentering in 2018: sinds 2018 stijgt het percentage (hoger) beroepen waarin belanghebbende in het ongelijk wordt gesteld. De verhouding tussen de belanghebbende die (deels) in het gelijk wordt gesteld en de Belastingdienst die geheel in het gelijk wordt gesteld slaat volledig om in het voordeel van de Belastingdienst. Werd de Belastingdienst in 2016 en 2017 in nog geen vijfde (18,4%) respectievelijk bijna een kwart (24,2%) van de (hoger) beroepen in het gelijk gesteld, sinds 2018 is dit percentage gestegen naar de helft (49,2%) in 2018 en 44,5% in 2019. In de eerste maanden van 2020 zet deze trend zich door (66,5%).

<sup>23</sup> B. van der Meulen en H. Bremmers (2015). Hoger beroep in het bestuursrecht. Ontwerp-meetinstrument voor dossieronderzoek en eerste meting. WODC, Den Haag.



Figuur 4.4 Percentage (hoger) beroepen BPM import en export naar afdoening rechtbank en gerechtshof voor belanghebbende, in periode 9 mei 2016 tot 8 mei 2020



Bron: GBV Belastingdienst, bewerking Breuer&Intraval / Pro Facto.

## In cassatie

In de periode 9 mei 2016 tot en met 8 mei 2020 zijn belanghebbenden 192 keer in cassatie gegaan. In 13 gevallen is de cassatie ingetrokken. Van de resterende 179 zaken heeft de Belastingdienst uitgezocht wat het resultaat van de cassatiezaak is en welke belanghebbenden er bij betrokken waren. In iets minder dan de helft van de zaken (45,8%) is de belanghebbende (gedeeltelijk) in het gelijk gesteld, in ruim de helft van de zaken (54,2%) de Belastingdienst. Vrijwel alle zaken werden gevoerd door één gemachtigde van een ncnp-bedrijf. De ncnp-gemachtigden vertegenwoordigden een marktaandeel van 95% van het totale cassatievolume. De overige tien zaken zijn gevoerd door een gemachtigde die soms op no cure no pay basis werkt, en door gemachtigden van niet ncnp-bedrijven.

## 4.4 Uitgekeerde kostenvergoedingen

Van de Belastingdienst hebben we een overzicht ontvangen van de kostenvergoedingen die jaarlijks per type vergoeding en per fase in de bezwaar- en beroepsprocedure zijn uitgekeerd in de periode 2016 tot de eerste helft van 2020. Deze fasen zijn bezwaarfase (Belastingdienst), beroep (rechtbank), hoger beroep (Gerechtshof) en cassatie (Hoge Raad). Bij type vergoeding gaat het naast proceskostenvergoedingen (inclusief hoorgesprekken) ook om immateriële schadevergoedingen en overige kosten.

### Omvang

In die periode van vier jaar heeft de Belastingdienst aan belanghebbenden in bezwaar-beroepschriftprocedures voor in totaal € 12,2 miljoen aan kostenvergoedingen uitgekeerd. (tabel 4.11). In 2017 zijn de hoogste bedragen uitgekeerd. In totaal ging het in dat jaar om € 10,1 miljoen, met name aan immateriële schadevergoedingen (€ 7,3 miljoen) en aan



proceskostenvergoedingen (€ 2,8 miljoen, inclusief € 0,35 miljoen aan hoorgesprekken). De hoge immateriële schadevergoedingen zijn een gevolg van drie vaststellingsovereenkomsten die in 2017 zijn afgesloten met belanghebbenden, in dit geval ncnp-bedrijven. In totaal is met ncnp-bedrijven voor € 8,5 miljoen geschikt. Hiervan is 83% aan immateriële schadevergoedingen (€ 7,0 miljoen) uitgekeerd, 17% aan proceskostenvergoedingen (€ 1,4 miljoen) en een relatief beperkt deel (0,2%) aan overige kosten.

Tabel 4.11 Uitgekeerde kostenvergoedingen naar type vergoeding, organisatie en jaar, periode 9 mei 2016 – 8 mei 2020

| Kostenvergoedingen                                       | 2016<br>(9 mei)  | 2017               | 2018             | 2019             | 2020<br>(8 mei)  | Totaal             |
|--|------------------|--------------------|------------------|------------------|------------------|--------------------|
| <b>Proceskostenvergoeding</b>                            |                  |                    |                  |                  |                  |                    |
| Belastingdienst  | € 35.624         | € 157.549          | € 49.640         | € 23.919         | € 17.831         | € 284.564          |
| Rechtbank  | € 98.237         | € 2.156.644        | € 346.130        | € 203.583        | € 68.594         | € 2.873.188        |
| Gerechtshof  | € 36.219         | € 134.099          | € 91.794         | € 28.779         | € 21.308         | € 312.199          |
| Hoge Raad  | € 1.984          | € 20.185           | € 9.115          | € 21.960         | € 14.068         | € 67.312           |
| Jaartotaal   | € 172.064        | € 2.468.477        | € 496.679        | € 278.241        | € 121.801        | € 3.537.263        |
| <b>Hoorgesprek (Belastingdienst)/Griffie (rechtbank)</b> |                  |                    |                  |                  |                  |                    |
| Belastingdienst  | € 0              | € 23.366           | € 24.231         | € 12.014         | € 12.297         | € 71.908           |
| Rechtbank  | € 38.855         | € 280.494          | € 95.892         | € 112.538        | € 25.779         | € 553.558          |
| Gerechtshof  | € 11.330         | € 41.751           | € 48.946         | € 14.022         | € 13.811         | € 129.860          |
| Hoge Raad  | € 496            | € 5.469            | € 1.806          | € 6.995          | € 5.129          | € 19.895           |
| Jaartotaal   | € 50.681         | € 351.080          | € 170.875        | € 145.569        | € 57.016         | € 775.221          |
| <b>Immateriële schadevergoeding</b>                      |                  |                    |                  |                  |                  |                    |
| Belastingdienst  | € 0              | € 56.000           | € 19.103         | € 0              | € 0              | € 75.103           |
| Rechtbank  | € 77.400         | € 7.202.587        | € 105.958        | € 220.084        | € 56.251         | € 7.662.280        |
| Gerechtshof  | € 0              | € 7.900            | € 14.869         | € 17.714         | € 4.500          | € 44.983           |
| Hoge Raad  | € 0              | € 2.512            | € 253            | € 9.078          | € 6.810          | € 18.653           |
| Jaartotaal   | € 77.400         | € 7.268.999        | € 140.183        | € 246.876        | € 67.561         | € 7.801.019        |
| <b>Overig (met name rentekosten)</b>                     |                  |                    |                  |                  |                  |                    |
| Belastingdienst  | € 283            | € 29.861           | € 0              | € 1.048          | € 525            | € 31.377           |
| Rechtbank  | € 3.911          | € 7.710            | € 3.847          | € 6.558          | € 4.062          | € 26.088           |
| Gerechtshof  | € 496            | € 6.363            | € 1.381          | € 1.862          | € 1.081          | € 11.183           |
| Hoge Raad  | € 0              | € 2.443            | € 0              | € 233            | € 170            | € 2.846            |
| Jaartotaal   | € 4.690          | € 46.377           | € 5.228          | € 9.701          | € 5.838          | € 52.594           |
| <b>Totalen 2016-2020</b>                                 | <b>€ 304.835</b> | <b>€10.134.933</b> | <b>€ 812.965</b> | <b>€ 680.387</b> | <b>€ 252.216</b> | <b>€12.185.336</b> |

Bron: Belastingdienst, Centrale Administratieve Processen (CAP)/auto/Maastricht financieel cluster.

Om een beter beeld te krijgen van de jaarlijkse kostenvergoedingen, laten we de € 8,5 miljoen die zijn uitgekeerd in het kader van eenmalige vaststellingsovereenkomsten buiten beschouwing. Gemiddeld gaat het in dat geval om jaarlijks gemiddeld € 921.000 aan uitgekeerde kostenvergoedingen, waarvan € 718.000 per jaar aan proceskostenvergoeding (inclusief hoorgesprekken), € 190.000 per jaar aan immateriële schadevergoedingen en een relatief klein bedrag van € 13.000 aan rentekosten.



Kijken we naar de afzonderlijke jaren dan vallen de relatief lage uitgekeerde bedragen in 2016 op. Een deel van de uitgekeerde bedragen in de vaststellingsovereenkomsten heeft betrekking op bezwaren die al ruim voor 2016 zijn ingediend. Deze zouden wanneer de bezwaarprocedures zonder grote vertragingen waren doorlopen, al eerder zijn uitgekeerd. Dit verklaart wellicht de lagere bedragen in 2016.

### **Naar soort en organisatie**

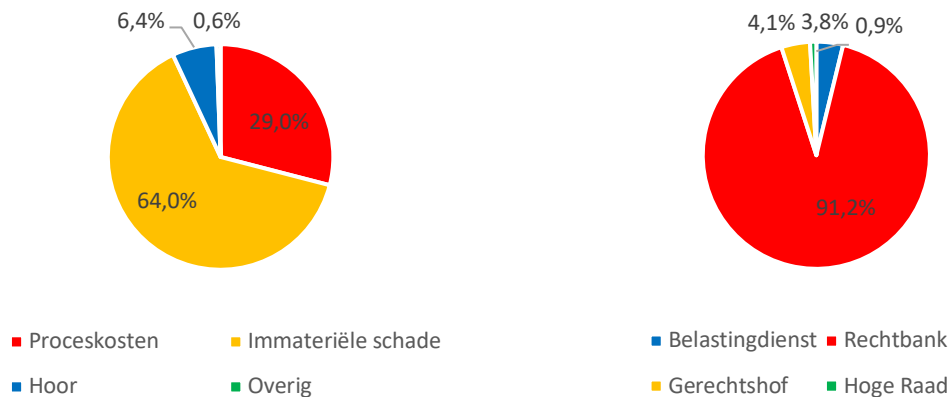
Uit figuur 4.5 blijkt dat in de periode 9 mei 2016 tot 8 mei 2020 het grootste deel (64%) van de kostenvergoedingen als immateriële kostenvergoedingen zijn uitgekeerd. Daarnaast blijkt dat de proceskostenvergoedingen 35% van de kostenvergoedingen uitmaken (inclusief 6,4% voor hoorgesprekken). De overige 0,6% van de vergoedingen bestaan vooral uit rentekosten. Het grootste deel van de vergoedingen (91%) is door de Belastingdienst uitgekeerd in de beroepsfase. De vergoedingen voor immateriële schade zijn uitgekeerd vanwege overschrijding van de redelijke termijn van berechting. De rechter gaat bij de beoordeling van dat verzoek uit van de regels die de Hoge Raad hiervoor heeft gegeven in een overzichtsarrest van 19 februari 2016.<sup>24</sup> Volgens deze jurisprudentie wordt een termijn van twee jaar als redelijk gezien, die termijn start bij het indienen van het bezwaarschrift bij de Belastingdienst. Binnen die termijn mag de bezwaarfase zes maanden in beslag nemen. Wordt deze termijn overschreden, dan wordt dat aan de inspecteur van de Belastingdienst toegerekend, tenzij de totale duur van de bezwaar- en beroepsfase binnen de twee jaar valt. Wordt de redelijke termijn in de beroepsfase overschreden, dan wordt dit toegerekend aan de minister van Justitie en Veiligheid omdat die (eind)verantwoordelijk is. Als uitgangspunt geldt een bedrag van € 500 per half jaar vertraging. Van het totaalbedrag aan immateriële schadevergoeding van bijna 7,3 miljoen is ruim € 7,0 miljoen uitgekeerd in het kader van drie vaststellingsovereenkomsten met enkele ncnp-bedrijven. Volgens de Belastingdienst gaat het om tenminste 3.295 bezwaren. Gemiddeld is een bedrag van € 2.160 per bezwaar uitgekeerd. Met een vergoeding van € 500 per half jaar betekent dit een overschrijding van de redelijke termijn van gemiddeld ruim twee jaar. De forse vertragingen zijn voor een deel te wijten aan het feit dat de Belastingdienst voor 2016 de administratie minder goed op orde had en aan vertragingen in het proces als gevolg van het wachten op principiële uitspraken door de Hoge Raad. Hierdoor ontstond voorraadvorming, die wanneer er een uitspraak is gedaan vervolgens tot vertragingen in de bezwaarfase leidden. Voor zover de vertraging is veroorzaakt bij rechtbanken, verhaalt de Belastingdienst deze kosten op de minister van Justitie en Veiligheid.

---

<sup>24</sup> ECLI:NL:HR:2016:252



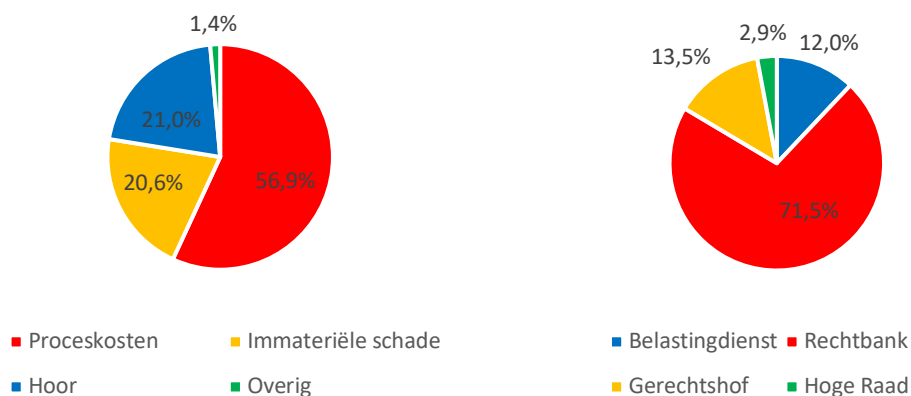
Figuur 4.5 Verdeling kosten naar soort kostenvergoeding en organisatie in de periode 9 mei 2016 – 8 mei 2020



Om een beter beeld te krijgen van de jaarlijkse kostenvergoedingen en de fase waarin de vergoedingen zijn uitgekeerd, laten we de € 8,5 miljoen die in het kader van eenmalige vaststellingsovereenkomsten wederom buiten beschouwing. Uit figuur 4.6 blijkt dat in dat geval in de periode 9 mei 2016 tot 8 mei 2020 het grootste deel van de kostenvergoedingen als proceskostenvergoeding is uitgekeerd. In totaal 77,9%, wanneer we de aandelen van proceskostenvergoeding (56,9%) en hoorgesprekken (21,0%) sommeren (figuur 4.6). Daarnaast is een vijfde (20,6%) uitgekeerd vanwege geleden immateriële schade.

De beroepsfase bij de rechtbanken is ook zonder de kostenvergoedingen die in het kader van vaststellingsovereenkomsten zijn uitgekeerd, verantwoordelijk voor het grootste deel van de kostenvergoedingen (71,5%). De aandelen van de hoger beroepsfase bij gerechtshoven (13,5%) en de bezwaarfase bij de Belastingdienst (12%) zijn aanzienlijk lager. De in de beroepsfase uitgekeerde vergoedingen hebben voor een deel ook betrekking op de door de rechter toegekende kostenvergoeding voor de bezwaarfase. De Belastingdienst heeft alle proceskosten geregistreerd in de fase waar de procedure is geëindigd. De exacte bedragen waarbij het hierom gaat en die zijn toe te schrijven aan de bezwaar- respectievelijk beroepsfase, zijn zonder nader onderzoek op dossierniveau niet beschikbaar.

Figuur 4.6 Verdeling kosten naar soort kostenvergoeding en organisatie in de periode 2016 – eerste helft 2020, zonder € 8,5 miljoen vergoedingen vaststellingsovereenkomsten



Bron: Belastingdienst, bewerking Breuer&Intraval / Pro Facto



Het totale uitgekeerde bedrag aan immateriële schadevergoedingen in de periode 9 mei 2016 tot 8 mei 2020, gecorrigeerd voor de drie vaststellingsovereenkomsten, is € 0,8 miljoen. Het bedrag is goed voor 1.600 minimale overschrijdingen van een half jaar (à € 500). De afgelopen vier jaar zijn ruim 4.154 (hoger-)beroepszaken en 192 cassatiezaken gevoerd. Overschrijding van de redelijke termijn doet zich in bijna twee vijfde (37%) van de zaken voor. Overschrijding komt in het gehele proces van bezwaar- en beroep voor, van het indienen van het bezwaar tot aan cassatie bij de Hoge Raad. Wanneer we – hypothetisch - aannemen dat er sprake is van een gemiddeld langere termijnoverschrijding van bijvoorbeeld een jaar, dan zou de overschrijding van de redelijke termijn zich in bijna een vijfde (18%) van de bezwaar- en beroepsprocedures voordoen.

### **Aandeel ncnp-bedrijven**

Gezien het marktaandeel van ncnp-bedrijven van tenminste 95% in de verschillende fasen van de bezwaar- en beroepsprocedure zijn nagenoeg alle kostenvergoedingen uitgekeerd aan ncnp-bedrijven, die als gemachtigde in hoor- en rechtbankzittingen hebben opgetreden. Een fors deel, naar schatting bijna de helft van de kostenvergoedingen, is uitgekeerd aan één gemachtigde die verreweg de meeste bezwaren indient bij de Belastingdienst, vaak in (hoger) beroep gaat en relatief vaak in cassatie. Van de overige ncnp-bedrijven treden er volgens geïnterviewde rechters twee eveneens relatief vaak als gemachtigde op in (hoger) beroep.

## **4.5 Raad voor de Rechtspraak**

Van de Raad voor de Rechtspraak hebben we over een wat langere periode een overzicht ontvangen van de ingestroomde beroepszaken BPM. Uit tabel 4.12 blijkt dat met name de afgelopen jaren (2018 en 2019) het aantal bij rechtbanken ingestroomde beroepen voor de BPM fors is gestegen. In 2019 leidt dit tevens tot een forse toename bij gerechtshoven van het aantal hoger beroepen. De gegevens van de Raad voor de Rechtspraak laten hogere aantallen beroepen en hoger beroepen zien dan de gegevens van de Belastingdienst. Voor dit verschil zijn twee verklaringen. Ten eerste dienen ncnp-bedrijven beroepschriften voor verschillende auto's soms op verschillende dagen in, met als doel meerdere zaaknummers te krijgen, waardoor zij vaker recht hebben op een proceskostenvergoeding. Dit zal een ncnp-bedrijf echter alleen doen als er sprake is van termijnoverschrijding, omdat bij het apart indienen van zaken per zaak immateriële schadevergoeding kan worden gevraagd wat in dat geval voldoende opweegt tegen de griffierechten die telkens moeten worden betaald. Ten tweede levert de Belastingdienst besluitvormende dossiers vaak in bundels aan bij de rechtbank, waarbij het soms om grote(re) aantallen auto's gaat. De rechtbank besluit in sommige gevallen om deze zaken afzonderlijk te behandelen en als individuele zaken te registreren. Hierdoor zijn de jaarlijkse aantallen ingestroomde zaken BPM bij de rechtbank en gerechtshoven telkens iets hoger dan we bij de Belastingdienst zagen.





Tabel 4.12 Instroom belastingzaken BPM, voor rechtbanken en gerechtshoven, in 2013-2019

|               | 2013  | 2014 | 2015  | 2016  | 2017 | 2018  | 2019  |
|---------------|-------|------|-------|-------|------|-------|-------|
| Rechtbanken   | 932   | 623  | 1.152 | 1.070 | 925  | 2.877 | 2.540 |
| Gerechtshoven | 1.042 | 499  | 395   | 392   | 317  | 495   | 1.379 |

Bron: Raad voor de Rechtspraak, bewerking Breuer&Intraval en Pro Facto.

## 4.6 Uitvoeringslasten Belastingdienst

Het uitvoeren van alle primaire BPM-processen vindt bij de Belastingdienst plaats door meerdere teams verspreid over het land. Hiermee is een capaciteit gemoeid van afgerond 140 fte bij het bedrijfsonderdeel Centraal Administratieve Processen (CAP). Bovendien is bij de onderdelen Midden- en Kleinbedrijf (MKB), Grote Ondernemingen (GO) en Fiscale en Juridische Zaken (FJZ) samen circa 10 fte tot 15 fte beschikbaar voor het behandelen van bezwaren, beroepen en cassatie. Deze capaciteit varieert, afhankelijk van de gevraagde bijstand door CAP. De genoemde capaciteit is exclusief het management en de ondersteuning (regie & kwaliteit, functioneel beheer) en het deel van het aangifteproces bij de Centrale Invoer te Heerlen waar aangiften worden ingescand en ingetoetst.

### Bezwaren (CAP)

De behandelaars van de bezwaren zijn verdeeld over verschillende locaties. In totaal zijn hiermee 28 fte gemoeid bij CAP, waar de meeste bezwaarschriften BPM worden afgehandeld. Op één van de locaties werkt een team (acht fte aan administratiemedewerkers en behandelaars) uitsluitend aan bezwaren en beroepen die door één ncnp-bedrijf worden ingediend. De Belastingdienst ziet dit bedrijf als de marktleider van de ncnp-bedrijven. Verder is er één team (17 fte) dat alleen beroepszaken doet. De overige teams richten zich op de overige ingediende bezwaren en beroepen.

Bij het verdelen van de bezwaarschriften over de behandelaars gelden normen die zijn opgesteld op basis van directe tijdsbesteding. Afhankelijk van de complexiteit van het bezwaar is dat vier uur, zes uur of acht uur. Bij bezwaren die een lage complexiteit kennen volgt een zogenoemde batchbehandeling. Bij deze bezwaarschriften gaat het vaak op identieke problematiek. Dit zijn vooral algemene rechtsvragen die niet altijd betrekking hebben op het voertuig. Voor de afdoening van deze vragen geldt de laagste tijdsbestedingsnorm van vier uur. Bij de enigszins ingewikkelder bezwaren is sprake van een gemiddelde complexiteit. Per bezwaarschrift wordt dan uitgegaan van de middelste norm van zes uur. De meest complexe bezwaren vragen de meest intensieve behandeling. Hiervoor is de hoogste norm van acht uur beschikbaar. Gemiddeld is voor de teams op basis van de caseload gemiddeld per bezwaar (bijna) zes uur genormeerd. Daarbovenop komt 1,5 uur per bezwaarschrift voor de werkzaamheden die door de administratieve medewerkers worden uitgevoerd. Administratief gezien is een complex dossier niet bewerkelijker dan een eenvoudig dossier, zij doorlopen hetzelfde administratieve traject. Vanuit deze normen worden de bezwaarschriften verdeeld over de teams. De capaciteit van de teams in fte is daarbij een gegeven. Met een planningsmodel wordt vervolgens per team bepaald hoeveel bezwaarschriften er kunnen worden afgehandeld, rekening houdend met de normering.



De tijd die besteed wordt aan het houden en uitwerken van hoorgesprekken met de belanghebbende of gemachtigde is niet in normen verdisconteerd. De duur van een hoorgesprek varieert sterk en is afhankelijk van de complexiteit van het bezwaar en ook van de belanghebbende of gemachtigde (meerdere keren uitnodigen voordat er wordt gereageerd c.q. op het laatste moment afmelden of niet komen opdagen). Het hoorproces speelt volgens de Belastingdienst een sterke rol bij het beheersen van de doorlooptijd van bezwaren en is daarmee van invloed op de hoogte van de kostenvergoeding.

### **Beroepen (CAP)**

Ook bij beroep zijn de behandelaars verdeeld over verschillende locaties. In totaal zijn hiermee 22 fte gemoeid bij CAP, waar de meeste beroepschriften worden afgehandeld. Enkele behandelaars richten zich geheel of gedeeltelijk op één ncnp-bedrijf. De andere behandelaars richten op de overige beroepszaken, waarvan een aantal zich ook bezig houdt met opgedragen vaktechnische taken.

Bij het verdelen van de beroepschriften over de behandelaars gelden de volgende normen voor directe tijdsbesteding: gemiddeld zes uur (behandelaar) voor het eerste team dat voor één klant werkt en gemiddeld 21 uur voor het tweede team. Voor de werkzaamheden van de administratie wordt dezelfde norm als bij bezwaar (1,5 uur) aangehouden. De daadwerkelijke inzet voor beroep en hoger beroep zijn door de inhoudelijk sterk uiteenlopende zaken niet goed te kwantificeren, maar kosten doorgaans relatief veel tijd. Ook al omdat er voor een beroep naar rechtbanken en gerechtshoven moet worden gereisd.



## 5. ERVARINGEN BEZWAARMAKERS WOZ

Voor dit onderzoek is een digitale enquête uitgezet onder bezwaarmakers. Deze vragenlijst is in de periode mei t/m juli 2020 verspreid onder woningeigenaren die in 2019 bezwaar hebben gemaakt. Door te vragen naar 2019 kan ook de eventuele beroepsfase in de enquête worden betrokken, aangezien er voldoende tijd is verstreken voor (het merendeel van) deze beroepen.

De bezwaarmakers zijn benaderd via twee gemeenten en een ncnp-bedrijf. De ene gemeente betreft een grote gemeente in het westen van het land, deze gemeente heeft alleen mensen aangeschreven die een derde hebben gemachtigd voor het bezwaar maken. De ander betreft een samenwerkingsverband van vier gemeenten in het midden van het land. Bezwaarmakers kunnen zelf een bezwaar hebben ingediend of gebruik hebben gemaakt van derden, ofwel tegen betaling, ofwel op no cure no pay basis. Respondenten die via het ncnp-bedrijf zijn benaderd, komen uit heel Nederland.

In de vragenlijst wordt onder meer gevraagd naar hoe de bezwaarmaker als klant is geworven; of het bezwaar gegrond is verklaard; met welk bedrag de WOZ-waarde is aangepast; de reden dat ze bezwaar hebben gemaakt; en hun tevredenheid met de geleverde diensten.

### 5.1 Indienen bezwaarschrift

Van de 490 respondenten geven 472 personen aan bezwaar te hebben gemaakt in 2019 (tabel 5.1). Omdat een fors aantal van de respondenten voor het invullen van de vragenlijst door een ncnp-bedrijf is aangeschreven, hebben relatief veel respondenten bezwaar gemaakt via een ncnp-bedrijf. Dat geldt ook voor de respondenten afkomstig uit een grote gemeente in het westen van het land. Van hen heeft 89% bezwaar gemaakt via een ncnp-bedrijf. Deze gemeente heeft uitsluitend bezwaarmakers aangeschreven die ncnp-bedrijf hebben gemachtigd bezwaar namens hen te maken. De bezwaarmakers van het samenwerkingsverband uit het midden van het land zijn hierop niet geselecteerd, maar is een steekproef uit alle bezwaarmakers in 2019 aangeschreven. Van hen heeft een derde (33%) een ncnp-bedrijf ingeschakeld, terwijl een meerderheid (64%) zegt zelf bezwaar te hebben gemaakt. De overige 3% zegt geen bezwaar te hebben ingediend.

Ondanks dat een steekproef is getrokken uit bij gemeenten en bij het ncnp-bedrijf geregistreerde bezwaarmakers in 2019, zeggen 18 personen (waarvan 14 afkomstig zijn van het ncnp-bedrijf) dat zij zelf geen bezwaar hebben ingediend noch dat dit in 2019 namens hen is gedaan. Dit kan komen doordat zij vergeten zijn dat er een bezwaar is ingediend, dat zij zich vergissen in het jaar, of dat het gaat om een doorlopende machtiging waarvan zij niet op de hoogte zijn. Verder geven zes respondenten aan dat zij voor het indienen van hun bezwaar gebruik maakten van een bedrijf dat hiervoor een vergoeding



vraagt en tien respondenten dat het bezwaar door iemand anders dan zichzelf, een ncnp-bedrijf of een ander bedrijf is ingediend. In totaal gaat het om 34 respondenten.

Daarnaast zijn er respondenten die aangeven zelfstandig bezwaar te hebben gemaakt terwijl zij geselecteerd zijn omdat zij een gemachtigde hebben ingeschakeld voor het indienen van een bezwaar (betreft de grote gemeente en het ncnp-bedrijf). Omdat dit onwaarschijnlijk is, zijn ook deze 27 'zelfstandige' bezwaarmakers niet meegenomen. In totaal zijn 61 (27 + 34) respondenten niet in de analyses meegenomen. De steekproef bestaat uit in totaal 427 respondenten, waarvan 334 bezwaarmakers die een ncnp-bedrijf hebben gemachtigd en 93 zelfstandige bezwaarmakers.

Tabel 5.1 Aantal respondenten dat in 2019 zelfstandig bezwaar heeft gemaakt of iemand heeft gemachtigd (N=488)

| Respons                            | Bezwaar ingediend |              |               |               | Geen bezwaar | Totaal |
|------------------------------------|-------------------|--------------|---------------|---------------|--------------|--------|
|                                    | Zelf              | Ncnp-bedrijf | Ander bedrijf | Iemand anders |              |        |
| Samenwerkingsverband (midden land) | 93                | 48           | 2             | 0             | 3            | 146    |
| Grote gemeente (westen land)       | 5                 | 79           | 3             | 1             | 1            | 89     |
| Ncnp-bedrijf                       | 22                | 207          | 1             | 9             | 14           | 253    |
| Totaal                             | 120               | 334          | 6             | 10            | 18           | 488    |

### Uitspraak op bezwaar

Van de ingediende bezwaarschriften zijn er ten tijde van de enquête 44 (10%) nog niet beoordeeld (tabel 5.2). Bijna alle nog lopende bezwaren (89%, 39 bezwaarschriften) zijn ingediend via een ncnp-bedrijf. Van de reeds beoordeelde bezwaren is gemiddeld genomen bijna de helft (49%) gehonoreerd. Hierbij bestaat geen (significant) verschil tussen huiseigenaren die zelfstandig bezwaar hebben gemaakt (52% gehonoreerd) en huiseigenaren die een ncnp-bedrijven gemachtigd hebben (49% gehonoreerd).

Tabel 5.2 Aantal bezwaarmakers en percentage gehonoreerd (n=422)\*

|             | Lopende bezwaren | Beoordeelde bezwaren | Ongegrond | Gehonoreerd | Percentage gehonoreerd |
|-------------|------------------|----------------------|-----------|-------------|------------------------|
| Zelfstandig | 5                | 87                   | 42        | 45          | 52%                    |
| Ncnp        | 39               | 291                  | 149       | 142         | 49%                    |
| Totaal      | 44               | 378                  | 191       | 187         | 49%                    |

\* Vijf respondenten wisten niet meer hoe het bezwaar beoordeeld was, deze respondenten zijn hier weggelaten.

Indien het bezwaar gehonoreerd is, is de WOZ-waarde bij de ncnp-bedrijven in de meeste gevallen verlaagd met een bedrag tussen de € 0 en € 20.000 (zie figuur 5.1). Bij de zelfstandige bezwaarmakers gaat het in de helft van de gevallen (51%) om een bedrag tussen de € 20.000 en € 50.000, terwijl dit bij het ncnp-bedrijf een derde (33%) van de gevallen betreft. Bij het ncnp-bedrijf gaat het in bijna de helft van de gevallen (46%) om een verlaging tot maximaal € 20.000. Dit verschil zou verklaard kunnen worden doordat veel particulieren minder vaak de moeite nemen om een kleinere bijstelling van de WOZ zelfstandig bezwaar te maken. Waar de WOZ-waarde met meer dan € 50.000 is verlaagd, blijken de respondenten vaak uit de grote gemeenten in het westen van het land te komen.

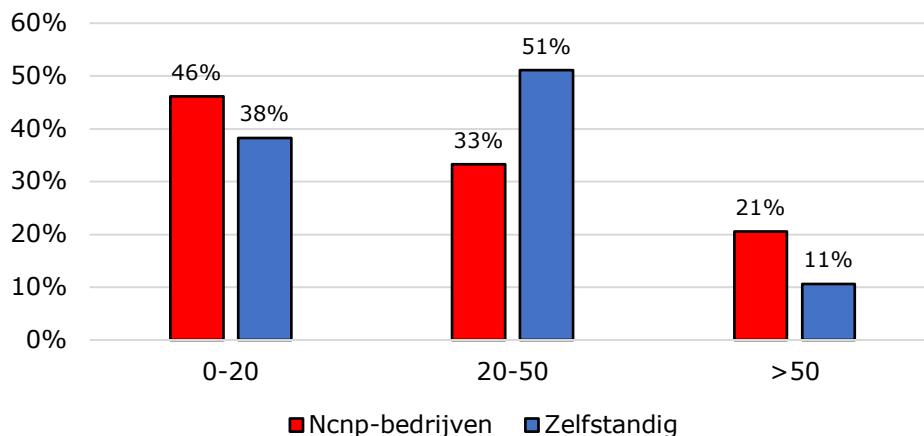


Bij deze categorie gehonoreerde bezwaren zijn huiseigenaren die een ncnp-bedrijf hebben gemachtigd vaker in het gelijk gesteld (21%), dan huiseigenaren die zelfstandig bezwaar hebben gemaakt (11%).

De gemiddelde WOZ-waarde van een woning in de grote gemeente is € 192.000 in 2019, het landelijk gemiddelde was in 2019 € 248.000. Ten opzichte van 2018 heeft de WOZ-waarde in deze gemeente een stijging doorgemaakt van ongeveer 16%, terwijl landelijk de gemiddelde stijging 9% bedroeg. Waar in 2018, volgens gegevens van de grote gemeente, nog 3.604 bezwaarschriften binnenkwamen, waren dit er in 2019 6.049. Een stijging van 68%. Bezwaarmakers in deze gemeente hebben voor het indienen van hun bezwaar vaker gebruik gemaakt van een ncnp-bedrijf. Het percentage dat bezwaar indiende via een ncnp-bedrijf steeg van 15% naar 21%.

Voor het samenwerkingsverband kwam de gemiddelde WOZ-waarde uit op € 232.000 in 2019, een stijging van ongeveer 6% ten opzichte van het voorgaande jaar. Het totaal aantal woningen in bezwaar is toegenomen met 50%, van 2.842 bezwaren in 2018 naar 4.272 in 2019. Het percentage bezwaarschriften op basis van no cure no pay is in deze gemeente echter nagenoeg gelijk gebleven in dat jaar, maar was met ongeveer 42% al relatief hoog. Het landelijk gemiddelde was 34% in 2018 en is gestegen naar ruim 40% in 2019.<sup>1</sup>

Figuur 5.1 Percentage bezwaarmakers naar hoogte van bedrag (in duizendtallen) waarmee de WOZ-waarde in 2019 is verlaagd (ncnp-bedrijven n=141, zelfstandig n=47)



### Uitspraak op beroep

Tegen de in totaal 191 ongegronde bezwaren (zie tabel 5.2) is in 13 gevallen (7%) beroep aangetekend. In 149 ongegronde (verloren) bezwaren is door ncnp-bedrijven zeven keer (5%) beroep aangetekend. Deze beroepen zijn door de rechter drie keer ongegrond verklaard en vier zijn nog niet door de rechter beoordeeld. Zelfstandige bezwaarmakers hebben zes keer (14%) beroep aangetekend tegen 42 ongegronde bezwaren, hiervan zijn door de rechter vijf beroepen ongegrond verklaard. In één geval is het beroep wel gegrond verklaard en is de WOZ-waarde naar boven bijgesteld, waar ook om was gevraagd.

<sup>1</sup> Waarderingskamer (2020).



## 5.2 Reden bezwaarmaken

Op de vraag waarom de respondent bezwaar heeft gemaakt, geeft van de 334 mensen die in 2019 bezwaar hebben gemaakt via een ncnp-bedrijf bijna driekwart van de respondenten (73%) aan dit te hebben gedaan omdat ze de WOZ waarde te hoog vinden. Op deze vraag konden meerdere antwoorden gegeven worden. Het tweede meest genoemde antwoord is dat de doorwerking van de WOZ-waarde gevolgen heeft voor andere belastingen (35%). Bij de 96 zelfstandige bezwaarmakers zegt 84% dat zij bezwaar hebben ingediend omdat ze de WOZ-waarde te hoog vinden. Het tweede meest genoemde antwoord is dat het niet duidelijk was waarom de WOZ-waarde was gestegen (31%).

Van de respondenten die via een ncnp-bedrijf bezwaar hebben ingediend, zegt 26% dat er al meerdere stijgingen hadden plaatsgevonden in de afgelopen jaren. Bij de zelfstandige bezwaarmakers geldt dit slechts voor 16%. Uitgesplitst naar grote gemeente en samenwerkingsverband, geeft bij de grote gemeente 29% aan dat ze bezwaar hebben ingediend omdat er al meerdere stijgingen hadden plaats gevonden. Bij het samenwerkingsverband is dit percentage lager, namelijk 18%. Dat dit percentage hoger ligt bij de grote gemeenten hangt mogelijk samen met de sterkere stijging van de WOZ-waarde van woningen die enkele jaren op rij heeft plaatsgevonden in deze gemeente (hierboven reeds genoemd).

### Bezwaar via ncnp

De voornaamste redenen waarom respondenten voor een ncnp-bedrijf hebben gekozen, is simpelweg om te kijken of de WOZ-waarde kan worden bijgesteld (48%). Ook hier ging het om een meerkeuzevraag waarbij meerdere antwoorden konden worden gegeven. Daarnaast geven veel respondenten aan dat zij het makkelijker vinden om via een ncnp-bedrijf bezwaar te maken (43%) of dat zij zelf te weinig weten over de WOZ-waardebepaling die de gemeente hanteert (36%). Iets meer dan een kwart (26%) van de respondenten zegt er geen vertrouwen in te hebben dat de gemeente hen eerlijk behandelt als ze het zelf zouden doen.

Enkele bezwaarmakers uit de grote gemeente in het westen van het land hebben, los van de enquête, per e-mail gereageerd naar ons. Uit hun reactie blijkt dat het vertrouwen in hun gemeente niet bijzonder hoog is. Hun opmerkingen zijn vooral gericht tegen de naar hun mening ondoorzichtige werkwijze van de gemeente. Ook zijn zij van mening dat de gemeente opportunistisch inspeelt op (mogelijke) begrotingstekorten en hierbij voor hen onduidelijke maatstaven hanteert voor de totstandkoming van de WOZ-waarden. Voor hen was dit de belangrijkste motivatie om een bezwaar te maken tegen de verhoging van de WOZ-waarde van hun woning.

## 5.3 Klanten ncnp-bedrijven: werving

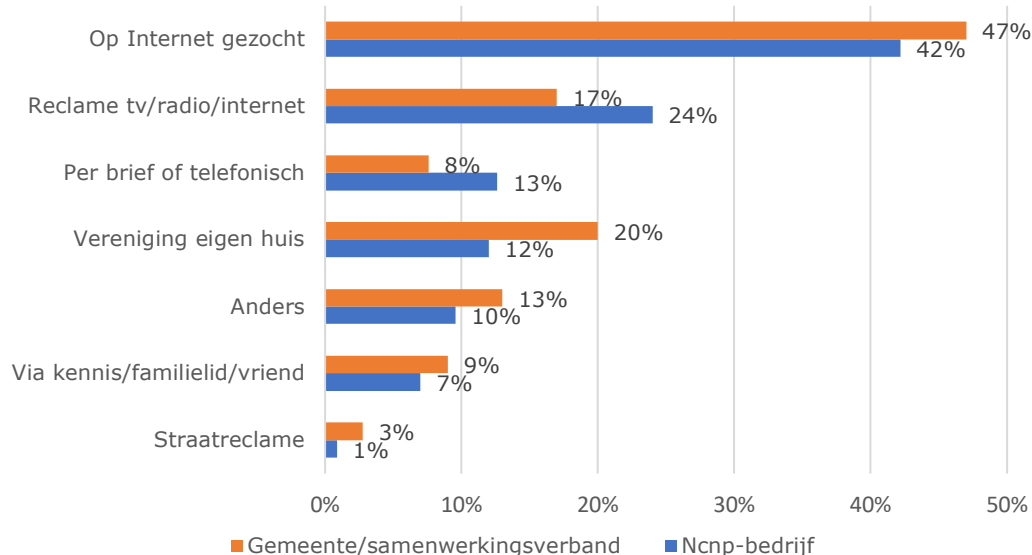
Vragen met betrekking tot de werving, voorwaarden en tevredenheid van de dienstverlening zijn uitsluitend voorgelegd aan klanten van ncnp-bedrijven (n=330). We onderscheiden twee categorieën respondenten: de respondenten die zijn benaderd via het



ncnp-bedrijf en de respondenten die we via de grote gemeente en het samenwerkingsverband hebben benaderd. Deze laatste categorie heeft van verschillende ncnp-bedrijven gebruik gemaakt.

Veruit de meeste respondenten geven aan een ncnp-bedrijf op internet te hebben opgezocht. Uit de steekproef van klanten van het ncnp-bedrijf blijkt dit voor 42% van de respondenten te gelden (figuur 5.2). Verder geeft bijna een kwart (23%) aan het bedrijf via reclame op tv, radio of internet te hebben gevonden, gevolgd door een brief van of telefonische benadering door het ncnp-bedrijf (13%). De respondenten die via de grote gemeente en het samenwerkingsverband zijn geworven hebben even vaak op internet gezocht (44%), vaker via Vereniging Eigen Huis te zijn benaderd (21%) en minder vaak via reclame op tv, radio of internet (15%).

Figuur 5.2 Wijze waarop de klant bij ncnp-bedrijf terecht is gekomen, in percentages uitgesplitst naar ncnp-bedrijf (n=207) en gemeente/samenwerkingsverband (n=127).



## 5.4 Klanten ncnp-bedrijven: tevredenheid dienstverlening

Om de mate van tevredenheid met de dienstverlening van de ncnp-bedrijven in kaart te brengen, is een aantal stellingen voorgelegd (figuur 5.3). Aan de respondenten is gevraagd in hoeverre zij het eens zijn met deze stellingen (variërend van helemaal mee oneens tot helemaal mee eens):

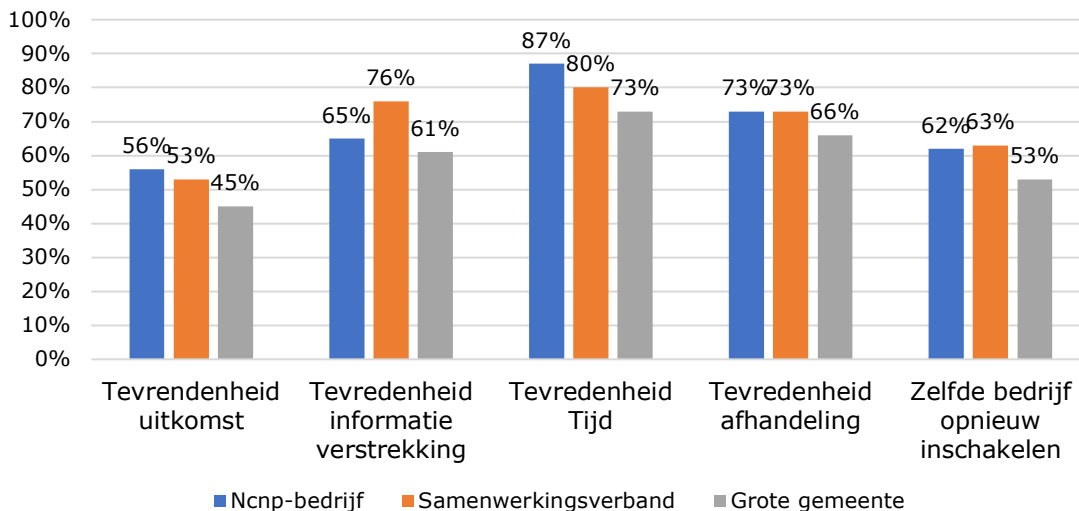
- **Stelling 1:** Ik ben tevreden over de uitkomst van de bezwaarprocedure en/of beroepsprocedure. Over deze stelling zijn de respondenten het meest verdeeld. Een kleine meerderheid van de respondenten bij het ncnp-bedrijf en het samenwerkingsverband zegt het hiermee eens te zijn, respectievelijk 56% en 53%. Bij de grote gemeente is minder dan de helft het hiermee eens (45%). Vooral de respondenten waarbij het bezwaar gegrond is verklaard zijn (zeer) tevreden over de bezwaarprocedure (tot 92%).



- **Stelling 2:** Gedurende de procedure ben ik goed op de hoogte gehouden van de voortgang. Hier is een meerderheid van de bevrraagden het mee eens, met name bij het samenwerkingsverband zijn de respondenten het hiermee eens (76%).
- **Stelling 3:** Ik ben tevreden over de tijd die ik aan de procedure heb moeten besteden. Met deze stelling zijn de meeste respondenten het eens. Bij het ncnp-bedrijf geeft 87% aan het hiermee eens te zijn. Bij het samenwerkingsverband middelgrote en de grote gemeente ligt dit percentage iets lager, respectievelijk 80% en 73%.
- **Stelling 4:** Ik ben tevreden over de wijze waarop het bedrijf mijn WOZ-procedure heeft afgehandeld. Bij het ncnp-bedrijf en het samenwerkingsverband is bijna drie kwart (73%) het hier mee eens. Bij de grote gemeente is twee derde van de respondenten het met deze stelling eens (66%).
- **Stelling 5:** Bij een volgend bezwaar over mijn WOZ-waarde schakel ik weer dit bedrijf in. Bij de grote gemeente is iets meer dan de helft het hiermee eens (53%). Bij het samenwerkingsverband en het ncnp-bedrijf ligt het percentage hoger, respectievelijk 63% en 62%.

In figuur 5.3 is weergegeven hoeveel respondenten het (helemaal) eens zijn met de verschillende stellingen (in procenten). Met name bij de stellingen of mensen tevreden zijn over de uitkomst en of ze nog een keer hetzelfde bedrijf zouden inschakelen, lopen de meningen uiteen. Met de overige stellingen blijken de meeste mensen het eens te zijn. Afgaand op deze scores lijken klanten van ncnp-bedrijven over het algemeen tevreden over de geboden dienstverlening.

Figuur 5.3 Mate waarin respondenten instemmen (eens, helemaal eens) met stellingen over de bezwaarprocedure



In tabel 5.3 is voor de tevredenheid over de uitkomst van de bezwaarprocedure een uitsplitsing gemaakt naar ongegronde en gehonoreerde bezwaren. Vanzelfsprekend zijn respondenten meer tevreden als het bezwaar gehonoreerd is verklaard. Een kwart van de respondenten geworven via het ncnp-bedrijf (25%) geeft aan ook tevreden te zijn over de uitkomst ondanks dat het bezwaar ongegrond is verklaard. Bij de gemeente en samenwerkingsverband is dat 13%.





Tabel 5.3 Tevredenheid uitkomst uitgesplitst naar ongegrond en gehonoreerd (n=291)

| Bezwaar via ncnp-bedrijf       | Uitkomst bezwaar   | (Zeer) tevreden over uitkomst |
|--------------------------------|--------------------|-------------------------------|
| Gemeente/ Samenwerkingsverband | Gehonoreerd (n=56) | 84%                           |
|                                | Ongegrond (n=50)   | 13%                           |
| Ncnp-bedrijf                   | Gehonoreerd (n=86) | 92%                           |
|                                | Ongegrond (n=99)   | 25%                           |

### Voorwaarden

Om in kaart te brengen of men bekend is met verschillende aspecten van de dienstverlening van ncnp-bedrijven, is voorgelegd aan de respondenten of zij weten welke punten terugkomen in de voorwaarden van het bedrijf. Tabel 5.4 toont hiervan een overzicht.

Tabel 5.4 Bekendheid bezwaarmakers met voorwaarden ncnp-bedrijf, in percentages (n=330)

| Aspecten dienstverlening bedrijf  | Stond in voorwaarden | Stond niet in voorwaarden | Weet ik niet | Totaal |
|---|----------------------|---------------------------|--------------|--------|
| Ik hoef het bedrijf niet te betalen, ook niet als het bezwaar ongegrond wordt verklaard (verloren)            | 91                   | 0                         | 9            | 100    |
| Het bedrijf kan kosten in rekening brengen als ik mijn machtiging gedurende het bezwaartraject wil intrekken. | 10                   | 30                        | 60           | 100    |
| Het bedrijf kan meerdere jaren achtereen bezwaar maken tegen het WOZ-besluit dat ik ontvang.                  | 11                   | 29                        | 60           | 100    |
| Het bedrijf kan na het bezwaar een beroep voor mij instellen, zonder mijn goedkeuring te hoeven vragen.       | 21                   | 30                        | 49           | 100    |
| Het bedrijf wordt door de gemeente betaald (proceskostenvergoeding als het bezwaar gewonnen wordt)            | 66                   | 4                         | 30           | 100    |
| Totaal  | 40                   | 20                        | 40           | 100    |

Respondenten blijken slechts ten dele bekend te zijn met de voorwaarden die aan de gratis dienstverlening zijn verbonden. Een voorbeeld van zo'n voorwaarde is dat het ncnp-bedrijf mogelijk kosten in rekening kan brengen als men de machtiging wil intrekken. De meerderheid van de respondenten (60%) zegt niet te weten of deze voorwaarde gold, toen zij in 2019 het ncnp-bedrijf machtigden voor het indienen van hun bezwaar.

Ook is een meerderheid van de respondenten er niet van op de hoogte dat zij door in te stemmen met de voorwaarden wellicht het ncnp-bedrijf gemachtigd hebben ook voor komende jaren bezwaar te laten maken tegen WOZ-besluiten. Dit is overigens bij veel ncnp-bedrijven niet in de voorwaarden opgenomen. Anderzijds weet 91% van de respondenten dat zij het bedrijf niet hoeven te betalen, ook niet als het bezwaar gegrond wordt verklaard.

De respondenten is vervolgens gevraagd wat – naar hun inschatting – de hoogte is van het bedrag dat de gemeente het ncnp-bedrijf verschuldigd is, wanneer een bezwaar gegrond is verklaard (de proceskostenvergoeding). In tabel 5.5 zien we dat deze schattingen sterk uiteenlopen. De bezwaarmakers zijn bijna gelijk verdeeld over de voorgelegde grootteklassen van bedragen. 36% denkt dat de proceskostenvergoeding



minder dan € 200 bedraagt, 45% tussen de € 200 en € 500 en 19% meer dan € 500. Tussen de verschillende respondentgroepen verschillen de inschattingen nagenoeg niet. Deze spreiding over de categorieën van de ingeschatte proceskosten duidt erop dat bezwaarmakers hiervan geen duidelijk beeld hebben. De ncnp-bedrijven vermelden dit doorgaans ook niet op de website, ook elders op internet is deze informatie niet gemakkelijk te verkrijgen. Het is ook de vraag of de bezwaarmaker dat veel interesseert. Zij zullen vooral geïnteresseerd zijn in het resultaat dat een ncnp-bedrijf weet te realiseren.

Tabel 5.5 Inschatting proceskostenvergoeding door bezwaarmakers, in percentages (n=330)

| <b>Bedrag (schatting van respondent)</b> | <b>Gemeente / Samenwerkingsverband</b> | <b>Ncnp-bedrijf</b> | <b>Totaal</b> |
|--|--|---------------------|---------------|
| € 0-200                                  | 36                                     | 36                  | 36            |
| € 200-500                                | 47                                     | 44                  | 45            |
| € >500                                   | 17                                     | 20                  | 19            |
| Totaal                                   | 100                                    | 100                 | 100           |



## 6. WERKWIJZE EN VERDIENMODEL

In dit hoofdstuk geven wij inzicht in de werkwijze en het verdienmodel van ncnp-bedrijven. We presenteren in dit hoofdstuk de kwalitatieve gegevens. De informatie is gebaseerd op openbare bronnen en op interviews met Belastingdienst, gemeenten, samenwerkingsverbanden<sup>1</sup>, eigenaren van ncnp-bedrijven, garagehouders en rechters.

Verschillende respondenten, zowel gemeenten als bedrijven, hebben aanvullend op het interview documenten toegestuurd die hun ervaringen illustreren en onderbouwen, zoals (geanonimiseerde) taxatierapporten, bezwaarschriften, en correspondentie.<sup>2</sup> In paragraaf 6.1 komen achtereenvolgens de markt van WOZ-bureaus, klantenwerving en selectie, de werkwijze van de ncnp-bedrijven, en de samenwerking met gemeenten aan bod. In paragraaf 6.2 gaan we in op de werkwijze van ncnp-bedrijven in de BPM.

Vooraf merken wij op dat we hier de in dit rapport gebruikte terminologie aanhouden en spreken van 'ncnp-bedrijven'. Verschillende van deze bedrijven maakten bij deze term de kanttekening dat deze benaming de nadruk legt op het vermeende verdienmodel en niet op de inhoud van de dienst die deze bedrijven zeggen te leveren. Zelf geven zij de voorkeur aan een omschrijving als 'juridische hulpverleners bij WOZ-bezwaar'. Daarnaast zou het benoemen van *de* ncnp-bedrijven de indruk wekken dat zij als groep samengenomen kunnen worden. Een belangrijke overeenkomst is weliswaar dat zij een dienst leveren op basis van 'no cure no pay'; er bestaan echter grote verschillen in hun werkwijzen. Deze komen in dit hoofdstuk aan bod.

### 6.1 De markt van WOZ-bezwaar bureaus

Gemeenten geven aan dat er zo'n tien tot twaalf belangrijke spelers zijn op de markt van juridische hulp bij WOZ-bezwaar, in de regio waarin de gemeente zich bevindt. Doorgaans noemen gemeenten rond de zes - dezelfde - landelijke opererende bedrijven, die zich specifiek richten op de markt van WOZ-bezwaar. Daarnaast noemen zij enkele andere adviesbureaus genoemd met een veel breder aanbod van financiële en juridische dienstverlening, zoals KPMG. Vervolgens kunnen er, afhankelijk van de regio, enkele regionaal opererende bedrijven genoemd worden zoals een makelaarskantoor of een kleiner adviesbureau met een regionale klantenkring. Vervolgens zijn er bureaus die de dienst niet op no cure no pay basis aanbieden. Dit gaat dan vaak om een accountant of belastingadviseur die voor een particulier of ondernemer het indienen van het WOZ-bezwaar regelt, als onderdeel van een groter pakket aan dienstverlening voor deze klant.

---

<sup>1</sup> Met oog op leesbaarheid hanteren we hier de term 'gemeente', voor gemeenten én belastingssamenwerkingsverbanden van gemeenten.

<sup>2</sup> Gemeenten hebben overigens op ons verzoek ook kwantitatieve gegevens toegezonden, aangaande het aantal bezwaren, beroepen, de kosten die hiermee gemoeid zijn, etc. Deze informatie is in H4 verwerkt.



Hoewel er geen harde cijfers zijn over het marktaandeel van de ncnp-bedrijven binnen het geheel aan WOZ-bezwaar bureaus, lijkt het erop dat zo'n vijf á zes grote spelers op deze markt tezamen zo'n 90% van de markt bedienen. Daarnaast zijn er kleinere bedrijven die zich regionaal gespecialiseerd hebben en daardoor in die regio een groot marktaandeel hebben. Hierbij kan gedacht worden aan een regio in Groningen waar aardbevingsproblematiek speelt, een regio in Limburg waar schade aan woningen als gevolg van mijnbouw veel voorkomt, of aan een ncnp-bedrijf dat veel agrarische bedrijven in de portefeuille heeft en als gevolg daarvan een bepaalde regio veel bedient. Naast een dergelijke specialisatie op inhoud kan ook lokale bekendheid en mond-tot-mond reclame ervoor zorgen dat een bepaald ncnp-bedrijf in een regio een groot marktaandeel heeft.

Naast regionale verschillen in de marktomvang zien we dat ncnp-bedrijven zich specialiseren in een bepaald segment binnen de vastgoedmarkt, en daardoor een groter marktaandeel krijgen. Dit zijn vaak de grote landelijke spelers, die een nieuwe niche aan proberen te boren. Vaak nemen deze grote spelers deze werkwijze van elkaar over (of zij zijn op hetzelfde moment in dit gat gesprongen), waardoor het aandeel WOZ-bezwaren dat voor dit deel van de vastgoedmarkt wordt ingediend, in korte tijd toeneemt. Gemeenten geven hiervan verschillende voorbeelden: sportvelden, verzorgingshuizen, winkelpanden en recreatieparken.

Bij de winkelpanden gaat het om grote landelijke winkelketens van onder meer supermarkten, drogisterijen en kledingwinkels, waarmee het ncnp-bedrijf afsprekt dat zij het bezwaartraject verzorgen voor alle objecten in Nederland van deze betreffende keten. Vaak wordt hiervoor een doorlopende machtiging getekend. In dit deel van de zakelijke vastgoedmarkt komt het relatief vaak voor dat het bezwaar wordt ingediend door een groot, landelijke opererend accountantsbureau. Het bureau voegt het indienen van bezwaar tegen de WOZ-waarde toe aan al bestaande dienstverlening.

Bij recreatieparken is veranderende wetgeving de oorzaak van de sterke stijging van het aantal bezwaren. Dit heeft ermee te maken dat de jurisprudentie die gericht is op wonen, en wat 'wonen' precies is, scherper is geworden. Inmiddels is het zo dat alles wat gerelateerd kan worden aan 'wonen', onder het woningtarief moet vallen. Dit leverde een groot aantal bezwaarschriften op namens campings (met stacaravans) en recreatieparken, waarbij voor een camping geldt dat er een woondeel en een niet-woondeel is.

## **Klantenwerving**

Ncnp-bedrijven benutten verschillende kanalen voor het werven van klanten. In de periode maart-april van elk jaar – rondom het ontvangen van de aanslag OZB - is er een piek te zien aan advertenties van ncnp-bedrijven. Gebruikte wervingskanalen zijn radio en tv-reclames, huis-aan-huis flyers, advertenties op websites en sociale media, en vermelding in zoekmachines (Google ads).

Het merendeel van de bedrijven die we voor dit onderzoek spraken, maakt voor een belangrijk deel van hun werving gebruik van Google ads en reclame op sociale media. De bedrijven geven aan geen cijfermatig inzicht te hebben in de opbrengst van deze reclame-uitgaven, maar hiervan wel een idee te hebben, onder meer door reacties van nieuwe klanten en/of een stijging van het aantal klanten. Niet alle bedrijven geven aan positieve



ervaring te hebben met het adverteren via internet. Zo gaf een bedrijf met een grote regionale klantenkring aan Google ads nog maar zeer weinig te gebruiken, omdat zij menen dat het hen weinig oplevert. Een ander bedrijf gaf aan twee jaar geleden gestopt te zijn met flyers per post omdat het rendement te laag bleek, zij hebben juist meer profijt van internet als wervingskanaal.

Vrijwel alle bedrijven merken in de praktijk dat veel nieuwe klanten hen benaderen als gevolg van mond-tot-mondreclame. Veel van de bureaus hebben goede reviews op recensie-websites als Trustpilot en 'Klanten vertellen'; in feite een digitale variant van mond-tot-mondreclame.

Door één ncnp-bedrijf is een wervingsmethode genoemd waarbij het bedrijf huiseigenaren aanschrijft op basis van een inschattingskans van het bezwaar. Het bedrijf maakt op basis van openbare informatie, onder meer van de Waarderingskamer, vooraf een inschatting van woningen waarbij een voldoende groot verschil bestaat tussen de WOZ-waarde en de ingeschatte waarde. Dit gebeurt op basis van een algoritme. De 'kansrijke' gevallen ontvangen een gepersonaliseerd bericht van het bedrijf.

Bedrijven gaan ook strategische allianties met andere instellingen aan om klanten te werven. Zo heeft een bedrijf een overeenkomst met de Vereniging Eigen Huis, om te adviseren over WOZ-bezwaar en als gemachtigde op te treden. Een ander bedrijf heeft een soortgelijke overeenkomst met de Vastelastenbond.

### *'Ongewenste' wervingsmethoden*

In diverse media zijn nog twee andere wervingsmethoden genoemd; vaak met de kanttekening dat dit 'ongewenste' wervingsmethoden zouden zijn. Zo zouden ncnp-bedrijven aanwezig zijn op beurzen om daar klanten te werven; hierbij zou een prijs verloot worden onder alle bezoekers die zich ter plekke inschrijven voor een intake door het WOZ-bedrijf. Hiervan is een voorbeeld gevonden, dit betrof de huishoudbeurs. Ook wordt het werven van klanten door sponsoring van sportclubs genoemd als 'ongewenste' wervingswijze. Van werving via sponsoring zijn twee voorbeelden gevonden. In het eerste geval sponsorde het bedrijf een lokale sportvereniging. De club ontving meer sponsorgeld naarmate zij meer klanten voor het bedrijf wierf. Toen het bedrijf hoorde hoeveel ophef hierover ontstond, besloten zij deze sponsoring te staken. Het andere ncnp-bedrijf dat via sponsoring klanten werft, doet dit actief en op grote schaal. In een leaflet wordt aangekondigd dat elke vereniging in Nederland zich kan aanmelden voor deze vorm van sponsoring. Het ncnp-bedrijf doneert € 15 aan de vereniging, voor elk lid dat een intake laat doen bij het ncnp-bedrijf. Deze intake bestaat uit het toezenden van het WOZ-besluit en een ondertekende machtiging. Op de leaflet worden zeven verenigingen genoemd waarmee zou worden samengewerkt; het is niet bekend om hoeveel verenigingen het in totaal gaat.

Door gemeenten is aangegeven dat zij 'regelmatig' meemaken dat zij aan de deur komen voor een taxatie en dat de huiseigenaar helemaal niet op de hoogte is van het feit dat er namens hen bezwaar is gemaakt. Dit komt volgens gemeenten ofwel doordat huiseigenaren onvoldoende beseffen waarvoor ze tekenen, bijvoorbeeld als dit op de Huishoudbeurs gebeurd is, maar ook als zij ergens hun gegevens invullen op internet – zij



zouden er niet altijd van op de hoogte zijn dat dit een machtiging betreft. Ook zou het voorkomen dat huiseigenaren er niet van op de hoogte zijn dat zij een machtiging hebben getekend voor meerdere jaren (dit komt hieronder meer in detail aan bod).

### *Informatieverstrekking door gemeenten*

Naast, en soms in reactie op, de wervingsinspanningen van ncnp-bedrijven, geven ook gemeenten vaak informatie over de mogelijkheid tot het indienen van een bezwaar tegen de WOZ-waarde. Gemeenten nodigen inwoners uit om dit als huiseigenaar zelf te doen, en lichten inwoners voor over de wijze waarop dit kan. Het verstrekken van dergelijke informatie kan gezien worden als een taak van de overheid, het bezwaar is immers een instrument dat burgers hebben om in verweer te komen tegen overheidsbeslissingen. Veel gemeenten bieden hiervoor dan ook een laagdrempelige werkwijze aan.

Enkele gemeenten gaan een stap verder en vermelden ook expliciet de nadelen van het in zee gaan met een ncnp-bedrijf. Deze gemeenten benadrukken op hun websites het verschil tussen het bedrag dat het een inwoner scheelt op de onroerendzaakbelasting (OZB) en de kosten die de gemeente maakt voor de proceskostenvergoeding. Meestal wordt een voorbeeld gegeven van een verlaging met € 10.000 op de WOZ-waarde, wat leidt tot een verlaging van de OZB-belasting met ongeveer € 13 of € 18 (dit bedrag verschilt per gemeente). De kosten voor de gemeente voor het vergoeden van het bezwaarproces bedragen € 750, zo melden deze websites in het rekenvoorbeeld. Andere mogelijke gevolgen van een bijstelling van de WOZ-waarden voor deze inwoner, worden hierbij niet vermeld (afvalstoffen- en rioolheffing, IB-aangifte, erfgoedbelasting, opstalverzekering, hypotheek, en dergelijke). De betreffende gemeenten vermelden ook dat het in zee gaan met een ncnp-bedrijf uiteindelijk leidt tot verhoging van de gemeentelijke belastingen, aangezien deze uiteindelijk door inwoners moeten worden opgebracht.

### **Werkwijze**

In deze paragraaf komt de werkwijze van de ncnp-bedrijven aan bod. We gaan in op de intake, de bezwaarfase en de beroepsfase. Vervolgens komt de mate waarin maatwerk geleverd wordt aan bod.

#### *Intake*

Alle bedrijven passen een selectie toe op de potentiële klanten die hen benaderen. Dit wordt meestal gedaan op basis van een inventarisatie van de vastgestelde WOZ-waarde en de door de klant opgegeven gewenste waarde. Een aantal bedrijven voert zelf al een analyse uit op basis van uit openbare bronnen beschikbare gegevens, zoals NVM-cijfers van vergelijkbare panden of andere kenmerken van de woningen. Als het te verwachten verschil tussen de vastgestelde en eigenlijke waarde te klein is, wordt door het ncnp-bedrijf afgezien van het indienen van een bezwaar. Het percentage afvallers varieert volgens ncnp-bedrijven van 10 tot 60%, al naar gelang er de mogelijkheid is tot het uitvoeren van een degelijk vooronderzoek.



### *Voorwaarden en machtiging*

Wanneer een klant in zee gaat met een ncnp-bedrijf, tekent de klant een machtiging voor het laten indienen van bezwaar op het WOZ-besluit, door het bedrijf, namens de belanghebbende.

In de volmachten staat vermeld dat de wet bepaalt dat het ncnp-bedrijf recht heeft op vergoeding van de door het bedrijf gemaakte kosten voor het uitvoeren van de machtiging, de proceskostenvergoeding. Ook is vaak opgenomen dat de belanghebbende de proceskostenvergoeding overdraagt aan het bedrijf.

De voorwaarden die ncnp-bedrijven hanteren zijn doorgaans op hun websites beschikbaar gesteld en gemakkelijk te vinden. In de machtigingen van ncnp-bedrijven is doorgaans een zinsnede opgenomen waarin staat dat men door te ondertekenen akkoord gaat met de algemene voorwaarden van het bedrijf. Deze algemene voorwaarden zijn in alle gevallen op de website van het bedrijf in te zien.

In de interviews met de ncnp-bedrijven is aangegeven dat zij bereikbaar zijn per e-mail, telefonisch en face-to-face, om vragen van (potentiële) klanten te beantwoorden. Het merendeel van de ncnp-bedrijven geeft aan dat er vrijwel met elke klant telefonisch contact is, hetzij rondom de aanmelding, naar aanleiding van aangeleverde stukken (bijvoorbeeld foto's van de woning / het object) of naar aanleiding van de uitspraak.

### *Doorlopende machtiging*

In enkele mediabronnen, en in interviews met gemeenten, wordt gesproken van het afsluiten van doorlopende machtigingen door de ncnp-bedrijven. Door het tekenen van een doorlopende machtiging machtigt de belanghebbende het bedrijf niet alleen voor het indienen van bezwaar tegen de WOZ-waarde in het betreffende jaar, maar ook voor de daaropvolgende jaren.

Ook wordt aangegeven dat 'belanghebbenden soms niet op de hoogte zijn dat een bureau wederom bezwaar heeft ingediend'. In de interviews met ncnp-bedrijven is dit niet bevestigd. De meewerkende ncnp-bedrijven geven aan hiermee niet te werken, dat wil zeggen, niet bij particuliere woningen. Wanneer een bedrijf met meerdere vestigingen een machtiging tekent voor het maken van bezwaar, komt het wel voor dat dit een doorlopende machtiging is. Ook is bij een groot ncnp-bedrijf volgens de voorwaarden een machtiging wel doorlopend, maar dit wordt naar eigen zeggen alleen gebruikt om bij een verzoek tot hulpverlening in een volgend jaar eventuele problemen te voorkomen.

Door gemeenten is in de interviews aangegeven dat het voorkomt dat een belanghebbende niet (goed) op de hoogte is van het feit dat er bezwaar is gemaakt tegen het WOZ-besluit van zijn woning. Zij benoemen hierbij wel de doorlopende machtiging als reden. Mogelijk is dit enkele jaren de praktijk geweest bij een of meer ncnp-bedrijven. Een andere mogelijkheid is dat huiseigenaren niet goed op de hoogte zijn van wat zij ondertekend hebben en dat dit wel degelijk een machtiging betrof. We kunnen niet stellen dat er altijd sprake is van een doorlopende machtiging wanneer huiseigenaren aangeven niet op de hoogte te zijn van het bezwaar.



De ncnp-bedrijven geven aan niet zonder medeweten of toestemming van klanten opnieuw een bezwaar in te dienen. Een van hen merkt hierbij op dat de rechter dit mogelijk niet zou accepteren, een ander geeft aan dat gemeenten een recente machtiging als eis stellen bij het indienen van een bezwaar door een gemachtigde.

Het komt inderdaad wel voor dat voor eenzelfde klant en hetzelfde object meerdere jaren op rij bezwaar wordt ingediend. In de meeste gevallen zou dit komen doordat de gemeente na een positief besluit op een bezwaar, de WOZ-waarde in het volgende jaar niet heeft bijgesteld, waardoor in principe hetzelfde bezwaar weer van toepassing zou zijn. Enkele ncnp-bedrijven geven aan dat dit meerdere malen is voorgekomen. Er werd toen met een nieuwe machtiging van de klant gewerkt.

### *Intrekken machtiging*

De bedrijven geven aan dat zij de klant die een bezwaar wil intrekken wel kosten kunnen berekenen, maar deze clause zeggen zij enkel te gebruiken wanneer er al significante kosten gemaakt zijn. Het kan overigens ook een manier zijn om een klant vast te houden, wanneer deze per ongeluk meerdere bedrijven heeft gemachtigd voor hetzelfde bezwaartraject; enkele ncnp-bedrijven hebben een dergelijke clause niet opgenomen in de voorwaarden en zeggen hierdoor af en toe klanten te zien vertrekken omdat deze anders bij het andere bedrijf een kostenvergoeding zouden moeten betalen.

### *Machtiging om in beroep te gaan*

Wanneer een huiseigenaar een ncnp-bedrijf machtigt, houdt dit een machtiging in voor het maken van bezwaar, en bij een deel van de ncnp-bedrijven ook voor het instellen van beroep. Doorgaans is opgenomen dat 'door het bedrijf te machtigen stemt de klant ermee in dat het bedrijf de besluiten van de gemeente ontvangt, hiertegen bezwaar of beroep in kan dienen, waaronder ook administratief beroep of hoger beroep'.

Een beperkt deel van de bedrijven geeft aan dat een nieuwe machtiging nodig is voor het in beroep gaan tegen de beslissing op bezwaar, indien het een inhoudelijk beroep betreft. In de algemene voorwaarden nemen zij wel op dat zij, zonder goedkeuring van de klant, in beroep kunnen gaan over de procedure. Dit is opgenomen zodat zij een beroep zouden kunnen aantekenen over de proceskostenvergoeding of een ander argument dat geen betrekking heeft op de situatie van de belanghebbende. Wanneer op inhoudelijke gronden beroep wordt aangetekend, wordt altijd overlegd met de klant, geven deze bedrijven aan. Ook als hiervoor, gezien de machtiging, eigenlijk geen overleg hoeft plaats te vinden. Een enkele klant ziet er vervolgens van af. Deze keuze wordt doorgaans gerespecteerd door het ncnp-bedrijf, zo blijkt uit de interviews. Een bedrijf geeft aan dat de mogelijkheid voor de gemachtigde er wel moet zijn om in beroep te gaan zonder instemming van de klant omdat bij een positief besluit op het bezwaar, maar een negatief besluit op de proceskostenvergoeding, er alleen nog maar een belang bij de gemachtigde ligt.

### **Bezwaarfase**

Zowel door gemeenten als ncnp-bedrijven is aangegeven dat de bezwaren in eerste aanleg doorgaans summier zijn opgesteld en enkel aan de minimale eisen voldoen. Soms wordt gewerkt met een pro forma bezwaarschrift. Ncnp-bedrijven geven aan dat de termijn van





zes weken die belastingplichtigen hebben om bezwaar in te dienen, te kort is om grondige analyses uit te voeren en om dan al maatwerk te leveren. Vaak is de tijd voor het bedrijf ook (veel) korter dan zes weken, aangezien de woningbezitter na ontvangst van het WOZ-besluit eerst voor zichzelf moet hebben besloten om bezwaar te willen maken, alvorens zich hierover te informeren en eventueel bij een ncnp-bedrijf uit te komen. Het komt voor dat mensen pas enkele dagen voor het verstrijken van de termijn bij het ncnp-bedrijf aankloppen voor ondersteuning. Ook speelt mee dat de ncnp-bedrijven de bezwaren bij 300 gemeenten of meer hebben in te dienen. De termijn waarin dit mogelijk is, is een piekperiode waarin de focus ligt op het formeel tijdig aanleveren van de bezwaren, en niet zozeer op de inhoudelijke kwaliteit.

Na deze termijn volgt de fase van het aanvullen van het bezwaar. De bezwaren dienen voor de hoorzitting compleet te zijn aangevuld. De werkwijze van de meeste ncnp-bedrijven is om de tijd tot de hoorzitting allereerst te benutten voor het opvragen van aanvullende informatie. Doorgaans wordt het taxatierapport van de gemeente opgevraagd, en eventueel de grondslagen op basis waarvan de waarde is vastgesteld. Een aantal bedrijven stelt ook zelf een taxatierapport op dat dient ter ondersteuning van het bezwaar. Een van de ncnp-bedrijven gaf aan dat het, op basis van de door de gemeente aangeleverde aanvullende informatie, een deel van de bezwaren intrekt vóór de hoorzittingsdatum.

We hebben van vier gemeenten geanonimiseerde (tussen de drie en tien per gemeente per bedrijf) bezwaardossiers ingekeken. Hierbij valt op dat er bij de aangevulde bezwaren weliswaar veel gebruik wordt gemaakt van standaardzinnen, maar ook dat de uiteindelijk geselecteerde grieven niet altijd dezelfde zijn. Er is daarmee wel sprake van enige mate van maatwerk. Het is voor de onderzoekers niet goed in te schatten hoeveel tijd hierin gaat zitten; het opstellen van de brief kan vrij eenvoudig en grotendeels geautomatiseerd gebeuren, maar de tijdsinvestering in de analyse van het dossier op basis waarvan gekozen wordt bepaalde grieven aan te halen, is niet te achterhalen. Wel stellen we vast dat in de brieven veelal de grieven worden genoemd (bijvoorbeeld: er is geen rekening gehouden met de slechtere ligging ten opzichte van referentieobjecten), maar dat deze nooit inhoudelijk worden toegelicht (dus niet: het object ligt naast een doorgaande weg, terwijl de referentieobjecten veel rustiger zijn gelegen). Die inhoudelijke toelichting zou dan tijdens de hoorzitting gedaan moeten worden.

### *Hoorzitting*

Alle ncnp-bedrijven geven aan dat zij altijd een hoorzitting aanvragen aangaande het bezwaar. Hiervoor wordt normaal gesproken een punt voor de proceskostenvergoeding toegekend. Er is een gemeente die werkt met een vergoeding van een half punt, voor het telefonisch houden van de hoorzitting. De bedrijven geven aan dat zij deze hoorzitting benutten voor het toelichten van het bezwaar en eventueel het ontvangen van aanvullende informatie van de gemeente.

Gemeenten geven aan dat het nut van de hoorzitting – waar het een hoorzitting betreft met een ncnp-bedrijf als bezwaarmaker – in de praktijk beperkt is. Gemeenten geven aan dat de bedrijven vaak een junior medewerker of stagiair inzetten voor de hoorzitting.



Tijdens de hoorzitting wordt vervolgens het bezwaar op schrift voorgelezen, zonder aanvullende informatie of argumenten in te brengen en zonder verdere onderbouwing.

De ncnp-bedrijven schetsen een (grotendeels) ander beeld van de hoorzitting. Vrijwel alle bedrijven geven aan juridisch geschoolde medewerkers naar de hoorzitting te sturen, die weliswaar jong kunnen zijn, maar wel zijn afgestudeerd en geen stagiair zijn. Eén bedrijf geeft aan altijd een taxateur in te zetten. Een ander, groot ncnp-bedrijf geeft aan dat soms wel minder ervaren personeel moet worden ingezet, als gevolg van het feit dat sommige gemeenten erg star zouden zijn in het accommoderen van de bezwaarmaker en het tegemoet komen aan de planning van deze bedrijven. Men is dan soms genooddaakt om, gezien het grote aantal verzoeken tot het bijwonen van hoorzittingen in een relatief korte periode, concessies te doen aan de kwaliteit van het personeel.

Verschillende gemeenten trachten de eigen administratieve belasting te beperken door afspraken te maken met de ncnp-bedrijven over de hoorzittingen. Zo worden bijvoorbeeld de hoorzittingen behorend bij één ncnp-bedrijf zoveel mogelijk gebundeld. Ook worden hoorzittingen in een aantal gevallen telefonisch afgedaan. Er is een gemeente die aangeeft de vergoeding voor de hoorzitting standaard bij de proceskostenvergoeding uit te keren, ook wanneer de hoorzitting niet plaatsvindt. De ncnp-bedrijven gaan hiermee akkoord en laten de hoorzitting achterwege, zo gaf deze gemeente aan. Het feit dat deze ncnp-bedrijven hiermee akkoord gaan, lijkt de eerdere bevinding dat zij belang hechten aan de hoorzitting, als instrument om het bezwaar kracht bij te zetten, niet te ondersteunen. Bij het toekennen van het procespunt zonder hoorzitting, verkiezen zij klaarblijkelijk het laten vervallen van de hoorzitting boven dit inhoudelijke belang.

Diverse ncnp-bedrijven geven aan het te betreuren dat gemeenten niet meer uit de hoorzitting weten te halen. Een bedrijf noemt in dit verband de mogelijkheid om met een hoorzitting meer op een lijn te komen, een ander bedrijf geeft aan zelf wel juridisch geschoolde medewerkers te sturen, maar nooit om veel toelichting gevraagd te worden. Er zijn enkele gemeenten die inzien dat het nut van hoorzittingen groter is wanneer een ncnp-bedrijf meer tijd krijgt voor het voorbereiden hiervan en het volledig aanvullen van het bezwaar. Zij zijn flexibeler wanneer het gaat om het plannen van de hoorzittingen. De ncnp-bedrijven geven inderdaad aan dat er met diverse gemeenten door de jaren heen een steeds betere samenwerking is ontstaan (dit komt hieronder uitgebreider aan bod).

### *Taxatie*

Informatie uit gesprekken met de ncnp-bedrijven over de werkwijze bij het opstellen van een taxatierapport, strookt niet altijd met de informatie die we van gemeenten krijgen hieromtrent. Veel gemeenten spreken van kwalitatief zeer slecht opgestelde rapporten, soms op basis van verouderde gegevens of onjuiste gegevens. Een voorbeeld hiervan is het benoemen van overlast van een spoor, terwijl er geen spoor in de wijde omtrek rondom het object ligt.

Tegenover het opstellen van een taxatierapport staat een vergoeding die overeenkomt met een tijdsinvestering van acht uur per rapport. In de gesprekken met gemeenten komen voorbeelden naar voren die erop wijzen dat het zeer onwaarschijnlijk is dat in de betreffende taxatierapporten inderdaad acht uur tijd is geïnvesteerd. Zo zijn er



voorbeelden van zeer sterk gelijkende taxatierapporten. Een gemeente geeft aan dat er meerdere taxaties op één datum getekend waren, door dezelfde taxateur. Deze taxateur zou 32 uur aan taxaties hebben besteed op één datum, indien elke taxatie inderdaad acht uur in beslag nam. Een ander voorbeeld betrof een taxatierapport waar een fitnessruimte van behoorlijke omvang over het hoofd was gezien, wat bij de inspannende inspectie door de gemeentelijke taxateur aan het licht kwam.

Hiertegenover staan de interviews met ncnp-bedrijven, die aangeven maatwerk te maken van elk bezwaarschrift en bij taxatierapporten altijd recente foto's te voegen. Ncnp-bedrijven verwerpen zich tegen het benoemen van grieven die niet relevant zijn door te stellen dat een huiseigenaar de grieven zelf aankruist op het format dat het bedrijf toestuurt en dat een grief als 'overlast' een subjectief begrip is. Een eigenaar kan zelf het beste beoordelen of hiervan sprake is of niet. Dit wordt door het bedrijf niet betwist (noch gecontroleerd).

Zoals bij de start van dit hoofdstuk is aangegeven, verschilt de werkwijze van ncnp-bedrijven. De kwaliteit van de taxatierapporten lijkt een van de punten waarop een groot verschil bestaat. Gemeenten kunnen echter meerdere voorbeelden aandragen van kwalitatief slechte taxatierapporten; deze zijn afkomstig van verschillende ncnp-bedrijven. Het ontbreekt de gemeenten aan mogelijkheden om bijvoorbeeld eisen te stellen aan de kwaliteit of om de vergoeding voor taxaties aan banden te leggen; de kwaliteit van de taxatierapporten is niet geborgd. Er worden geen kwaliteitseisen gesteld aan taxateurs. Het is geen vereiste dat taxateurs zich aansluiten bij het Nederlands register van vastgoedtaxateurs (NRVT) en de taxateurs vallen dus ook niet onder het klacht- en tuchtrecht dat daarbij geldt.

## Beroepsfase

Rechters geven aan dat zij vrijwel geen particulieren (meer) zien die zelf een beroepschrift indienen. Er zijn hierover geen concrete cijfers beschikbaar, maar zij geven aan dat het overgrote deel (90 tot 95 procent) van de beroepszaken door ncnp-bedrijven wordt gevoerd. Gemeenten geven aan dat ncnp-bedrijven regelmatig enkel op formele gronden procederen. Een proceskostenvergoeding kan namelijk ook worden toegekend als de vastgestelde waarde door de gemeente weliswaar correct blijkt, maar de onderbouwing of informatievoorziening onvoldoende is. In deze gevallen ziet de bezwaarmaker (het ncnp-bedrijf) zich 'gedwongen' beroep in te stellen. Een dergelijk beroep kan geen waardewijziging tot gevolg hebben, er is dus geen (direct) belang voor de belanghebbende huiseigenaar. Ncnp-bedrijven weten exact welke documentatie aangeleverd dient te worden en zijn zeer scherp op het ontbreken van bepaalde stukken. Gemeenten zien zoals gezegd veel beroepen op dergelijke formele gronden. Op basis van de interviews met de ncnp-bedrijven lijkt het er echter op dat dit met name één of enkele van de grote spelers betreft. De ncnp-bedrijven die wij interviewden gaven aan doorgaans selectief te zijn in het instellen van beroep. Zij maken vooraf een inschatting van de kans het beroep gegrond te krijgen. Enkele bedrijven gaven daarbij aan formele bezwaren als secundair argument in te brengen ter onderbouwing van de door hen gestelde waarde. Het lijkt erop dat zij hiermee een back-up inbouwen; slaagt het beroep niet in de waardevermindering dan kan een proceskostenvergoeding nog worden verkregen door formele gronden aan te voeren.



De rechters die we voor dit onderzoek spraken, geven aan dat het merendeel van de bureaus inhoudelijke gronden aanvoert in een beroepsprocedure. Een klein deel van de bureaus, en naar inschatting van de rechters bij zo'n één op de acht zaken, worden louter formele gronden aangevoerd. Een enkele rechter benoemt ook de weinig coöperatieve houding van een of enkele ncnp-bedrijven. Rechters zijn niet negatief over het bestaan van ncnp-bedrijven an sich; ze wijzen erop dat het systeem van bezwaar en beroep mede is bedoeld om fouten van bestuursorganen aan te kaarten. Of dit met tussenkomst van een bedrijf gebeurt, via een advocaat of door een burger zelf, is volgens hen niet van belang. Een rechter merkt op dat de ncnp-bedrijven 'de gemeenten/uitvoeringsinstanties scherp houden, dit kan een kwaliteitsimpuls geven aan deze instanties'.

Een ander punt dat gemeenten naar voren brengen aangaande het instellen van een beroep, is dat er sprake is van een perverse prikkel voor de ncnp-bedrijven. Wanneer bij een ncnp-bedrijf ten tijde van het bezwaar bekend is dat de gemeente een element van de woning niet heeft gebruikt bij de waardebeoordeling (bijvoorbeeld een dakkapel, die vergelijkbare woningen in de straat niet hebben), dan kan het bedrijf dit bewust in de bezwaarfase achterwege laten en dit in de beroepsfase nog opvoeren. De dakkapel was er al ten tijde van het bezwaar, dus de rechter weegt dit mee. Het was echter niet bekend bij de gemeente. Hiermee krijgen rechters de indruk dat gemeenten hun dossiers niet altijd op orde hebben.

Voor ncnp-bedrijven is er een prikkel om gemeenten zo min mogelijk inhoudelijke onderbouwing te verstrekken, zodat de gemeente uitsluitend over eigen informatie kan beschikken om de waardebeoordeling te heroverwegen; in het bezwaarschrift staan dan zo weinig mogelijk argumenten waarop de gemeente kan reageren. Hierdoor zou voor het ncnp-bedrijf de kans toenemen om in de beroepsfase geheel of gedeeltelijk in het gelijk gesteld te worden. Een gemeente noemde in dit verband een voorbeeld waarbij er zowel in de bezwaar- als beroepsfase voor hetzelfde pand een taxatierapport is aangeleverd, terwijl in het tweede taxatierapport tijdens de beroepsfase een sterk afwijkend aantal vierkante meters werd gerapporteerd. Een ander voorbeeld, en dit zou regelmatig voorkomen volgens deze gemeente, is dat bezwaarmakers in de beroepsfase andere verkochte vergelijkingspanden aandragen, waardoor de waardebeoordeling aangepast moet worden. Verkoopprijzen kunnen in een beweeglijke onroerend goed markt sterk fluctueren; de gemeente kan hierop dus zeer lastig anticiperen. Rechters bevestigen dat ncnp-bedrijven veelvuldig gebruik maken van de mogelijkheid om tot aan de zittingsdatum nieuwe feiten aan te dragen. Dit maakt de belasting per zitting groter, en de uitwerking van het vonnis kost hierdoor meer tijd, aldus de rechters. Ten slotte geven zij aan dat een klein deel van de ncnp-bedrijven gronden aanvoert die niet altijd kloppen, en ook dat kost extra tijd.

Het merendeel van de ncnp-bedrijven geeft aan beroepen vooral te voeren om principiële kwesties helder te krijgen, de gemeenten scherp te houden en – in hun ogen – incorrecte handelwijzen aan te kaarten. We hebben niet van alle bedrijven exacte cijfers over de verhouding bezwaren/beroepen. Twee grote bedrijven hebben bij respectievelijk drie en zeven% van de bezwaren uiteindelijk ook beroep aangetekend. Bij andere bedrijven wordt gezegd dat het om incidenten gaat, waarbij het percentage dus per jaar kan schommelen. Eén bedrijf gaf in het interview aan eigenlijk nooit in beroep te gaan.



De twee bedrijven die wel behoorlijk wat beroepen instellen, zeggen 50 tot 75% van de beroepszaken te winnen. Hierbij dient de kanttekening te worden geplaatst dat ncnp-bedrijven een gedeeltelijke waardeverlaging (aanpassing) ook kunnen beschouwen als 'winnen'. Immers, de waarde wordt aangepast en de proceskosten worden vergoed. Met de proceskostenvergoedingen voor die zaken moeten de (personeels)kosten van alle ingestelde beroepen worden terugverdiend. Door beide ncnp-bedrijven wordt aangegeven dat dit niet heel winstgevend is.

In de interviews met rechters is aangegeven dat zij de proceskostenvergoeding niet hoog vinden. Juist hierdoor werkt het verdienmodel alleen als een bedrijf veel zaken aanspant, menen zij. Bij de ncnp-bedrijven die veel beroepschriften indienen, zien de rechters dat de kwaliteit hiervan niet hoog is. Rechters zien veel standaard tekstblokken in de beroepschriften die niet altijd relevant zijn voor de specifieke casus die voorligt. Aan de kant van de gemeente zien zij echter eveneens vaak standaard tekstblokken, en wisselende kwaliteit. Over zowel de bedrijven als gemeenten wordt opgemerkt dat de rechters voorbeelden hebben van kwalitatief hoogstaand werk (juridisch gezien), maar ook van beide partijen zien ze werk dat juridisch 'onder de maat' is. Een van de rechters sprak zijn verbazing uit over het gebrek aan kennis van de specifieke situatie (van het betreffende woning/object) waarmee sommige gemeenten de beroepszaak ingaan.

Een ander punt dat rechters benoemen, is dat zij bij sommige gemeenten ambtenaren treffen die zeer vasthoudend zijn en 'hun poot stijf houden', weigeren fouten toe te geven of iets te herstellen. Ook dit maakt dat gemeenten zaken verliezen. Overigens vindt geen van de rechters dat de proceskostenvergoeding moet worden ingeperkt, het is een vorm van rechtsbescherming voor burgers. Zij wijzen op aanpassingen en investeringen in het voortraject bij gemeenten om hun informatiepositie te versterken, als een meer voor de hand liggende oplossing.

## Verdienmodel

De ncnp-bedrijven die meewerkten aan dit onderzoek geven aan hun bedrijf te zijn gestart vanuit de wens burgers met hun juridische kennis bij te staan. Een eigen ervaring (beroepsmatig dan wel als particuliere huiseigenaar) met het indienen van een bezwaarschrift tegen de WOZ-beschikking is vaak als startpunt voor het bedrijf genoemd. Doordat men inzag hoe ingewikkeld dit is en dat er een behoorlijke juridische kennis voor nodig is, kreeg men in de gaten dat veel burgers hier niet zelfstandig uit zouden komen. Dat er ook sprake is van een 'verdienmodel' zou niet het motief voor het oprichten van het bedrijf zijn geweest, maar zoals in elk bedrijfsconcept moet er uiteraard sprake zijn van een levensvatbaar bedrijf. Dit is voor de WOZ-ncnp-bedrijven het geval. Bedrijven geven aan voldoende zaken te winnen om bedrijfsmatig gezond te blijven. Door het grote aantal bezwaren dat wordt ingediend, wegen de bezwaren die verloren worden op tegen de bezwaren waarvoor een proceskostenvergoeding wordt ontvangen, maar ook wegen de zaken die meer werk vergen op tegen de relatief 'makkelijke zaken'.

Dat er sprake is van een verdienmodel, dus van een voldoende aantal zaken dat gewonnen wordt en waarbij de proceskostenvergoeding opweegt tegen de tijdsinvestering, kan worden verklaard door het verschil in waardebepaling door gemeenten en individuele zaken. Bij de vaststelling van de waarde van het object door de gemeente wordt gebruik



gemaakt van een model. In de bezwaarfase daarentegen, wordt de waarde van het individuele object vastgesteld, waardoor al snel een waardeverschil ontstaat. In de bezwaarfase staat niet de correctheid van de uitkomst van het model ter discussie, maar de correctheid van de waarde in het individuele geval (zoals is besproken in hoofdstuk 3). Dit is de voedingsbodem voor het verdienmodel en hier maken de ncnp-bedrijven gebruik van.

### *Verdienmodel beroepsfase*

Over de beroepsfase bestaat bij de gemeenten brede consensus over de grote uitdagingen waar men nu voor staat om gelijk te halen en proceskostenvergoedingen te voorkomen. Dit heeft wat hen betreft zijn oorzaak in de verschillende benaderingen: de gemeente doet een modelmatige waardebeoordeling waar hoe dan ook een marge in besloten ligt. De waarde van een onroerend goed is niet op € 1.000 nauwkeurig vast te stellen, omdat niet alleen de woningeigenschappen en omgevingskenmerken relevant zijn, maar ook marktfluctuaties. De rechter neemt echter vaak een besluit op basis van de waarde van het individuele pand waarvoor bezwaar is ingediend. Als de waarde niet exact is ingeschat, of de waardebeoordeling is niet goed onderbouwd, dan kan de rechter beslissen dat de waarde toch moet worden bijgesteld, of dat er 'gemiddeld' moet worden (waarbij de nieuwe waarde tussen de door de gemeente bepaalde waarde en de door de bezwaarmaker voorgestelde waarde komt te liggen). In dit laatste geval moet de gemeente eveneens de proceskosten van de bezwaarmaker vergoeden.

In het verleden bestond de Fierens-marge<sup>3</sup>, waardoor de gemeente in het gelijk werd gesteld wanneer de eventueel benodigde bijstelling van de WOZ-waarde binnen die marge zou vallen. Doordat deze marge moest worden afgeschaft, is de drempel om in het gelijk gesteld te worden als bezwaarmaker aanzienlijk verlaagd.

De meeste ncnp-bedrijven geven echter aan selectief te zijn in het instellen van beroepen. De reden hiervoor is dat het verdienmodel bij beroepen niet vanzelfsprekend is. De proceskostenvergoedingen zijn weliswaar hoger dan bij bezwaarschriften, maar de eisen aan de ingestelde beroepen zijn ook aanzienlijk hoger. Dit vereist goede kennis van zaken en maatwerk door een gespecialiseerde medewerker. Daarbij komt nog dat de reistijd en -kosten behoorlijk kunnen oplopen wanneer het landelijk opererend bedrijf naar de andere kant van Nederland moet reizen voor het bijwonen van de rechtszaak. Zoals gezegd geven veel bedrijven aan dat het instellen van beroep niet heel winstgevend is, maar hieraan voegen de rechters toe dat er wel een verdienmodel ontstaat wanneer een bedrijf een groot aantal zaken aanspant en een deel van deze zaken wint. Wanneer gemeenten met beter onderbouwde waardebeoordelingen komen, dan zouden ncnp-bedrijven minder zaken winnen en vervalt de voedingsbodem onder hun verdienmodel, aldus de rechters.

---

<sup>3</sup> De wetgever heeft de Fierens-marge per 1 januari 2005 ingevoerd als drempel voor bezwaar- en beroepsprocedures tegen de WOZ-waardering. De Fierensdrempel houdt in dat de door de gemeente vastgestelde WOZ-waarde juist is, ook al is de werkelijke waarde van dat vastgoed binnen een bepaalde marge wat lager. De Hoge Raad heeft in 2010 beslist dat de Fierensmarge in strijd is met het Europees Verdrag tot bescherming van de Rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (EVRM).



## **Samenwerking bedrijven en gemeenten**

Gemeenten geven aan dat de processen voor het afhandelen van ncnp-bezwaren doorgaans sterk afwijken van de afhandeling van particuliere bezwaren. Dit is een gevolg van de werkwijze van de ncnp-bedrijven. Vaak wordt een summier of pro forma-bezwaar ingediend binnen de zes weken-termijn, waarop de gemeente om aanvullende informatie moet vragen. Deze tweede fase, van het aanvullen van het bezwaarschrift, wordt vervolgens door de ncnp-bedrijven bij voorkeur enkele maanden uitgerekt. Het is in het belang van deze bedrijven om de werkvoorraad zoveel mogelijk te spreiden over het jaar, gezien de hoeveelheid bezwaren. Zij willen met een beperkt aantal medewerkers zoveel mogelijk bezwaren kunnen afhandelen. De ncnp-bedrijven geven aan dat het volledig onderbouwen van een bezwaarschrift in zes weken tijd, vrijwel onmogelijk is. Bovendien hebben gemeenten vervolgens een veel langere termijn om te reageren op het bezwaarschrift.

Zoals gezegd verschillen de bedrijven in hun werkwijze aanpak en omgang. Gemeenten geven aan dat met sommige ncnp-bedrijven goede, werkbare afspraken zijn gemaakt rondom de bezwaarprocedure. Met andere bedrijven is dit niet het geval. De ncnp-bedrijven geven op hun beurt hetzelfde aan over gemeenten; volgens hen zijn er sterke verschillen in de manier waarop gemeenten zich opstellen tijdens de bezwaarfase. Een aantal gemeenten is bereid gebleken om tot afspraken te komen over onder meer het aanleveren van gegevens, het clusteren van hoorzittingen op één datum, en flexibiliteit in het maken van afspraken. Andere gemeenten reageren minder constructief en proberen af te dwingen dat de bezwaren zeer snel worden aangevuld en willen tijdens hoorzittingen niet tot een gesprek komen.

Ook in de aanlevering van aanvullende stukken wordt veelal getracht afspraken te maken om de efficiëntie van het proces te verhogen. Met name wanneer dit ook voor ncnp-bedrijven een voordeel oplevert, blijken afspraken hierover mogelijk. Zo heeft een grote gemeente (samenwerkingsverband) een online portal ingericht waar professionele gemachtigden bezwaren kunnen indienen en aanvullende stukken kunnen uploaden. Een dergelijke investering levert beide partijen tijdswinst op.

## **Schikking/mediation**

Wanneer het gaat om besluitvorming op de ncnp-bezwaren, zien we tussen gemeenten verschillen in de wijze waarop zij hiermee omgaan. Sommige gemeenten gaan hier heel principieel mee om en blijven staan achter hun besluit en waardebeoordeling. Anderen kiezen een meer pragmatische weg. De ncnp-bedrijven geven aan dat een groeiend aantal gemeenten open staat voor extra overleg of een schikking, wanneer het bedrijf aangeeft mogelijk een beroep in te stellen. Een groot ncnp-bedrijf geeft aan dat ongeveer de helft van de voorgenomen beroepen niet wordt ingesteld omdat tot een schikking wordt gekomen.

Eén gemeente gaf aan vaak te kiezen voor een schikkingsvoorstel, waarbij de waarde wordt bijgesteld. Deze gemeente doet dit zelfs wanneer zij hier (inhoudelijk) niet echt aanleiding toe zien, maar wanneer zij het vermoeden hebben dat de onderbouwing door de rechter mogelijk als onvoldoende wordt beschouwd.



Een andere gemeente heeft de werkwijze aangepast als gevolg van de opkomst van de ncnp-bedrijven. Deze gemeente maakt tegenwoordig gebruik van een fase vóór de beroepsfase, waarin alle bezwaren waarvoor wordt aangekondigd dat men in beroep wil gaan, door een vorm van mediation zo veel mogelijk worden voorkomen. Er wordt dan een nieuwe overweging bij het bezwaar gemaakt en er wordt een schikkingsvoorstel gedaan in de proceskosten, waarbij niet alleen de kosten van de bezwaarfase, maar ook een deel van de proceskosten die bij beroep mogelijk zouden worden gemaakt, worden vergoed. Dit ook met het oog op de kosten die de gemeente zou maken in de beroepsfase. Hier wordt dus heel pragmatisch getracht de proceskosten, maar ook de uitvoeringslasten, zo laag mogelijk te houden. Met een dergelijke ontwikkeling lijkt het belang van het ncnp-bedrijf meer gediend te worden dan het belang van de gemachtigde, de huiseigenaar die zijn WOZ-waarde te hoog vindt ingeschat.

## Resultaten

Om een beeld te krijgen van de resultaten van bezwaren tegen WOZ-beschikkingen door ncnp-bedrijven hebben we bij de casestudies gevraagd om cijfers over het percentage bezwaarschriften van ncnp-bedrijven dat heeft geleid tot een waarde aanpassing. Daarnaast hebben we gevraagd naar de gemiddelde waarde aanpassing bij een succesvol bezwaar. Van zes instanties hebben we deze gegevens gekregen. De resultaten van deze uitvraag zijn te zien in tabel 6.1.

Tabel 6.1 Resultaten van bezwaarschriften door ncnp-bedrijven

| Casestudy | % bezwaarschriften dat leidt tot een waardeaanpassing |      | Gemiddelde waardevermindering |                        |
|-----------|---|------|-------------------------------|------------------------|
|           | 2018  | 2019 | 2018                          | 2019                   |
| 3         | 34%   | 38%  | € 36.218                      | € 30.715               |
| 4         | 44%   | 41%  | € 14.661                      | € 18.371               |
| 5         | 50%   | 52%  | € 24.166                      | € 48.150               |
| 6         | 21%   | 38%  | € 50.938                      | € 170.182 <sup>1</sup> |
| 10        | 27%   | 26%  | 15% <sup>2</sup>              | 13% <sup>2</sup>       |
| 12        |   | 34%  |                               | € 21.000               |

<sup>1</sup>) Deze waardevermindering is grotendeels ingegeven door twee objecten in een kleine gemeente.

<sup>2</sup>) Gegevens over waardeaanpassing in euro's niet bekend.

Uit deze gegevens blijkt dat een aanzienlijk deel van de bezwaarschriften leidt tot een waarde aanpassing. Hieruit leiden we af dat de onderbouwing van de bezwaarschriften dusdanig goed is, ofwel dat de WOZ-waardering door de gemeente dusdanig veel ruimte laat voor verbetering, dat het bezwaar vaak succesvol is. In de laatste twee kolommen van tabel 6.1 zien we dat het hierbij niet uitsluitend om kleine bedragen gaat die onmogelijk door modelmatige schattingsmodellen voorkomen hadden kunnen worden.

Van enkele gemeenten hebben we ook cijfers gekregen over de particuliere bezwaren. Het beeld dat hieruit naar voren kwam is dat particulieren iets vaker succesvol bezwaren indienen dan ncnp-bedrijven, maar dat dit verschil marginaal is. Hetzelfde geldt voor de omvang van de waardeverminderingen die worden toegekend.

Het is niet wenselijk om op basis van deze beperkte cijfers een volledige doorrekening te maken van de resulterende OZB-verlaging. Daarvoor ontbreken te veel cijfers over de





procentuele waardevermindering en de in de betreffende gemeente geldende OZB-tarieven. Op basis van het gemiddelde OZB-tarief voor woningen (0,1102% van de woningwaarde) gaat het om een geschatte besparing – op de OZB – voor de belastingplichtige van enkele tientallen euro's per jaar.

## 6.2 De markt van juridische dienstverlening bij BPM-aangiftes

Bij het indienen van bezwaar en beroep tegen de aangifte van de BPM of de naheffingsaanslag kan juridische bijstand ingeschakeld worden. Dat kan een no cure no pay-bedrijf zijn. Voor BPM-zaken zijn er drie ncnp-bedrijven die vaak procederen. Eén van deze bedrijven wilde niet met ons spreken; de reden was dat zij zich niet als no cure no pay bedrijf zien en zich daarom niet herkennen in het onderzoek. Op de website van dit bedrijf staat echter aangegeven dat 'Bezwaar- en beroepsprocedures worden behandeld tegen het wettelijke tarief volgens het Besluit Proceskosten Bestuursrecht'. Dit impliceert dat het wel degelijk om no cure no pay gaat. Naast deze drie grote bedrijven die regelmatig procederen op basis van no cure no pay zijn er in elk geval nog drie andere dienstverleners die ncnp-dienstverlening bieden, maar op kleinere schaal (naast andere dienstverlening).

De meeste BPM-zaken worden gevoerd namens grote importeurs. Volgens rechters wordt slechts 1 tot 5% van de zaken aangedragen door particulieren. Verklaring daarvoor is dat de BPM vaak al tijdens het import-proces wordt afgedragen, wanneer nog geen koper van de auto bekend is. Het betalen van de BPM is dan inbegrepen in de koopprijs van de auto. Dat betekent ook dat het voeren van eventuele bezwaar- en beroepsprocedures zich buiten het zicht van de toekomstige eigenaar van de auto afspeelt.

Rechters schatten in dat circa 90% van de zaken afkomstig is van de drie ncnp-bedrijven. De Belastingdienst komt tot een vergelijkbare inschatting. Volgens de Belastingdienst is de grootste dienstverlener op deze markt goed voor zo'n 60% van de bezwaren en beroepen. Daarnaast zijn er nog twee die gezamenlijk ongeveer 30% van de bezwaren en beroepen indienen.

### Werkwijze van ncnp-bedrijven

De werving van klanten voor BPM-procedures vindt over het algemeen niet plaats door de juristen die de ncnp-procedures voeren, maar lijkt plaats te vinden door mond-op-mond reclame via de taxateurs en importeurs. Het grootste ncnp-bedrijf heeft bijvoorbeeld niet eens een website. Het voeren van BPM-procedures is geen doel op zich; het verlagen van de BPM is het doel dat nagestreefd wordt en dat is ook het doel dat terugkomt in de werving. De werving vindt met name plaats met teksten als 'De goedkoopste BPM betalen'. Het is daarmee onderdeel van een omvangrijkere dienst die bedrijven aanbieden; de klant betaalt zowel voor de berekening van de BPM als eventuele juridische procedures. De berekening van de BPM wordt niet aangeboden door ncnp-bedrijven, maar door taxateurs of importeurs. Vervolgens wordt de zaak doorgespeeld aan een ncnp-bedrijf voor de juridische procedures. Enkele ncnp-bedrijven dienen standaard bezwaar en beroep in voor de importeurs die zij als gemachtigde vertegenwoordigen en dienen daarmee honderden zaken per maand in. In die gevallen wordt het bezwaarschrift tegen de aangifte in dezelfde



envelop gestopt als het taxatierapport bij de aangifte. Overigens is het niet standaard dat een taxateur of importeur die aanbiedt om de BPM te berekenen, de belanghebbende ook doorgeleidt naar juridische procedures.

### *Doorlopende machtigingen*

Ncnp-bedrijven maken in het kader van de dienstverlening vaak gebruik van doorlopende machtigingen. Deze doorlopende machtigingen zijn ruim geformuleerd. In de machtiging is opgenomen dat de persoon/het bedrijf gemachtigd is om de belanghebbende te vertegenwoordigen bij alle fiscale aangelegenheden betreffende aangiften of naheffingsaanslagen inzake belasting van personenauto's en motorrijwielen. Daarbij is in de machtiging opgenomen dat gemachtigde *'al datgene mag doen, mag geven of mag doen geven wat tot de onderhavige procedure gaat horen (..) alsmede namens volmachtgeefster de (terug)betalingen in ontvangst nemen. (..) Eventuele (immateriële) schadevergoedingen, dwangsommen en eventuele andere (kosten)vergoedingen dienen eveneens overgemaakt te worden op bovenvermeld rekeningnummer.'*

Dit betekent dat aan de belanghebbende zelf geen betalingen worden overgemaakt, zelfs niet het bedrag aan teveel betaalde BPM. Uiteraard kan het bedrijf de afspraak maken met de belanghebbende om deze terugbetaling weer aan hem te voldoen, maar in de gesprekken met belanghebbenden blijkt dat dit niet (altijd) gebeurt. We hebben klanten van ncnp-bedrijven gesproken waaruit blijkt dat zij niet geïnformeerd worden over de procedures die namens hen gevoerd worden. Het lijkt erop dat de voorlichting vooral aan de voorkant plaatsvindt, maar als eenmaal een doorlopende machtiging verkregen is, weinig informatie meer wordt gegeven. We hebben een aantal garagehouders gesproken waarvoor het grootste ncnp-bedrijf procedures voerde en zij bleken niet op de hoogte van bijvoorbeeld het doorprocederen tot aan de Hoge Raad en de wijze waarop een van de ncnp-bedrijven werkt, waaronder het niet schromen van beledigend taalgebruik en het opzoeken van de juridische grenzen. Het voortdurend maken van beledigende opmerkingen in woord en geschrift door dit ncnp-bedrijf aan zowel burgerlijke en rechterlijke ambtenaren en rechterlijke colleges als aan de rechtsstaat en Nederland in het algemeen heeft bij het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden zelfs geleid tot het weigeren van deze gemachtigde bij rechtszaken. Dit is een maatregel die slechts onder uitzonderlijke omstandigheden mogelijk is en bovendien goed gemotiveerd dient te worden.<sup>4</sup> Bij garagehouders die niet van dit extreme gedrag op de hoogte waren ging het soms om personen die in het verleden wel gebruik hadden gemaakt van de diensten van het ncnp-bedrijf, maar niet wisten dat deze procedures nog steeds liepen. We weten niet in hoeverre klanten van andere ncnp-bedrijven dezelfde ervaringen hebben; we hebben geen specifieke klanten van die bedrijven gesproken. Verderop gaan we in op de opvattingen van garagehouders over het maken van bezwaar.

### *Motivatie*

De motivatie van de (no cure no pay) bedrijven om (veel) procedures te starten namens importeurs, garagehouders en (in geringe mate) particulieren is vooral dat zij vinden dat de belasting te hoog is en de uitvoering door de Belastingdienst niet altijd navolgbaar. De

---

<sup>4</sup> ECLI:NL:GHARL:2019:6596



bedrijven noemen verschillende voorbeelden, waarbij het in strijd zijn van de Wet BPM met het fiscaal discriminatieverbod in artikel 110 Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (VWEU) één van de meest genoemde is. Op grond van het fiscaal discriminatieverbod mag de betaalde belasting voor de tweedehands auto uit het buitenland niet hoger zijn dan de betaalde belasting op een vergelijkbare binnenlandse tweedehands auto.

Een aantal ncnp-bedrijven ziet het vanwege de (te) hoge belastingen als een plicht of zelfs een roeping om bezwaar en beroep aan te tekenen, zodat de klant uiteindelijk minder hoeft te betalen. Zij zien het feit dat zij bij de Belastingdienst (in bezwaar) vaak ongelijk krijgen, maar in beroep (bij de rechter) alsnog in het gelijk worden gesteld, als een extra motivatie om door te gaan met procederen. Dat het in een deel van de zaken gaat om een gedeeltelijk gelijk, omdat de rechter een aangepaste waardebeoordeling gebruikt, doet daar voor ncnp-bedrijven niet aan af. De proceskostenvergoeding en vaak ook een immateriële kostenvergoeding vanwege overschreden termijnen wordt in die gevallen toegekend en dat biedt de nodige motivatie voor bedrijven om door te procederen.

Het ncnp-bedrijf dat de meeste procedures start zegt vrijwel altijd door te procederen tot aan de Hoge Raad. Dit is in de praktijk niet het geval, maar doet aan de intenties niets af. Een ander ncnp-bedrijf zegt dit slechts zo'n tien keer per jaar te doen, maar gezien de lange procedure (bezwaar, beroep, hoger beroep en cassatie) en dat bij elk onderdeel van de procedure weer een proceskostenvergoeding aan de orde komt, kan dit voor de Belastingdienst behoorlijk wat uitvoeringskosten met zich meebrengen. Eén van de ncnp-bedrijven zegt dat het logisch is dat deze procedures via een no cure no pay constructie worden gevoerd, *"omdat dergelijke lange procedures bij het inhuren van een advocaat niet te betalen zijn en rechtsbijstand voor dit onderwerp niet wordt toegekend"*.

### Taxatierapporten

Bij de import van tweedehands auto's zijn er drie mogelijkheden om de waarde van de importauto vast te stellen. De eerste is op basis van een afschrijvingstabel (ook wel 'forfaitaire tabel' genoemd), gebaseerd op de nieuwprijs van de auto. De tweede is op basis van een koerslijst (bijvoorbeeld ANWB, Autotelex, Eurotax, XRay, et cetera). De derde is via een schadetaxatie-rapport. Het schadetaxatie-rapport mag alleen worden gebruikt voor motorrijtuigen met meer dan normale gebruiksschade en voor motorrijtuigen die niet in een koerslijst voorkomen.

Ncnp-bedrijven maken veelal gebruik van dit derde waardebeoordelingsinstrument. De zaken gaan vaak over de schadetaxatie. Opvallend is dat een groot deel van de zaken over schade-auto's gaan, terwijl deze auto's niet onder vermelding van schade worden verkocht aan particulieren en bedrijven. Consumenten weten volgens gesprekspartners vaak ook niet dat het een schade-auto is. Bij schadetaxaties is het probleem dat lastig te bepalen is wat de exacte schade is en daardoor wat de juiste waarde is. Schade-experts komen met verschillende schadebedragen, waardoor de taxatierapporten van elkaar verschillen. In verschillende gesprekken komt aan de orde dat het erop lijkt dat ncnp-bedrijven aansturen op zoveel mogelijk schade aanvoeren, terwijl dit niet richting de toekomstige eigenaar van de auto wordt gecommuniceerd. Een gesprekspartner noemt als voorbeeld de



'bolletjesauto'; het gaat om kleine schades die met het oog bijna niet te zien zijn, maar waardoor wel waarde van de auto wordt afgetrokken. Een ander voorbeeld is een aantal krassen op de nieuwe velgen; in dat geval worden duizenden euro's van de waarde afgetrokken, maar uiteindelijk leidt het niet tot de aanschaf van nieuwe velgen, er wordt gewoon mee doorgereden. Een laatste voorbeeld is het ontbreken van een Nederlandse beschrijving bij de auto; ook dat wordt als schade opgevoerd.

De term taxateur is wettelijk niet beschermd. Het is wel noodzakelijk dat een taxateur staat ingeschreven bij een register, maar de beheerder van het register mag de eisen vaststellen; er zijn geen wettelijke vereisten. Momenteel zijn er verschillende stichtingen waarbij taxateurs zich kunnen aansluiten. Meerdere gesprekspartners hebben erop gewezen dat op deze manier de kwaliteit van taxateurs niet gewaarborgd is. Een gesprekspartner zegt hierover: *'Iedereen kan beëdigd taxateur worden, er is nauwelijks controle op.'*

### Verdienmodel

Volgens ncnp-bedrijven verdienen zij wel aan het indienen van de bezwaar- en beroepsschriften, maar is hun belangrijkste motivatie om de klant te helpen minder belasting te betalen. De ncnp-bedrijven willen geen uurtarief vragen, zodat 'mensen toegang hebben tot het recht'. Als een bezwaar of beroep ongegrond is, krijgt het ncnp-bedrijf niets. Eén bedrijf geeft aan vaak genoeg in het gelijk te worden gesteld om goed te verdienen aan deze procedures. Een ander bedrijf geeft echter aan dat het nauwelijks kostendekkend is en zij het vooral aanbieden als extra service voor hun klanten (als onderdeel van het importeren van de auto dat zij voor hun rekening nemen). Met name sinds bij het Besluit proceskosten bestuursrecht de samenhangregeling is verruimd, hetgeen betekent dat voor vergelijkbare zaken slechts eenmaal proceskostenvergoeding wordt uitgekeerd,<sup>5</sup> zouden de vergoedingen per zaak een stuk lager zijn geworden.<sup>6</sup>

Dit verschil - dat het ene bedrijf wel mogelijkheden ziet te verdienen aan deze procedures en anderen niet -, kan worden verklaard door de werkwijze van de bedrijven. Ten eerste maakt het uit hoeveel zaken het bedrijf indient. Bij een groot aantal bezwaren en beroepen met dezelfde argumenten, kan eerder worden 'verdiend' aan kostenvergoedingen dan bij veel verschillende zaken. Ter illustratie; er zijn grote importeurs waar voor 50 auto's per maand bezwaar wordt gemaakt. Hoewel bij elke gebruikte auto weer andere argumenten gebruikt zullen worden (andere schade die gemotiveerd moet worden), komt een deel van de argumenten wel overeen, waardoor de tijdsbesteding per zaak wordt beperkt en er ook al worden niet alle zaken gewonnen - of niet verloren - toch aan kan worden verdiend.

Een reden waarom ncnp-bedrijven aangeven dat van een verdienmodel weinig sprake is, is dat soms lang gewacht moet worden op een gelijk in de procedure. Als dat pas bij het gerechtshof of Hoge Raad gebeurt, en ook prejudiciële vragen gesteld worden aan het Hof van Justitie van de Europese Unie, zal het al gauw een aantal jaren in beslag nemen. Aan

---

<sup>5</sup> Het gaat om zaken die door de rechtbank gelijktijdig zijn behandeld en waarvoor rechtsbijstand is verleend door dezelfde persoon/bedrijf en van wie de werkzaamheden in elk van de zaken nagenoeg identiek konden zijn. Artikel 3, lid 2, Besluit proceskosten bestuursrecht.

<sup>6</sup> *Staatsblad* 2014, 411.



de andere kant leiden lange procedures tot vergoedingen van immateriële schade<sup>7</sup>. Een rechter noemt als voorbeeld van het verdienmodel van ncnp-bedrijven dat beroepschriften voor verschillende auto's door hetzelfde bedrijf op verschillende dagen worden ingediend, met als doel meerdere zaaknummers te krijgen en daardoor meerdere proceskostenvergoedingen. Dit zal een ncnp-bedrijf echter alleen doen als sprake is van termijnoverschrijding, omdat bij het apart indienen van zaken per zaak immateriële schadevergoeding kan worden gevraagd. In andere gevallen is het namelijk niet lucratief, omdat dan ook meerdere keren griffierecht betaald moet worden en omdat het veelal om bedrijven gaat, moet per zaak het hogere bedrag aan griffierecht worden betaald (354 euro in 2020 en 345 euro in 2019). Bovendien worden de zaken meestal alsnog op dezelfde zitting behandeld, waardoor één proceskostenvergoeding wordt toegekend. In principe hebben indieners er volgens rechters belang bij dat zaken als samenhangend worden aangemerkt, want dan hoeven zij maar één keer griffiegeld te betalen.

### Bezwaarfase

Een belastingplichtige kan naast tegen een (eigen) BPM-aangifte, ook bezwaar maken tegen een naheffingsaanslag<sup>8</sup> of beschikking van de Belastingdienst. Zowel de particuliere autobezitter als de autohandelaar kunnen bezwaar maken. Bezwaar tegen de eigen aangifte komt vaker voor dan bezwaar tegen de naheffingsaanslag.

Uit de interviews komt naar voren dat het bezwaar al gauw ontvankelijk is, omdat de waardebepaling van een auto uit een groot grijs gebied bestaat. Over veel aspecten is discussie mogelijk, zoals hoeveel afschrijving reeds heeft plaatsgevonden, hoeveel schade er is, et cetera. Verder blijkt uit de interviews dat het systeem van de wet een belangrijke rol speelt in bezwaar- en beroepsprocedures. Een juridische adviseur (niet ncnp-bedrijf) geeft als voorbeeld dat je als jurist bij andere wetgeving de feiten naast de wet legt en interpreteert of deze goed is toegepast, terwijl bij de Wet BPM nog een tussenstap nodig is, namelijk kijken of de wettelijke regeling wel klopt. Dat het systeem van de wet gebreken kent, erkent ook de staatssecretaris in de Autobrieven die naar de Tweede Kamer worden gestuurd.<sup>9</sup> Daarnaast zorgt het fiscaal discriminatieverbod bij schade-auto's voor discussies over de waarde die niet altijd goed te beslechten zijn; het uitgangspunt dat lidstaten geen hogere binnenlandse belastingen mogen heffen op producten uit andere lidstaten dan de belasting op gelijksoortige nationale producten wordt veel aangevoerd in procedures en is een lastige omdat vergelijkbare binnenlandse auto's niet altijd te vinden zijn. In hoofdstuk 3 is deze achtergrond belicht en deze wordt door vrijwel alle gesprekspartners – ncnp-bedrijven, juristen, garagehouders, rechters en Belastingdienst – onderkend. Ncnp-bedrijven voeren vrijwel standaard als één van de bezwaar- (en beroeps)gronden het fiscaal discriminatieverbod aan.

---

<sup>7</sup> Zie voor een uitleg over immateriële schadevergoedingen hoofdstuk 3. Uitgegaan wordt dat bij een procedure die langer dan twee jaar duurt (van indienen bezwaarschrift tot eerste rechterlijke uitspraak) immateriële schadevergoeding wordt betaald.

<sup>8</sup> De naheffingsaanslag volgt alleen als niet (voldoende) BPM is betaald.

<sup>9</sup> *Kamerstukken II 2019-2020*, 32800, nr. 64, p. 7-8. Wetswijziging lijkt de staatssecretaris op dit moment niet opportuun, omdat het probleem van de parallelimport is beperkt tot 4% van de totale automarkt, en een herziening een veel groter deel van de automarkt zou raken.



### Garagehouders

Een aantal klanten van ncnp-bedrijven (garagehouders en importeurs) geeft aan niet op de hoogte te zijn van de inhoud van de zaken die namens hen worden gevoerd en de zaken volledig uit handen te geven. Soms is een machtiging al jaren geleden verstrekt. Twee garagehouders gaven aan na een jaren geleden afgegeven machtiging, niets meer gehoord te hebben van het ncnp-bedrijf over de gevoerde procedures. In het begin kregen zij soms nog een bedrag teruggestort aan BPM vanuit de Belastingdienst, maar ook dat hield op een gegeven moment op. Enkele garagehouders blijken na jaren ineens te zijn opgeroepen door een gerechtshof of de Hoge Raad. Deze klanten weten niet goed welke en hoeveel zaken er voor hen open staan. Enkele klanten van het grootste ncnp-bedrijf geven aan geschrokken te zijn van de beledigingen die het ncnp-bedrijf als hun gemachtigde namen hen uit in rechtszaken en correspondentie met de Belastingdienst. Zij zijn door het gerechtshof opgeroepen omdat hun gemachtigde vanwege beledigingen voor een paar maanden is geschorst in de rechtbank.

Een aantal gesprekspartners geeft aan dat tien jaar geleden meer importeurs gebruik maakten van de bezwaar- en beroepsprocedure dan tegenwoordig. Er blijken grofweg twee typen garagehouders/importeurs te zijn. Ten eerste de garagehouders/importeurs die geen procedures starten, omdat zij vinden dat je gewoon belasting moet betalen en de relatie met de Belastingdienst goed moet houden. Een gesprekspartner zegt: 'Mijn klanten (kopers van auto's) willen een duidelijk taxatierapport en een eerlijke inschatting van de BPM, deze vervolgens betalen en er daarna vanaf zijn. Met procedures kan het nog jaren duren.' Een andere gesprekspartner zegt: 'Wij willen eerlijke concurrentie en dat iedereen dezelfde spelregels heeft.' Volgens deze personen draagt bezwaar en beroep eraan bij dat ongelijkheid bestaat in het betalen van de belasting, omdat sommigen geld terug krijgen en anderen niet.

Ten tweede zijn er garagehouders/importeurs die aangeven altijd in bezwaar te gaan. Hun argument is dat bezwaar vaak wat oplevert. Een gesprekspartner zegt: "Wanneer de BPM met € 300 omlaag kan, is het de moeite waard een bezwaar in te dienen." Een andere gesprekspartner zegt: 'De Hoge Raad beslist regelmatig dat de regels aangepast worden, als je dan geen bezwaar hebt lopen, geldt de aanpassing niet voor jou. Je moet dus eigenlijk wel bezwaar maken."

Gesprekspartners (ncnp-bedrijven, rechters en andere geïnterviewden) zijn het erover eens dat de afhandeling van het bezwaar door de Belastingdienst verbeterd zou kunnen worden, zowel waar het gaat om kwaliteit als om snelheid. Gesprekspartners hebben het idee dat de medewerkers van de Belastingdienst niet altijd volledig op de hoogte zijn van de recente jurisprudentie. Vanuit rechters is aangegeven dat de indruk bestaat dat ook de administratie niet altijd goed is bijgewerkt. Stukken over de hoorzitting ontbreken soms in het dossier, terwijl van andere dossiers die op dezelfde hoorzitting zijn behandeld wel stukken beschikbaar zijn. Ook zien rechters vaker fouten in het verweerschrift staan dan nodig zou zijn. Sommige rechters geven aan dat jammer te vinden; nu leiden soms enkel procedurele eisen tot een gegrondverklaring. Eén van de rechters geeft aan dat termijnoverschrijdingen tot zelfs vijf jaar geen uitzondering zijn. Een andere rechter zegt hierover: 'Het gaat om wetgeving die met een reden is vastgesteld, namelijk dat het



*bestuursorgaan juiste en tijdige beslissingen neemt. Als het bestuursorgaan het goed doet, zijn er geen kosten te vergoeden.'*

## Beroepsfase

Volgens rechters is het type gronden dat in het beroepschrift wordt aangevoerd de afgelopen vijf jaar niet veranderd. Naast de inhoudelijke waardebeoordeling komen een aantal gronden en verzoeken standaard terug in het beroepschrift van ncnp-bedrijven. Het gaat om een beroep op het fiscaal discriminatieverbod en verzoek tot rentevergoeding (als de Belastingdienst teveel betaalde heffing moet terugbetalen), proceskostenvergoeding, dwangsom en immateriële schadevergoeding.<sup>10</sup> Ook als de Hoge Raad uitsluitel geeft op bepaalde punten, blijven deze gronden als standaard passages terugkomen in de beroepschriften. Daardoor moeten rechters deze ook telkens weer opnieuw behandelen.

Omdat discussie bestaat over de waardebeoordeling van een gebruikte auto betekent dit in beroep dat het schadebedrag vaak "in goede justitie" moet worden vastgesteld door de rechter. Dat betekent dat de rechter tot een 'eigen bedrag' komt dat afwijkt van het bedrag dat beide partijen hebben vastgesteld en omdat het daardoor ook afwijkt van wat de Belastingdienst heeft vastgesteld, wordt de belanghebbende in het gelijk gesteld. Ook als het maar om een klein bedrag gaat. Dit heeft tot gevolg dat al gauw een proceskostenvergoeding moet worden betaald. Eén van de rechters die we hebben gesproken benadrukt dat het niet juist is om te zeggen dat bij een geringe verlaging van de BPM de opbrengst van een zaak ook laag is. Rechtszaken zijn immers ook bedoeld om misstanden aan te kaarten. 'Wanneer sprake is van een gegrond beroep, geeft dat aan dat er iets mis was. Het maakt dan niet uit of er een hoog of een laag bedrag mee gemoeid is,' aldus een rechter. Deze rechter doelt bijvoorbeeld op onderdelen van de wet die in strijd waren met het Europees recht en inmiddels in wetgeving of jurisprudentie zijn aangepast.

Vanwege het grote aantal zaken ervaren de rechters wel een hoge werklust bij de BPM. Tegelijkertijd zien zij dit als een gegeven en niet als een negatief aspect. De zaken zijn per stuk vrij bewerkelijk, omdat partijen de gronden nog ter zitting kunnen veranderen ten opzichte van bezwaar, waardoor ter zitting vaak meer behandeld moet worden dan uit de stukken volgt. De voorbereiding strookt daardoor niet altijd met de behandeling ter zitting. Het aanvoeren van deze nieuwe gronden is volgens de rechters echter ook te begrijpen, omdat het soms jaren geleden is dat het bezwaar is ingediend. Daarnaast geven rechters aan dat de kwaliteit van de beroepschriften erg verschilt per ncnp-bedrijf. Eén bureau voert voornamelijk standaard-gronden aan in elk beroepschrift dat zij indienen. Ook is het voor rechters soms zoeken naar argumenten omdat de teksten vaak warrig zijn geformuleerd. Andere ncnp-bedrijven leveren meer juridische kwaliteit, waardoor de gronden meer zijn toegespitst op de individuele zaak. Een deel van de zaken wordt vooral gegrond verklaard op het punt van overschrijding van de redelijke termijn; dit leidt tot immateriële schadevergoeding. Verder leiden momenteel vooral zaken over de tussentijdse tarieven, leeftijdskortingen en Unierechtelijke regels tot gegrondverklaringen.

---

<sup>10</sup> In hoofdstuk 3 wordt toegelicht om welke vergoedingen het gaat.



Rijksbelastingen worden niet bij alle rechtbanken behandeld en derhalve vinden BPM-zaken bij slechts vijf rechtbanken plaats. Vanwege de omvang van het aantal zaken en het gegeven dat enkele ncnp-bedrijven voor veel klanten tegelijk procederen, ervaren rechtbanken moeite met het prikken van zittingsdata; problematisch is bijvoorbeeld dat een ncnp-bedrijf niet kan omdat ze al op een andere locatie een zitting hebben. Ncnp-bedrijven zijn vooral eenmanszaken met administratieve ondersteuning. Eén van de rechtbanken probeert de behandeling van zaken efficiënter in te delen door zaken van dezelfde partij te clusteren op zitting, zodat deze snel na elkaar behandeld kunnen worden. Dit gebeurt in een zogenoemde regiezitting. Van tevoren wordt de datum van deze zittingen bepaald; het is dan nog niet bekend welke beroepschiffen zijn ingediend, maar omdat het veelal om dezelfde partijen gaat, kan deze afspraak al wel gemaakt worden. Zowel Belastingdienst als enkele ncnp-bedrijven zijn volgens de rechtbank positief over deze werkwijze.





## 7. CONCLUSIES

**H**et onderzoek naar het verdienmodel en de werkwijze van ncnp-bedrijven in de WOZ en BPM heeft een brede aanpak waarbij meerdere perspectieven zijn meegenomen. Voor het onderzoeksdeel naar de WOZ is een selectie van twaalf gemeenten en uitvoeringsorganisaties gemaakt waarbij een casestudy is uitgevoerd. Per casus zijn interviews gehouden met medewerkers van gemeenten en uitvoeringsorganisaties en zijn gegevens opgevraagd over de omvang van de bezwaar- en beroepschriften, de vergoedingen die zijn uitgekeerd en de uitvoeringslasten waarmee dit gepaard gaat. Daarnaast is met acht ncnp-bedrijven en vijf rechters gesproken. Ook is een enquête uitgezet onder burgers en bedrijven die bezwaar maakten tegen de WOZ-waarde van hun woning of bedrijf, of dit hebben laten doen door een derde partij.

Voor het onderzoeksdeel naar de BPM zijn interviews gehouden met medewerkers van de Belastingdienst, met drie eigenaren van ncnp-bedrijven en drie juristen en vijf rechters. Daarnaast hebben we gesprekken met garagehouders gevoerd en andere betrokkenen. Van de Belastingdienst zijn opgevraagde gegevens ontvangen over de omvang van de bezwaar- en beroepschriften, de vergoedingen die zijn uitgekeerd en de uitvoeringskosten voor de BPM.

Het onderzoek naar de WOZ en BPM is als twee deelstudies uitgevoerd. De overeenkomsten die we in de resultaten van beide deelstudies zien, zijn met name een stijging van bezwaar- en beroepschriften waarmee de betrokken uitvoeringsorganisaties worden geconfronteerd, de steeds sterkere rol van ncnp-bedrijven hierin en de forse inspanningen die gemeenten en samenwerkingsverbanden, Belastingdienst, rechtbanken en gerechtshoven moeten plegen om de stroom aan bezwaren en beroepen in goede banen te leiden. Deze toename gaat daarnaast gepaard met stijgende kostenvergoedingen waarvan een steeds groter deel toevloeit aan ncnp-bedrijven, terwijl de uitvoeringskosten van de overheidsinstanties toenemen.

In grote lijnen is dit beeld juist, maar tegelijkertijd zien we wanneer we inzoomen op de nichemarkten van de WOZ- en BPM bezwaar- en beroepsprocedures een aanzienlijk genuanceerder beeld. In dit conclusiehoofdstuk nemen we de bredere context in ogenschouw. Bij de WOZ doen we dat vanuit het perspectief van de gemeentelijke organisaties, de ncnp-bedrijven en de opvattingen van rechters die beide partijen in de rechtszaal veelvuldig treffen. Bij de BPM zijn we beter in staat de markt te schetsen aan de hand van beschikbare cijfers en volgen we meer de lijn van bezwaar tot hoger beroep en de rol die ncnp-bedrijven daarin spelen. We sluiten af met een paragraaf waarin we de onderzoeksvragen beantwoorden.



## 7.1 WOZ

Het onderzoek naar de werkwijze van ncnp-bedrijven die zich toespitsen op het maken van bezwaar tegen de WOZ-beschikking, is gestart naar aanleiding van ontevredenheid bij gemeenten en uitvoeringsorganisaties of gemeentelijke samenwerkingsverbanden over het grote, en groeiende aandeel via deze bedrijven ingediende WOZ-bezwaren. In de periode 2015-2019 is het aandeel van ncnp-bedrijven in bezwaren bij woningen fors toegenomen. Ook het absolute aantal bezwaren is in deze periode sterk gestegen. In een zogenaemde brandbrief in 2019 roept een aantal gemeenten op om de proceskostenvergoedingen bij deze bezwaren te agenderen, omdat deze vergoeding voor een belangrijk deel de oorzaak zou zijn van deze ontwikkelingen. Dit onderzoek heeft als doel inzicht te krijgen in de werkwijze en het verdienmodel van ncnp-bedrijven bij de WOZ.

### Stijging bezwaren en administratieve lasten

Onze analyse van cijfers van de Waarderingskamer en door de casestudy-gemeenten toegezonden gegevens onderschrijft de stijging van het totaal aantal bezwaren, en het aandeel ncnp-bedrijven hierbinnen. Een kanttekening hierbij is dat we voor woningen een ander beeld zien dan voor niet-woningen: bij woningen groeide het aantal bezwaren (landelijk) in de periode 2015-2019 van zo'n 160.000 naar 204.000. Het aandeel ncnp-bedrijven hierbinnen steeg van 17% naar 43%. Voor niet-woningen zien we een daling van het totaal aantal bezwaren (van 60.000 in 2015 naar 53.000 in 2018), maar het aandeel ncnp-bedrijven hierbinnen steeg van 20% naar 55%.

Binnen de woningen steeg eveneens het aantal beroepen. Tussen 2017 en 2019 steeg dit met een kwart (25%). De verhouding ncnp-bedrijven versus andere bezwaarmakers hierbinnen is niet bekend, maar afgaande op de interviews met rechters kunnen we stellen dat het overgrote deel van de beroepen wordt ingesteld door gemachtigden, met name ncnp-bedrijven. Zij zien zelden tot nooit (meer) een particulier in de rechtbank.

Het aandeel bezwaarschriften dat tot een beroepszaak wordt gebracht, is gering, 2,7% in 2019 (bij woningen). Dit zien we terug in de interviews: veel ncnp-bedrijven geven aan dat in beroep gaan lang niet altijd een lucratieve keuze is; het vergt een relatief grote tijdsinvestering, van een ervaren jurist, waarbij ook reistijd- en kosten naar rechtbanken in heel Nederland, vaak genoemd zijn als belangrijkste kostenposten.

Uit analyse van de administratieve lasten van gemeenten en gemeentelijke samenwerkingsverbanden, blijken grote verschillen tussen deze instanties. Op basis van gegevens van de twaalf casestudy-gemeenten blijkt dat de gemiddelde kosten per bezwaar (het gehele proces van ontvangst tot beslissing op bezwaar) uiteenlopen van € 37 tot € 268. Nemen we de kosten van de beroepsfase hierin mee, dan lopen de schattingen uiteen van € 210 tot € 673. De schaalgrootte van de instantie lijkt van invloed te zijn op de hoogte van deze bedragen: in kleinere gemeenten, waar jaarlijks veel minder bezwaren en beroepen worden afgehandeld, zijn de kosten per bezwaar vaak hoger.



## **Ervaring en perspectief betrokkenen**

Uit de kwalitatieve interviews met gemeenten en ncnp-bedrijven blijkt dat de perspectieven van beide partijen sterk van elkaar verschillen. Op onderdelen lijken zij elkaar tegen te spreken. Voornamelijk doordat informatie uit deze interviews vaak niet onderbouwd kan worden door aantallen, is er onvoldoende informatie om te concluderen welke partij 'gelijk' heeft. Zo doen er verhalen de ronde over 'cowboypraktijken' van bedrijven die alleen uit zouden zijn op de proceskosten, maar deze worden door de bedrijven ontkracht en ook niet in interviews met rechters bevestigd. We spraken voor dit onderzoek met acht ncnp-bedrijven, het grootste deel van de markt. Vanuit de gemeenten kon niet altijd worden aangegeven hoe vaak een bepaalde praktijk wordt aangetroffen. Het lijkt erop dat er sprake is van exemplarische voorbeelden, die weliswaar illustreren waar gemeenten mee worden geconfronteerd en mee om moeten gaan, maar hetgeen niet de hoofdmoot van de bezwaren (noch van de ncnp-bedrijven) betreft. Tegenover deze voorbeelden staat het perspectief van de bedrijven, zij geven aan dergelijke praktijken niet te bezigen. Een deel van deze beweringen zijn concreet na te gaan, zoals het gebruiken van een doorlopende machtiging. Geen van de ncnp-bedrijven maakt hiervan bij particulieren gebruik, zeggen zij in interviews. Ook in hun voorwaarden op hun website treffen we dit bij geen van deze bedrijven aan. Toch noemen veel gemeenten dit als voorbeeld van een 'cowboypraktijk'. Een voorbeeld waarmee gesuggereerd wordt dat de ncnp-bedrijven enkel uit zouden zijn op winst.

Door de interviews met rechters is aan beide perspectieven informatie toegevoegd. We behandelen de perspectieven hieronder afzonderlijk. Aan het eind van dit hoofdstuk brengen we de verschillende perspectieven zoveel mogelijk bij elkaar.

### *Het perspectief van de gemeentelijke organisaties*

Gemeentelijke organisaties worden, door de stijging van het aantal bezwaren (waaronder steeds meer ncnp-bedrijven), geconfronteerd met sterk stijgende kosten van de afhandeling van bezwaren. Dit geldt niet alleen voor de verplicht te betalen proceskostenvergoedingen, maar ook voor de uitvoeringskosten die gemoeid zijn met de afhandeling van bezwaren en beroepen.

Tijdens de casestudies bleek ook dat er bij een groot deel van de gemeentelijke organisaties irritatie is over de ervaren werkwijze van ncnp-bedrijven. Vanuit de beleving van deze gemeentelijke organisaties dienen de ncnp-bedrijven voornamelijk bezwaren in om zelf hieraan te verdienen en staat de inhoudelijke en principiële drijfveer om de belastingplichtige te helpen zijn recht te halen op de tweede plaats. Uit de signalen die zij vanuit het gemeentelijke veld zeggen te ontvangen over de werkwijze bij de werving en selectie van klanten van ncnp-bedrijven, concluderen zij dat het de ncnp-bedrijven vooral te doen is om zoveel mogelijk bezwaren in te dienen. De werkwijze bij het indienen en toelichten van bezwaren lijkt er volgens hen bovendien op gericht te zijn om met een zo klein mogelijke tijdsinvestering zo veel mogelijk kans te maken op een proceskostenvergoeding. Dit gaat ten koste van de tijdsinvestering in, en kwaliteit van bezwaren. Omdat elk bezwaar door de gemeentelijke organisaties serieus genomen moet worden (onder meer om beroepen te voorkomen), vergt de afhandeling van elk bezwaar vanuit hun kant een aanzienlijke tijdsinvestering.



De gemeentelijke organisaties hebben sterk de indruk dat veel ncnp-bedrijven er zoveel mogelijk op aansturen het bezwaar naar de beroepsfase te brengen, omdat hierbij een hogere proceskostenvergoeding in het verschiet ligt. De prikkel voor ncnp-bedrijven om de kwaliteit van bezwaren zodanig te krijgen dat er in de bezwaarfase een weloverwogen besluit genomen kan worden dat voor alle partijen acceptabel is, is hierdoor klein. Daarbij stellen de gemeentelijke organisaties dat de juridische situatie omtrent WOZ-beroepen momenteel verkeerde prikkels oplevert. De WOZ-waardering en een eventueel besluit op bezwaar wordt genomen op basis van een modelmatige schatting op basis van woning- en omgevingskenmerken en vastgestelde waarden van vergelijkingsobjecten. Deze schatting kan vanuit dit principe nimmer op een exacte waarde uitkomen; het is inherent aan het modelmatig waarderen dat er een bandbreedte is waarbinnen de exacte waarde moet vallen. Echter, zo stellen zij, neemt de rechtbank vaak deze onzekerheidsmarge onvoldoende in acht bij het beoordelen van het beroep. In combinatie met het feit dat slechts een geringe aanpassing van de waarde al leidt tot uitkering van de voorgeschreven proceskostenvergoedingen, staat de gemeentelijke organisatie als verweerder vaak op achterstand in deze zaken. Zij stellen dat dit onontkoombaar is en voor ncnp-bedrijven sterke prikkels oplevert om beroepen in te stellen. Ook komt het voor dat ncnp-bedrijven beroepen instellen op voornamelijk formele gronden (waarbij het bezwaar tegen het inhoudelijke besluit ondergeschikt is), waarbij de kans volgens gemeenten bestaat dat een aanzienlijke proceskostenvergoeding dient te worden betaald. Hierbij is overigens geen sprake van onrechtmatigheid en recht op een proceskostenvergoeding wanneer de formele gronden van de beschikking worden hersteld.

Een aantal gemeentelijke organisaties heeft er inmiddels dan ook werk van gemaakt om een schikkingsfase tussen de fases van bezwaar en beroep op te zetten. Zij willen hiermee proberen om beroepen zo veel mogelijk te voorkomen en daarmee de uitvoeringskosten en proceskostenvergoedingen beperken.

### *Het perspectief van gemachtigde ncnp-bedrijven*

De ncnp-bedrijven bestrijden de ontstane beeldvorming. Zij geven allemaal aan vanuit het belang van de belastingplichtige te handelen, en wijzen op de kwaliteit van de WOZ-waarderingen en besluitvorming daaromtrent bij sommige gemeenten. Omdat deze soms onder de maat is ontstaat ruimte voor de dienstverlening die zij bieden, zo stellen zij. Uit de enquête die we hebben afgenomen onder bezwaarmakers die van hun diensten gebruik hebben gemaakt, blijkt dat zij vaak zeer tevreden zijn over de dienstverlening van ncnp-bedrijven. Dat is ook het geval wanneer hun bezwaar niet gegrond is verklaard.

De ncnp-bedrijven geven ook aan dat het hen niet om volumes te doen is: ze zeggen wel degelijk een voorselectie van klanten uit te voeren en alleen bezwaar in te dienen indien zij denken dat dit kansrijk is. Ze bevestigen dat er sprake is van standaardwerk in de eerste fase van de bezwaarprocedure, maar vullen deze bezwaren vervolgens wel aan. Ze bestrijden de bewering (die door de gemeenten wordt gedaan) dat ze systematisch onvoorbereid op hoorzittingen verschijnen; als dat gebeurt dan zou dit zijn omdat sommige gemeenten soms erg star zijn in het plannen van hoorzittingen, waardoor er niet voldoende ervaren personeel beschikbaar is bij het ncnp-bedrijf.



De bedrijven benadrukken dat doordat ze alleen een proceskostenvergoeding krijgen bij een succesvol bezwaar, er wel degelijk een prikkel is tot het leveren van kwaliteit en maatwerk en het selecteren van de juiste dossiers om op te pakken. Dit geldt wat hen betreft nog sterker voor beroepen, dit zijn procedures die veel expertise en een behoorlijke tijdsinvestering vergen en dus niet zonder meer lucratief zijn. Sterker nog, zij stellen dat als de proceskostenvergoedingen echt zouden worden aangepast om eventuele prikkels tot bezwaar- of beroepsprocedures te verminderen, daarmee de rechtsbescherming van de WOZ-plichtigen in het geding kan komen, omdat ondersteuning door experts dan mogelijk niet meer past binnen een winstgevend bedrijfsmodel.

Een belangrijke nuancering is dat de verschillen in benadering door gemeenten groot zijn; met sommige gemeenten zou goed zijn te overleggen in de bezwaarfase, andere staan minder open voor een oplossing.

Tot slot wijzen de bedrijven nog op de totale inkomsten uit de WOZ voor gemeenten, en het in verhouding geringe aandeel van die opbrengsten dat besteed wordt aan de afhandeling van bezwaren en beroepen.

### *Opvatting rechters*

De rechters bieden zoals gezegd meer nuancering in de perspectieven van de gemeenten en de ncnp-bedrijven, die op diverse punten ver uit elkaar liggen. Het perspectief van de rechters beperkt zich echter tot de beroepen. De rechters benoemen dat zij een klein aandeel beroepen zien waarin op (kleine) formele gronden ingezet wordt. Zij zien dit bij enkele ncnp-bedrijven vaker dan bij het merendeel; doorgaans zijn de beroepen van ncnp-bedrijven die de rechters onder ogen krijgen inhoudelijk van aard en vaak ook van redelijke tot goede kwaliteit. Zij bestrijden het beeld dat zeer kleine waardeverschillen tot een succesvol beroep leiden (voor het ncnp-bedrijf), zonder dat de rechters oog zouden hebben voor de hoogte van de proceskostenvergoeding die dit de gemeente kost. Ze zien de vertegenwoordiging van burgers door een deskundige als een goed recht van burgers.

Rechters benoemen dat er gemeenten zijn die verbeteringen aan zouden kunnen brengen in de voorbereiding van de beroepszaken en de onderbouwing van de waardering; de juridische kwaliteit bij deze gemeenten kan volgens rechters beter. Ook zijn er enkele 'starre' gemeenten, die een houding aannemen alsof zij de waarheid in pacht hebben, waardoor een zaak tot een beroep komt, terwijl dit door schikking of een heroverweging in de beslissing op bezwaar voorkomen had kunnen worden. Ook de kwaliteit van het werk van de ncnp-bedrijven is wisselend, de rechters zien zowel zeer goed onderbouwde zaken als zaken waarin standaard gronden worden aangevoerd. Ook in die gevallen zijn er volgens rechters gemeenten die hun zaak onvoldoende hebben voorbereid, waardoor rechters geen andere keuze hebben dan mee te gaan in de argumentatie van het ncnp-bedrijf.

Ten slotte noemen enkele rechters enkele ncnp-bedrijven bij naam, waarvan personen (eigenaren) zich niet altijd coöperatief zouden opstellen in de rechtbank. Zij gaan in beroep op kleine formele gronden. Rechters onderschrijven hier het beeld van gemeenten dat (een klein deel) van de ncnp-bedrijven bewust 'zand in de machine strooit'. Rechters merken



hier echter ook bij op dat wanneer gemeenten hun processen op orde zouden hebben dit zand niet veel effect zou hoeven te hebben.

### *Samenbrengen van perspectieven*

Zoals gezegd is het de onderzoekers moeilijk gebleken de perspectieven van de gemeentelijke organisaties enerzijds en de ncnp-bedrijven anderzijds bijeen te brengen. Toch hebben de onderzoekers gedurende het onderzoek sterk de indruk gekregen, mede op basis van de ervaringen van rechters, dat het maatschappelijk geluid dat aanleiding gaf tot dit onderzoek enige nuancering behoeft. De beelden die bestaan over 'de' ncnp-bedrijven zijn mogelijk voor enkele bedrijven zeker van toepassing. Wij hebben anekdotisch bewijs verzameld waaruit blijkt dat er wel degelijk soms oneigenlijk gebruik wordt gemaakt van procedures en dat het maatwerk van sommige bedrijven niet altijd voldoet aan de geschetste verwachtingen. Ook in de beroepsprocedures wordt soms puur op formele gronden geprocedeerd, terwijl er dan vraagtekens te zetten zijn bij het belang van de belastingplichtige die vertegenwoordigd wordt. Daarmee is echter nog niet aangetoond dat dergelijke praktijken de basis van het verdienmodel vormen. De beperkte data die wij van de gemeenten zelf hebben ontvangen over de gemiddelde waarde aanpassing na bezwaar geeft geen aanleiding om te concluderen dat het vaak om kleine aanpassingen gaat. Dat beeld wordt bevestigd in de resultaten van de enquête die we hebben uitgezet onder bezwaarmakers. Het overkoepelende beeld van de ncnp-bedrijven is dat in elk geval een belangrijk deel hiervan gericht is op het vertegenwoordigen van de belangen van de klant en geen bedrijfsmodel heeft gebouwd op het profiteren van makkelijk te innen proceskostenvergoedingen.

Aan de andere kant blijkt ook uit dit onderzoek dat gemeentelijke organisaties verschillen in de kwaliteit en snelheid van afhandeling van WOZ-bezwaren. Een aantal gemeenten lijkt de zaken qua WOZ-waarderingen minder goed op orde te hebben; deze gemeenten krijgen een groot aantal bezwaren doordat de ncnp-bedrijven hier hun kansen hoog inschatten, waardoor er minder tijd is om te investeren in het proces. Overigens is in alle gemeenten een sterke stijging te zien van het aantal bezwaren. Dit vormt overduidelijk een grote belasting voor gemeenten en uitvoeringsinstanties.

Gemeenten verschillen ook in de benadering van ncnp-bedrijven, dit blijkt onder meer uit de mate waarin gemeenten bereid zijn te schikken. Een aantal gemeenten wordt door de ncnp-bedrijven en rechters omschreven als een organisatie die de zaken goed op orde heeft. Zij worden als best practice aangemerkt door de ncnp-bedrijven en hebben veel minder problemen met de opkomst van ncnp-gerelateerde bezwaren. De gemeenten die het proces goed op orde hebben en volgens rechters kwalitatief hoogwaardige zaken aanleveren, zijn vaak kleinere gemeenten. Deze geven aan dat een pluspunt van deze geringe schaal (ten opzichte van grote samenwerkingsverbanden) is dat de ambtenaren en taxateurs kennis opbouwen van een gebied. Bijvoorbeeld in agrarisch gebied, bepaalde wijken in een stad, of een gebied met recreatiewoningen, draagt kennis van de lokale situatie bij aan het maken van een juiste waardeschatting. Hier staat tegenover dat de kosten, per bezwaar, in kleinere gemeenten hoger zijn.

Dit onderzoek levert de nodige inzichten op in de werkprocessen en het verdienmodel van de ncnp-bedrijven, en op de wijze waarop hier door gemeenten mee om wordt gegaan. Op



basis van de bevindingen kunnen we geen uitsluitsel geven over de mate waarin de huidige systematiek van proceskostenvergoedingen een aanpassing behoeft. Zeker met inachtneming van de rechtsbeschermingsfunctie van het bestuursrecht zijn de uitkomsten onvoldoende eenduidig voor harde conclusies ten aanzien van deze vraag.

Gezien de huidige ontwikkelingen in de huizenmarkt, met sterk stijgende huizenprijzen, waardoor burgers een steeds hogere waarde op de WOZ-beschikking aantreffen, is de stijging van het aantal door ncnp-bedrijven ingediende WOZ-bezwaren wellicht een oorzaak van de sterk toenemende vraag, en niet uitsluitend het bieden van een aantrekkelijk aanbod door de bedrijven ('gratis bezwaar maken'). De ncnp-bedrijven spelen weliswaar slim in op deze latente onvrede bij particulieren, maar het kost alsnog enkele handelingen (vragenlijst invullen, foto's uploaden, en dergelijke) voor de particuliere huizenbezitter om een bezwaar in te dienen via een ncnp-bedrijf. De bedrijven maken bovendien een inschatting of het een haalbare zaak is. Zo valt een deel van de potentiële bezwaarmakers af en behoeft het beeld dat mensen op allerlei wijzen verleid worden om bezwaar te laten maken via een bedrijf, toch enige nuancering. Bovendien staat het een bedrijf uiteraard vrij om reclame te maken en bestaan er de nodige kanalen om misleidende reclame aan te pakken. Door de sterke stijging van de huizenprijzen in sommige delen van het land, lijkt het er voorsnog niet op dat de toenemende vraag naar de dienstverlening van ncnp-bedrijven zal afnemen.

## 7.2 BPM

Het onderzoek naar ncnp-bedrijven bij de BPM had als doel om te achterhalen wat de werkwijze en het verdienmodel is van deze bedrijven, wat de aard en omvang van de juridische procedures door deze bedrijven is, hoe het financieel belang van belastingplichtigen en de opbrengsten voor dit soort bedrijven zich verhouden tot de kosten die door de overheid worden gemaakt, en welke oplossingen de Belastingdienst en de rechtspraak kiezen om de bezwaar- en beroepsprocedures zo efficiënt mogelijk in te richten.

### Aard en omvang bezwaren

Voor het kwantitatieve deel van dit onderzoek waren we afhankelijk van de Belastingdienst. We hebben van de Belastingdienst gegevens ontvangen uit het registratiesysteem Generieke voorziening Bezwaar- en Verzoekschriften (GBV) over aard en omvang van afgesloten bezwaren en beroepen in de periode 9 mei 2016 tot en met 8 mei 2020, het aandeel van ncnp-bedrijven hierin en de financiële kosten die dit met zich meebrengt voor de Belastingdienst, waaronder de proceskostenvergoedingen en immateriële schadevergoedingen.

De verkoop van nieuw verkochte auto's is sinds 2012 redelijk stabiel en varieert van 400.000 tot ruim 450.000. De import van gebruikte voertuigen is sinds 2012 sterk gestegen in Nederland, van minder dan 100.000 per jaar naar rond de 250.000 per jaar. De BPM-aangifte voor deze voertuigen wordt vrijwel altijd zonder bezwaar voldaan. Over ruim 1% van de aangiften wordt bezwaar gemaakt bij de Belastingdienst. In de onderzochte periode ging het om 11.993 afgesloten bezwaren. Jaarlijks ontvangt en



behandelt de Belastingdienst sinds 2017 ongeveer 3.500 tot 4.500 bezwaarschriften. De administratie van de Belastingdienst is niet zodanig ingericht dat er op eenvoudige wijze een overzicht is te maken van ingediende bezwaren in de afgelopen jaren. In 2017 zijn bovendien met enkele ncnp-bedrijven vaststellingsovereenkomsten afgesloten, waarin tenminste 3.295 bezwaren zijn toegewezen die niet volledig in de afgesloten bezwaarschriften zijn verwerkt. We kunnen dus niet zonder meer concluderen dat er sprake is van een groei in afgedane bezwaarschriften. Daardoor is ook niet te zeggen of de eventuele stijging in bezwaarschriften gelijk loopt met het toenemen van de import. In iets minder dan de helft (46%) van de afgedane bezwaren is in de onderzochte periode de bezwaarmaker (gedeeltelijk) in het gelijk gesteld.

### **Aard en omvang beroepen**

In dezelfde periode is tegen 5.891 bezwaren (49%) in beroep gegaan. Dat loont ook: in (hoger) beroep wordt 48% van de bezwaarmakers alsnog (gedeeltelijk) in gelijk gesteld.

In de procedures die gevoerd worden staat de waarde van de tweedehands auto ter discussie. De meeste discussie ontstaat bij schadeauto's, waarvoor zowel de Belastingdienst als het ncnp-bedrijf een taxatierapport hebben ingediend. Op zichzelf zijn de zaken niet ingewikkeld te noemen, maar het vaststellen van de waarde van deze schadeauto's is afhankelijk van de schadeposten die worden opgevoerd en kan derhalve op verschillende manieren plaatsvinden, waardoor discussie mogelijk is. Bovendien geldt het fiscaal discriminatieverbod dat onder meer inhoudt dat een lidstaat geen hogere binnenlandse belastingen mag heffen op producten uit andere lidstaten dan de belasting op gelijksoortige nationale producten. Het fiscaal discriminatieverbod wordt geschonden wanneer het bedrag van de heffing op een ingevoerd tweedehands voertuig hoger is dan het bedrag van de belasting die rust op de waarde van vergelijkbare voertuigen die reeds op het nationale grondgebied zijn geregistreerd.<sup>1</sup> De rechter stelt de waarde in zo'n geval 'in goede justitie' vast en in juridische zin betekent dit dat de Belastingdienst gedeeltelijk in het ongelijk wordt gesteld en een proceskostenvergoeding moet betalen. Een andere reden dat met de BPM-procedures mogelijk veel kosten gemoeid zijn, is dat bij een deel van de zaken een overschrijding van de redelijke termijn van een eerlijk proces plaatsvindt,<sup>2</sup> waardoor naast proceskostenvergoedingen ook dwangsommen en immateriële schadevergoedingen worden geëist en vervolgens toegekend.

### **Aandeel ncnp-bedrijven**

Het aandeel van ncnp-bedrijven in de bezwaar- en beroepsprocedures is tenminste 95%. Door rechters worden drie ncnp-bedrijven genoemd die de procesgang domineren, andere partijen spelen niet of nauwelijks een rol. En binnen deze drie ncnp-bedrijven is er een bedrijf dat consequent in beroep gaat en de procesgang domineert. Naar eigen zeggen voert dit bedrijf duizenden procedures per jaar. Daarnaast zijn er nog twee bedrijven die gezamenlijk ongeveer 30% van de bezwaren en beroepen indienen.

<sup>1</sup> Hof van Justitie, 22 februari 2001, ECLI:EU:C:2001:109.

<sup>2</sup> Een schadevergoeding vanwege immateriële schade wordt uitgekeerd wanneer niet binnen een redelijke termijn uitspraak wordt gedaan door de rechtbank op het geschil. Volgens jurisprudentie van de Hoge Raad wordt een termijn van twee jaar als redelijk gezien, die termijn start bij het indienen van het bezwaarschrift bij de Belastingdienst. Hoge Raad, 10 juni 2011, ECLI: NL:HR:2011:BO5087. Een dwangsom wordt uitgekeerd als de redelijke termijn zoals genoemd in de Awb wordt overschreden, hetgeen bij BPM zaken betekent na 12 weken (redelijke termijn is 6 weken plus 6 weken verlenging), Artikel 4:17 lid 3 Awb.





De klanten van deze drie ncnp-bedrijven, vaak grote importeurs van tweedehands auto's, hebben over het algemeen weinig last van de procedures die gevoerd worden, maar het lijkt er ook niet op dat zij altijd achter de gevoerde procedures staan. We hebben een aantal voorbeelden gehoord waarbij de importeur nauwelijks geïnformeerd werd over de procedure door de Belastingdienst, rechtbank noch het ncnp-bedrijf. Doordat deze laatste de gemachtigde is, zijn Belastingdienst en rechtbank ook niet verplicht om de importeur zelf ook te benaderen, maar als het ncnp-bedrijf het ook niet doet, ontstaat een onwenselijke situatie, namelijk dat de gemachtigde de keuze maakt om verder te procederen en niet de klant.

Kortom, een handjevol ncnp-bedrijven domineert de procesgang, andere partijen spelen niet of nauwelijks een rol. En binnen dit beperkte aantal ncnp-bedrijven is er een bedrijf dat de procesgang van hoger beroep en cassatie domineert.

### **Kostenvergoedingen**

Voor elke stap in het juridische proces kan, wanneer de bezwaarmaker (gedeeltelijk) in het gelijk wordt gesteld, een vergoeding worden verkregen. In de onderzochte periode van vier jaar heeft de Belastingdienst aan belanghebbenden in bezwaar- en beroepschrift-procedures voor in totaal € 12,2 miljoen aan kostenvergoedingen uitgekeerd. In 2017 zijn de hoogste bedragen uitgekeerd. In totaal ging het om ruim € 10,1 miljoen, met name aan immateriële schadevergoedingen (€ 7,3 miljoen) en aan proceskostenvergoedingen (€ 2,8 miljoen). Deze hoge immateriële schadevergoedingen zijn een gevolg van drie vaststellingsovereenkomsten die in 2017 zijn afgesloten met enkele ncnp-bedrijven. In totaal is hiermee een bedrag van € 8,5 miljoen gemoeid.

Doordat enkele ncnp-bedrijven een groot deel van de (hoger) beroepen voor zijn rekening neemt maken deze bedrijven ook vaak gebruik van proceskostenvergoedingen. Deze vergoedingen maken in de onderzochte periode ruim een derde (35%) van de totale kostenvergoedingen uit tot bijna vier vijfde (77,9%) wanneer we corrigeren voor de bedragen die in het kader van vaststellingsovereenkomsten zijn uitgekeerd. Deze kostenvergoedingen zijn nagenoeg volledig uitgekeerd aan een beperkt aantal ncnp-bedrijven.

### **Uitvoeringslasten**

De uitvoeringslasten bij de Belastingdienst lijken behoorlijk hoog te zijn. Meerdere teams verspreidt over het land houden zich bezig met het uitvoeren van de primaire BPM-processen, in totaal 140 fte bij het bedrijfsonderdeel Centraal Administratieve Processen (CAP). Daarnaast is bij de onderdelen Midden- en Kleinbedrijf (MKB), Grote Ondernemingen (GO) en Fiscale en Juridische Zaken (FJZ) samen circa 10 fte tot 15 fte beschikbaar voor het behandelen van bezwaren, beroepen en cassatie. Deze capaciteit varieert afhankelijk van de gevraagde bijstand door CAP.

### **Efficiëntie**

Bij de Belastingdienst moeten altijd keuzes gemaakt worden in de handhaving en dit brengt met zich mee dat op basis van verschillende indicaties besloten wordt al dan niet actiever te handhaven. Dat geldt vooral voor interventies waarbij waarde-aspecten een rol spelen,



met name aangiften aan de hand van koerslijst en taxaties, die tot naheffingsaanslagen BMP kunnen leiden. Daar wordt relatief weinig bezwaar tegen gemaakt. Slechts 14% van de bezwaren betreft een bezwaar tegen een naheffingsaanslag volgens een brief van de staatsecretaris.<sup>3</sup> Bezwaren tegen de eigen aangifte bedroegen 71% van de bezwaren. Met name ncnp-bedrijven dienen bezwaren tegen de eigen aangifte in. Het instrumentarium van de Belastingdienst voorkomt niet de bezwaren op eigen aangiften. De omvang van de ingediende bezwaar- en beroepschriften door ncnp-bedrijven is daarmee niet echt afhankelijk van de controleaanpak die de Belastingdienst uitvoert.

De Belastingdienst voert weinig informele interventies uit wanneer bezwaar is ingediend; zij bellen bezwaarmakers bijvoorbeeld niet om uitleg te geven over de aangifte en doen geen aanbod tot een schikking. Rechters zien wel aanleiding tot verbeteringen; zowel bij henzelf als bij de Belastingdienst. Bij de rechtbanken vindt bijvoorbeeld sinds juni 2020 landelijk overleg plaats over de werkvoorraad, in het kader van het project 'tijdige rechtspraak'. Eén rechtbank probeert de werkvoorraad weg te werken door regiezittingen te voeren, waarbij meerdere zaken op één zitting worden behandeld. Rechters benadrukken tevens dat de waardebeoordeling van een gebruikt voertuig inherent arbitrair is en dat zolang de Wet BPM er is dit voortdurend zal leiden tot juridische procedures.

Tijdens het onderzoek bleek dat de vraag naar de werkwijze en het verdienmodel van ncnp-bedrijven hand in hand gaat met de vraag naar het systeem van de Wet BPM. Vrijwel alle gesprekspartners geven aan dat de wet oorzaak is van verschillende discussies over de waardebeoordeling. De vraag bestaat of het tegen deze achtergrond vreemd is dat relatief veel zaken tegen BPM-aangiftes worden ingediend. Rechters benadrukken in de gesprekken ook dat het doel van juridische procedures is om zaken die mis zijn aan te kaarten; de juridische procedures hebben in het verleden regelmatig systeemproblemen van de Wet BPM geïdentificeerd. Spreken van een 'verdienmodel' voor deze bedrijven is daarmee een te simpele weergave van de werkelijkheid; er zitten ook gerechtvaardigde maatschappelijke belangen achter het behandelen van bezwaar en beroep.

### 7.3 Beantwoording onderzoeksvragen

Het onderzoek is uitgevoerd op basis van onderzoeksvragen in vijf thema's. In deze paragraaf behandelen we deze onderzoeksvragen puntsgewijs, verwijzen we naar de plek waar de beantwoording van de vragen is terug te vinden en lichten we toe welke onderzoeksvragen niet beantwoord konden worden.

#### Werkwijze

1. Wat is de werkwijze van ncnp-bedrijven die belastingplichtigen aanbieden bezwaar- en beroepsprocedures te voeren tegen WOZ-beschikkingen en BPM-aangiftes?

---

<sup>3</sup> TK 32800, nr. 49.



In hoofdstuk 6 wordt zowel voor de bezwaar- als beroepsprocedures bij WOZ-beschikkingen als bij BPM-aangiftes beschreven wat we te weten zijn gekomen over de werkwijze.

### *Werving klanten*

Voor de WOZ-beschikkingen geldt dat klanten via verschillende kanalen worden geworven, waarbij de nadruk lijkt te liggen op online marketing, maar ook meer traditionele vormen van reclame worden gebruikt, zoals radio en tv. Enkele bedrijven werven klanten door middel van strategische allianties met bijvoorbeeld de Vereniging Eigen Huis. De klanten worden vooral via informatie op de website en de te tekenen overeenkomst op de hoogte gebracht van de dienstverlening en daaraan gekoppelde voorwaarden. Uit de enquête onder bezwaarmakers blijkt dat klanten van ncnp-bedrijven zeer tevreden zijn over de dienstverlening. Zelfs als de uitkomst van de procedure niet positief is, is nog een kwart van hen tevreden. Bezwaarmakers blijken goed op de hoogte van het feit dat deze dienstverlening voor hen gratis is en dat gemeenten de proceskostenvergoedingen dienen te betalen.

Bij de BPM-aangiften is het beeld anders. Klanten worden minder vaak geworven via de website van het bedrijf en online-marketing. Het ncnp-bedrijf dat de meeste bezwaar- en beroepsprocedures start heeft geen website en is lastig te vinden. Ncnp-bedrijven hebben weinig particulieren als klant, maar vooral ondernemers. Klanten worden geworven via mond-op-mond reclame of de bedrijven bellen zelf met garagehouders en autohandelaren om hun diensten aan te bieden. De consument die een tweedehands geïmporteerde auto koopt, komt bij de ncnp-bedrijven niet of nauwelijks als belanghebbende in beeld. Een consument koopt deze auto van een garagehouder voor een scherpe prijs, inclusief de BPM die is afgedragen. Dat er over de BPM-aangifte nog jarenlang wordt geprocedeerd weet deze consument niet. Belanghebbenden zijn vooral garagehouders en autohandelaren waarvoor het ncnp-bedrijf als gemachtigde een bezwaarschrift indient. Ook de garagehouder of autohandelaar weet vaak niet dat er namens hem bezwaar- en beroepsprocedures lopen. Zij hebben een ncnp-bedrijf ingehuurd om bezwaar te maken tegen de BPM-aanslag of hebben een bedrijf ingehuurd om de BPM te berekenen en afdragen. Hoe de procedure vervolgens in zijn werk gaat en wat het ncnp-bedrijf daar aan verdient is bij de garagehouder of autohandelaar vaak niet bekend. Het kan per ondernemer om tientallen tot enkele honderden auto's per maand gaan.

### *Werkwijze bij bezwaar- en beroepsprocedures*

De onderzochte ncnp-bedrijven, die het grootste deel van de markt bedienen, zijn vrijwel uitsluitend gericht op het ondersteunen bij bezwaar- en beroepsprocedures. Dit geldt voor zowel de WOZ als de BPM. Ons beeld is dat bedrijven die dezelfde dienst bieden, maar dat doen als onderdeel van een breder pakket aan diensten, niet op basis van no cure no pay werken. Het marktaandeel van deze bedrijven is beperkt. Ook dat geldt voor beide markten.

Over de handelswijze van ncnp-bedrijven zijn vanuit verschillende perspectieven afwijkende observaties gemaakt. In paragraaf 7.1 hebben we deze perspectieven bij WOZ zo goed mogelijk bij elkaar gebracht. Hieruit komt vooral naar voren dat er niet gesproken kan worden van 'een' handelswijze, maar dat er sterke verschillen lijken te bestaan tussen



de bedrijven. Er is anekdotisch bewijs gevonden voor handelingen die gericht lijken op 'profiteren' van bestaande wet- en regelgeving, maar de algemene indruk is dat dit voor de WOZ niet kenmerkend is voor het grootste deel van de ncnp-bedrijven.

Bij de BPM zien we dat ncnp-bedrijven vaak een bezwaar indienen tegen de eigen BPM-aanslag, terwijl niet ncnp-bedrijven vaker een bezwaar tegen de naheffingsaanslag indienen. Ncnp-bedrijven blijven met de BPM-aangifte vaak onder de grenswaarde die de Belastingdienst bij de controleaanpak hanteert. Door vervolgens een bezwaar tegen de eigen aangifte in te dienen, starten zij de bezwaarprocedure. In een latere fase van het proces kunnen zij de verzochte belastingvermindering op de BPM nog aanpassen.

Voor de BPM geldt dat ncnp-bedrijven handig gebruik maken van de waardebepaling van een tweedehands auto, waarover - sterker nog dan bij dan bij woningen - altijd discussie mogelijk is. Omdat het om importvoertuigen gaat, komt daarbij dat uit EU-wetgeving volgt dat het fiscaal discriminatieverbod geldt; het uitgangspunt is dat lidstaten geen hogere binnenlandse belastingen mogen heffen op producten uit andere lidstaten dan de belasting op gelijksoortige nationale producten. Dit wordt veel aangevoerd in procedures en is lastig te beoordelen omdat vergelijkbare binnenlandse auto's niet altijd te vinden zijn. In hoofdstuk 3 is deze juridische achtergrond belicht en deze problematiek wordt door vrijwel alle gesprekspartners - ncnp-bedrijven, juristen, garagehouders, rechters en Belastingdienst - onderkend. Ncnp-bedrijven voeren vrijwel standaard als één van de bezwaar- (en beroeps)gronden het fiscaal discriminatieverbod aan.

### Waardebepaling

De waardebepaling is bij WOZ en BPM de kern van het probleem. Waardering van een woning vindt plaats met een modelmatige waardebepaling waarbij sprak is van een systematische vergelijking tussen woningen waarvoor de kenmerken van grote aantallen woningen met elkaar worden vergeleken. Het is dan niet bijzonder dat er zich problemen voordoen wanneer er massaal wordt gewaardeerd en vervolgens in bezwaar en beroep naar de individuele woning wordt gekeken. De waardebepaling van een tweedehands importauto wordt gewaardeerd met afschrijvingstabellen en koerslijsten die gebaseerd zijn op gemiddelde waardedalingen. De BPM voor importauto's kan op drie manieren berekend worden: via een koerslijst, taxatierapport (met name bij schadeauto's of zogenoemde exotische voertuigen - vaak zeldzame, exclusieve auto's) of forfaitaire tabel. Bij de waardering moet volgens EU-regels rekening worden gehouden met relevante factoren, zoals merk, uitvoering inclusief extra's, kilometerstand, type aandrijving, technische staat of staat van onderhoud van het voertuig. Inherent aan het systeem is dat bij een geïmporteerde gebruikte auto er altijd discussie mogelijk is over de 'werkelijke' waarde. Een complicerende factor zijn de schade-auto's, die in toenemende mate worden geïmporteerd en waarvan de waardebepaling nog lastiger is.

### Verdienmodel

#### 2. Wat is het verdienmodel van ncnp-bedrijven?

De uit te keren proceskostenvergoedingen hangen af van welke handelingen verricht zijn en of het de bezwaar- dan wel de beroepsfase betreft. Naast vergoedingen voor handelingen door de gemachtigde die het bezwaar indient worden er ook vergoedingen uitgekeerd voor eventueel ingeschakelde taxateurs.



### *Proceskostenvergoedingen WOZ-bezwaarschriften*

Uit de jaarlijkse Staat van de WOZ van de Waarderingskamer blijkt dat gemeenten gezamenlijk in 2019 ongeveer € 12 miljoen hebben betaald aan kostenvergoedingen voor de dienstverlening van ncnp-bedrijven. In paragraaf 4.1 is de informatie gepresenteerd over de uitgekeerde proceskostenvergoedingen door de 12 in dit onderzoek betrokken gemeenten en uitvoeringsinstanties. Daarbij valt op dat er sterke verschillen bestaan, variërend van 76 tot 221 euro gemiddeld per bezwaar. Er wordt met name verdiend aan de bezwaren en minder aan de beroepen, die ook relatief weinig worden gevoerd, zeker in vergelijking met de BPM.

De daartegenover staande kosten bij de ncnp-bedrijven hebben we niet goed in beeld kunnen krijgen. Wel hebben we een goed beeld gekregen van de werkwijze van de ncnp-bedrijven (zie paragraaf 6.1). Gemeenten en uitvoeringsinstanties schatten de tijdsbesteding per bezwaar zeer laag in. Bedrijven geven aan dat er weliswaar in de eerste fase van de bezwaarprocedure sprake is van gestandaardiseerde processen, maar dat ze later in het proces genoodzaakt zijn meer maatwerk te leveren om een kans te maken op een succesvol bezwaar of beroep. Ten aanzien van verdere inkomsten is gebleken dat dwangsommen en immateriële schadevergoedingen geen significante rol in het verdienmodel van de bedrijven spelen.

### *Kostenvergoedingen BPM bezwaar- en beroepschriften*

In een periode van vier jaar heeft de Belastingdienst aan belanghebbenden in bezwaar-beroepschriftprocedures voor in totaal € 12,2 miljoen aan kostenvergoedingen uitgekeerd. In 2017 zijn de hoogste bedragen uitgekeerd, in totaal ging het om ruim € 10,1 miljoen. De hoge vergoedingen zijn een gevolg van drie vaststellingsovereenkomsten die in 2017 zijn afgesloten met ncnp-bedrijven. In totaal is voor € 8,5 miljoen geschikt, hiervan is 83% aan immateriële schadevergoedingen (€ 7,0 miljoen) uitgekeerd, 17% aan proceskostenvergoedingen (€ 1,4 miljoen) en een relatief beperkt deel (0,2%) rentekosten. De omvang van de bedragen in deze drie overeenkomsten vertekenen het gemiddelde beeld over de jaren. Wanneer we de bedragen corrigeren voor deze overeenkomsten dan blijkt dat er jaarlijks € 0,9 miljoen aan kostenvergoedingen is uitgekeerd. Het grootste deel van de kostenvergoedingen is als proceskostenvergoeding (77,9%) uitgekeerd. Daarnaast is een vijfde (20,6%) uitgekeerd vanwege geleden immateriële schade. Kijken we naar de fase in het bezwaar- en beroepsprocedureproces waarin de vergoedingen worden uitgeleerd, dan blijkt het grootste deel te worden uitgekeerd in de beroepsfase bij de rechtbanken. Verreweg het grootste deel van de kostenvergoedingen (71,5%) wordt voor de in die fase geboden ondersteuning uitgekeerd. De aandelen van de hoger beroepsfase bij gerechtshoven (13,5%) en de bezwaarfase bij de Belastingdienst (12%) zijn aanzienlijk lager.

Ncnp-bedrijven zijn vooral eenmanszaken met administratieve ondersteuning. Eén bedrijf geeft aan vaak genoeg in het gelijk te worden gesteld om goed te verdienen aan deze procedures. Een ander bedrijf geeft echter aan dat het nauwelijks kostendekkend is en zij het vooral aanbieden als extra service voor hun klanten waarvoor zij auto's importeren. Met name sinds bij het Besluit proceskosten bestuursrecht de samenhangregeling is verruimd, hetgeen betekent dat voor vergelijkbare zaken slechts eenmaal proceskostenvergoeding wordt uitgekeerd, zouden de vergoedingen per zaak een stuk



lager zijn geworden. Rechters zouden wel meer zaken tegelijkertijd willen behandelen, maar die moeten dan wel hetzelfde zijn. Dat zijn ze toch vaak niet.

### **Aard en omvang**

3. Wat is de aard en omvang van de door ncnp-bedrijven gevoerde beroeps- en bezwaarprocedures?

#### *Procedures WOZ*

Voor bezwaren is in paragraaf 4.1 een beeld van de WOZ-bezwaren en de betrokkenheid van ncnp-bedrijven geschetst. We hebben van zes gemeenten cijfers ontvangen over het percentage bezwaarschriften van ncnp-bedrijven dat een waardevermindering tot gevolg had. In 2018 en 2019 ging dit om ongeveer 25% tot 50% van de ingediende bezwaren. Uit de enquête die we hebben afgenomen onder bezwaarmakers blijkt dat van de reeds beoordeelde bezwaren gemiddeld bijna de helft (49%) is gehonoreerd. Hierbij doet zich geen (significant) verschil voor tussen huiseigenaren die zelfstandig bezwaar hebben gemaakt (52% gehonoreerd) en de gemachtigde ncnp-bedrijven (49% gehonoreerd). Deze percentages lijken in relatie tot de 25% tot 50% die we van zes gemeenten hebben ontvangen wat aan de hoge kant. Niet ondenkbaar is dat bezwaarmakers die in het gelijk zijn gesteld vaker hebben gerespondeerd dan bezwaarmakers die in het ongelijk zijn gesteld. De percentages uit de enquête zouden derhalve enigszins kunnen zijn vertekend.

Over beroepen waren niet voldoende cijfers voorhanden. In de enquête gaat het om een beperkt aantal ingestelde beroepen (7%), waarvan één gegrond is verklaard. De meeste beroepen zijn ongegrond verklaard, enkele zijn nog niet beoordeeld.

#### *Aandeel ncnp in proceskostenvergoedingen*

We hebben kunnen zien dat zowel het aantal bezwaren als het aandeel daarin van ncnp-bedrijven bij WOZ-bezwaren de afgelopen jaren sterk is toegenomen, tot 40% in 2019. De ncnp-bedrijven hebben tevens een groot aandeel in het totaal aan uitgekeerde proceskostenvergoedingen. Hier hebben we niet voldoende kwantitatieve gegevens over, maar bij alle casestudy's blijkt uit interviews dat particulieren zich vrijwel nooit laten vertegenwoordigen door een bedrijf dat zich voor haar diensten laat betalen door een klant.

#### *Waardeverlaging WOZ*

Uit de gegevens die we van zes gemeenten ontvingen zien we dat de gemiddelde waardevermindering per succesvol bezwaar tussen een bereik van ongeveer 15 tot 50 duizend euro vallen. Uit de enquête blijkt dat de WOZ-waarde in de meeste gevallen is verlaagd met een bedrag tussen de € 0 en € 20.000. Dit is met name het geval bij gehonoreerde bezwaren van ncnp-bedrijven (46%), terwijl de aanpassing bij de zelfstandige bezwaarmakers vaak hoger is. Bij meer dan de helft (51%) gaat het om een verlaging van de WOZ-waarde met € 20.000 tot € 50.000. Daarmee kan voorzichtig worden vastgesteld dat het in meerderheid niet om verwaarloosbaar kleine bedragen gaat, die onmogelijk in een modelmatige schatting hadden kunnen worden voorkomen. Naar schatting bespaart dit de belastingplichtige enkele tientallen euro's per jaar.



### *Omvang procedures BPM*

Uit de door de Belastingdienst verstrekte gegevens over afgesloten bezwaarschriften BPM zien we in de periode 2016-2020 een toename. Volgens de Belastingdienst kan echter niet worden geconcludeerd dat er tevens sprake zou zijn van een groei in bezwaarschriften die in deze periode zijn ingediend. Ten eerste zijn niet alle in de onderzochte periode ingediende bezwaren al afgesloten en ten tweede is een grote hoeveelheid bezwaren die in het kader van vaststellingsovereenkomsten met ncnp-bedrijven zijn afgesloten, niet volledig verwerkt in de cijfers die de Belastingdienst beschikbaar heeft gesteld.

Uit de bezwaarschriften blijkt wel dat er sprake is van een stijgende invoer van schade-auto's die tot meer bezwaren tegen de BPM leidt. Tevens ziet de Belastingdienst een toename van de export van voertuigen die eveneens tot meer bezwaren tegen de BPM hebben geleid. In beide gevallen zijn het de ncnp-bedrijven die de bezwaar- en beroepsprocedures hierover voeren.

In de onderzochte periode (9 mei 2016 tot en met 8 mei 2020) zijn 11.993 bezwaren afgesloten. In iets minder dan de helft (46%) van de gevallen is de bezwaarmaker (gedeeltelijk) in het gelijk gesteld. In vrijwel alle gevallen (97,8%) was de belanghebbende een gemachtigde namens een ncnp-bedrijf. De Belastingdienst heeft in deze periode 5.450 bezwaren afgewezen. We zien dat in dezelfde periode tegen 5.891 bezwaren in beroep is gegaan. Dat zullen voornamelijk bezwaren zijn die ook in de onderzochte periode zijn ingediend. Met het registratiesysteem Generieke voorziening Bezwaar- en Verzoekschriften (GBV) van de Belastingdienst is het echter niet mogelijk bezwaren en beroepen in de tijd te volgen. Wel kunnen we vaststellen dat zeer vaak in beroep wordt gegaan tegen afgewezen bezwaren. Dat loont ook: in (hoger) beroep wordt 48% van de bezwaarmakers alsnog (gedeeltelijk) in gelijk gesteld. Een klein deel (minder dan 10%) gaat na een afgewezen hoger beroep in cassatie. In bijna de helft van deze zaken (46%) wordt de bezwaarmaker in gelijk gesteld.

Het aandeel van ncnp-bedrijven is in deze bezwaar-, beroep-, hoger beroep en cassatiezaken tenminste 95%. Kortom, een handjevol ncnp-bedrijven domineert de procesgang, andere partijen spelen niet of nauwelijks een rol. En binnen deze ncnp-bedrijven is er een bedrijf dat de procesgang van hoger beroep en cassatie domineert. De kostenvergoedingen komen derhalve nagenoeg volledig bij deze ncnp-bedrijven terecht

### **Uitvoeringslasten**

4. Wat zijn de uitvoeringslasten en kosten voor innende partijen (gemeenten en Belastingdienst) en hoe wordt getracht deze te beperken?

#### *Gemeenten en samenwerkingsverbanden*

De kwantitatieve informatie die we hebben verzameld over de hoogte van uitvoeringslasten voor innende partijen bij de WOZ-beschikkingen zijn uitgebreid besproken in paragraaf 4.1, terwijl de inhoud van de afhandelingsprocessen is beschreven in paragraaf 6.1. De mate waarin gemeenten en uitvoeringsorganisaties zicht hebben op de uitvoeringslasten verschilt: soms was er sprake van zeer gedetailleerde overzichten van uitvoeringslasten, in een aantal gevallen waren deze niet gespecificeerd en hebben we een berekening moeten maken op basis van inschattingen over de tijdsbesteding en kosten.



Gemeenten en uitvoeringsorganisaties kiezen verschillende manieren om de uitvoeringslasten te beperken. Alle instanties die we spraken doen in meer of mindere mate aan voorlichting over de mogelijkheden van bezwaar en proberen op deze manier bezwaar maken zo aantrekkelijk en laagdrempelig mogelijk te maken. Een aantal verstrekt ook expliciet rekenvoorbeelden over hoe hoog de proceskostenvergoedingen zijn en hoe deze zich verhouden tot de te verwachten verlaging van de OZB-belasting. Doel hiervan is het mogelijk maken dat de burger zelfstandig, zonder gemachtigde, bezwaar kan indienen.

Om het aantal beroepen door ncnp-bedrijven te beperken kiezen gemeenten en uitvoeringsorganisaties verschillende strategieën. Naast de pogingen om het aantal bezwaren in te perken, hebben gemeenten een plicht bezwaren en beroepen zo goed mogelijk af te handelen. Wanneer zij bezwaren zorgvuldig en transparant behandelen, zal het risico op bezwaar- en beroepsprocedures kleiner worden. Uit de interviews met ncnp-bedrijven en rechters is gebleken dat de ene gemeente hier vooralsnog beter in slaagt dan de andere. We wijzen ten slotte nog op de optie die sommige gemeenten en uitvoeringsorganisaties hebben gekozen om bij een voorgenomen beroep te proberen een schikking te treffen, met vaak toch een (gedeeltelijke) waarde aanpassing en een beperkte tegemoetkoming in de proceskosten tot gevolg.

### *Belastingdienst*

Met het uitvoeren van alle primaire BPM-processen bij de Belastingdienst is een capaciteit gemoeid van 140 fte, die afhankelijk van de vraag worden uitgebreid met circa 10 fte tot 15 fte. Afhankelijk van de complexiteit van een bezwaar kost de afdoening vier tot acht uur, gemiddeld zes uur. Daarbovenop komt 1,5 uur per bezwaarschrift door administratieve medewerkers. Het hoorgesprek speelt een belangrijke rol bij het beheersen van de doorlooptijd van bezwaren, sommige ncnp-bedrijven traineren het hoorproces door afspraken niet na te komen. De duur van een hoorgesprek varieert eveneens afhankelijk van de complexiteit van het bezwaar, maar tevens van de belanghebbende of gemachtigde. De inzet voor (hoger) beroep zijn door de inhoudelijk sterk uiteenlopende zaken niet goed te kwantificeren, maar kosten doorgaans relatief veel tijd. Ook al omdat er voor een beroep naar rechtbanken en gerechtshoven moet worden gereisd.

De Belastingdienst maakt keuzes in de handhaving op basis van verschillende indicaties die leiden tot al dan niet actievere handhaving met als resultaat meer of minder naheffingsaanslagen BMP en meer of minder bezwaren. Deze interventies beperken zich tot aangiften aan de hand van koerslijst en taxaties. Dit instrumentarium voorkomt niet de bezwaren op eigen aangiften, de meest voorkomende bezwaren die bovendien vooral door ncnp-bedrijven worden ingediend. De controleaanpak die de Belastingdienst uitvoert heeft daarmee een beperkt effect op de omvang van de ingediende bezwaar- en beroepschriften door ncnp-bedrijven.

### *Rechtbanken*

We hebben geen informatie gekregen over de uitvoeringslasten WOZ en BPM bij rechtbanken voor de afhandeling van beroepen. Uit interviews met rechters blijkt dat bij rechtbanken de zaken door een rechter worden gevoerd, bij gerechtshoven zijn drie rechters per hoger beroepszaak aanwezig. Een juridisch medewerker schrijft de uitspraak vervolgens uit, bij één gerechtshof doen de raadsheren dat zelf.





Volgens de Raad voor de Rechtspraak zijn er in 2019 bij de rechtbanken 2.540 BPM-zaken ontvangen en bij de gerechtshoven 1.379. Vanwege het grote aantal zaken ervaren de rechters een hoge werklast bij de BPM. Rechtbanken hebben moeite om de vele zaken af te doen. In 2019 heeft een rechtbank 600 zaken afgedaan. Momenteel liggen er nog 700 zaken. Een andere, kleinere rechtbank heeft vorig jaar 160 zaken afgedaan en heeft nog een voorraad van 680. Deze rechtbank zou vier jaar nodig hebben om de achterstand in te halen. Ondertussen blijven er nieuwe zaken instromen. Er worden volgens rechters in rechtszaken steeds meer tijd besteed aan de kostenvergoedingen, vooral bij de BPM.

## Efficiëntie

5. Op welke manier proberen gemeenten en de Belastingdienst de afhandeling van bezwaar- en beroepsprocedures zo efficiënt mogelijk in te richten?

Gemeenten kiezen verschillende aanpakken om de afhandeling van WOZ-bezwaren van ncnp-bedrijven efficiënt in te richten. Vooral de grotere organisaties hebben aparte processen ingericht (soms deels geautomatiseerd) om de ontvangst, aanvulling en afhandeling te versoepelen. Daarnaast kiezen de meeste instanties ervoor om hoorzittingen te bundelen en daarin streng te zijn over de termijn waarbinnen die plaats moeten vinden. Dit ook met het oog op de vereiste afhandelingsperiode en de wens om voor het opstellen van de beschikking van het komende jaar het merendeel van de bezwaren afgehandeld te hebben.

Als een gemachtigde bezwaar maakt, gaat de ontvangstbevestiging naar de gemachtigde. Er kan eventueel ook een ontvangstbevestiging naar belanghebbende zelf worden gestuurd, waarbij wordt aangegeven dat toekomstige correspondentie aan gemachtigde zal worden gericht. Een aantal instanties heeft aangegeven een wettelijke belemmering te ervaren bij het beperken van het aantal ncnp-bezwaren, omdat het bij bezwaren waarin een gemachtigde optreedt niet is toegestaan rechtstreeks in contact te treden met de belanghebbende zelf. Contact dient via de gemachtigde te lopen. Hierdoor vervalt de mogelijkheid om alsnog tot een nieuwe waardering te komen die voor de burger aanvaardbaar is, zonder noodzaak tot proceskostenvergoeding.

Gemeenten en uitvoeringsorganisaties zien doorgaans twee mogelijkheden voor de stijgende proceskostenvergoedingen en stijgende uitvoeringslasten. Ten eerste zou men graag een wetswijziging zien die ervoor zorgt dat er bij beroepen meer rekening wordt gehouden met de beperkingen van het modelmatig waarderen van onroerende zaken voor de WOZ. Hiervoor is in samenwerking met de VNG ook een model-wetswijziging in voorbereiding. Een tweede oplossing, het verlagen van de proceskostenvergoedingen en verkleinen van prikkels voor het indienen van bezwaren, stuit op hevige weerstand bij de ncnp-bedrijven. Zij stellen dat hierdoor de rechtshulp voor belastingplichtigen in het gedrang zou komen. Eén van de ncnp-bedrijven voor de BPM is van mening dat ncnp-bedrijven voorzien in een behoefte omdat de procedures lang en ingewikkeld zijn, het inhuren van een advocaat duur is en rechtsbijstand voor dit onderwerp niet wordt toegekend.

Volgens rechters zouden gemeenten moeten investeren in hun informatieprocessen. Zij zien te vaak aan de kant van de gemeenten taxateurs en juristen die niet goed voorbereid



op de zitting verschijnen en over een onvoldoende onderbouwd taxatierapport beschikken. Vaak is de tegenpartij een ncnp-bedrijf, dat de zaken beter voor elkaar heeft. Bij onvoldoende voorbereiding en dus onvoldoende motivering, kunnen rechters niets anders dan de ncnp-bedrijven in het gelijk stellen. Rechters hebben de indruk dat ncnp-bedrijven strategisch te werk gaan en een kosten-baten afweging maken voor hun kans op een succesvolle rechtsgang. Een gemeente die veel rechtszaken verliest is voor ncnp-bedrijven een mogelijk slachtoffer. In hun afweging zullen deze bedrijven daar zeer waarschijnlijk rekening mee houden.

Bij de BPM speelt als belemmering mee dat de waardebepaling van een auto uit een groot grijs gebied bestaat. Over veel aspecten is discussie mogelijk, zoals hoeveel afschrijving reeds heeft plaatsgevonden, hoeveel schade er is, et cetera. Verder blijkt dat het systeem van de wet een belangrijke rol speelt in bezwaar- en beroepsprocedures. Rechters geven aan dat de Wet BPM ruimte laat voor deze discussie over de waarde, waardoor er discussie zal blijven over de waarde van een tweedehands geïmporteerde occasion en er geen einde komt aan de bezwaren- en beroepsprocedures. Dat het systeem van de wet gebreken kent, erkent ook de staatssecretaris in de Autobrieven die naar de Tweede Kamer zijn gestuurd.

Ncnp-bedrijven voor de BPM hebben hun verdienmodel gebaseerd op de proceskostenvergoedingen en schadevergoedingen. Deze constatering zou gevolgen moeten hebben voor de opzet van de administratie van de Belastingdienst. De Belastingdienst bleek bijvoorbeeld niet in staat om zonder aanvullende arbeidsintensieve handelingen gegevens te genereren die een verband leggen tussen de BPM-belangen en de omvang van kostenvergoedingen voor ncnp-bedrijven. Deze constatering heeft er volgens de Belastingdienst al toe geleid dat de interne administratie een update krijgt. Vragen die in dit onderzoek aan de Belastingdienst zijn gesteld, zouden na die aanpassing eerder en op efficiëntere wijze zijn te beantwoorden. Daarnaast is hun interne administratie nog niet zodanig ingericht dat zij de ncnp-bedrijven als aparte populatie kunnen identificeren. De opzet van de interne administratie van de Belastingdienst voor de individuele klantbehandeling van de marktleider in de bezwaar- en beroepsprocedures, kan als voorbeeld dienen voor het inrichten van de administratie voor de overige ncnp-bedrijven. De verwachting van de Belastingdienst is dat met een dergelijke herinrichting de bezwaren en beroepen efficiënter kunnen worden afgehandeld.

