

ECLI:NL:GHARL:2018:656

Instantie	Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden
Datum uitspraak	23-01-2018
Datum publicatie	26-01-2018
Zaaknummer	16/01393 en 16/01394
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBNNE:2016:5853, (Gedeeltelijke) vernietiging en zelf afgedaan
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Overige gronden bij woonboerderij vormen geen aanhorigheid en het verlaagde tarief van de overdrachtsbelasting is daarom niet van toepassing.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl NLF 2018/0314 met annotatie van Yves Gassler V-N Vandaag 2018/186 Belastingadvies 2018/5.6 V-N 2018/21.27.2 NTFR 2018/363 met annotatie van Mr. D.C. Simonis

Uitspraak

GERECHTSHOF ARNHEM - LEEUWARDEN

locatie Leeuwarden

nummers 16/01393 en 16/01394

uitspraakdatum: **23 januari 2018**

Uitspraak van de eerste meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

[X] en [Y] te [Z] (hierna: belanghebbenden)

tegen de uitspraak van de rechtbank Noord-Nederland van 20 oktober 2016, nummers LEE 16/1002 en 16/1003, in het geding tussen belanghebbenden en

de **inspecteur** van de **Belastingdienst/MKB/Kantoor Leeuwarden** (hierna: de Inspecteur)

1 Ontstaan en loop van het geding

1.1.

Aan ieder van belanghebbenden is met dagtekening 25 september 2015 een naheffingsaanslag in de overdrachtsbelasting opgelegd tot een bedrag van 1.600. Bij beschikking is aan ieder van beiden belastingrente berekend.

- 1.2. De Inspecteur heeft ten aanzien van ieder van beide belanghebbenden bij uitspraak op bezwaar het bezwaar ongegrond verklaard.
- 1.3. Belanghebbenden zijn beiden tegen die uitspraken in beroep gekomen bij de rechtbank Noord-Nederland (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft ten aanzien van beide belanghebbenden het beroep gegrond verklaard, de uitspraak van de Inspecteur vernietigd en de naheffingsaanslag en de belastingrente verminderd.
- 1.4. Van het verhandelde ter zitting bij de Rechtbank is geen proces-verbaal opgemaakt. Op een verzoek van het Hof aan de Rechtbank tot inzending van het proces-verbaal van de zitting heeft de griffier van de Rechtbank laten weten dat de zittingsaantekeningen van de griffier niet meer in het dossier aanwezig zijn en dat het daarom niet mogelijk is om een proces-verbaal op te maken.
- 1.5. Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld.
- 1.6. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 13 december 2017. Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat aan deze uitspraak is gehecht.

2 Vaststaande feiten

- 2.1. Bij notariële akte op 23 juni 2014, verleden voor notaris mr. [A] , is aan belanghebbenden, ieder voor de onverdeelde helft, de eigendom van de onroerende zaken aan de [a-straat] 12 te [Z] (de onroerende zaken) overgedragen, die zij hadden gekocht voor een koopprijs van 210.000. De onroerende zaken betreffen een monumentale woonboerderij met schuur, bijgebouwen, erf, tuin en grasland. De onroerende zaken bestaan uit de volgende kadastrale percelen:

Sectie [B] nummer [0000] : 01.58.50 ha en

Sectie [B] nummer [0001] : 00.62.68 ha

Totaal: 02.21.18 ha

De uitsplitsing van de percelen is als volgt:

Ondergrond, verharding, erf: 00.45.00 ha

Overige grond: 01.76.18 ha

Totaal: 02.21.18 ha

Belanghebbenden duiden de overige grond aan als tuin en de Inspecteur als cultuurgrond.

- 2.2. Belanghebbenden hebben over de hiervoor vermelde koopsom van 210.000, 2 percent, ofwel 4.200 aan overdrachtsbelasting voldaan.
- 2.3. Na opname ter plaatse heeft [C] , rijkstaxateur, de koopsom van 210.000 als volgt uitgesplitst:
 - A. Woongedeelte + aangebouwde schuur, erf en tuin ca 2.500 are 130.000;
 - B. Vrijstaande bedrijfsloods + ondergrond, verharding en erf 20.000;
 - C. Vrijstaande schuur incl. Ondergrond, verharding en erf 10.000;

D. Cultuurgrond grond ca. 1.76.18 ha 50.000.

2.4. De overige grond (hierna ook aan te duiden als de grond of de gronden) was voorheen in gebruik voor verbouw van mais en voor de opslag van bieten en aardappelen. De grond werd ten tijde van de aankoop niet gebruikt. Destijds was gebruik beoogd als minicamping, naast een bed- en breakfast in een van de gebouwen. In een tot de stukken van het geding behorende vragenlijst, die is gebruikt voor de verkoop van de woning aan belanghebbenden, is de vraag *Is het huis of de grond geheel of gedeeltelijk verhuurd of bij anderen in gebruik?* met ja beantwoord. In toelichting daarop is vermeld: *het land wordt bebouwd agrarisch*". In hoger beroep hebben belanghebbenden gesteld nu een parkachtige tuin te willen aanleggen.

2.5. De bedrijfsloods (hierna: de loods) is door de vorige eigenaar gebruikt voor zijn transportonderneming. Na het faillissement van de vorige eigenaar heeft de schuur leeggestaan tot het moment waarop belanghebbenden de onroerende zaak hebben verkregen. Belanghebbenden zijn voornemens de betreffende schuur voor opslag te gebruiken. De vrijstaande schuur (hierna: de schuur) is in gebruik als privé-opslag.

2.6. Bij brief van 11 september 2015 heeft de Inspecteur naheffingsaanslagen aangekondigd. In die brief staat onder meer:

Ik ben van mening dat de losse schuren met ondergrond en de cultuurgrond groot 1.76.18 hectare, niet zijn aan te merken als aanhorigheid bij de woning. Hierover is dan ook het gewone tarief van 6% over verschuldigd. (...)

2 Berekening

Verschuldigde overdrachtsbetasting 130.000 à 2% 2.600

*Verschuldigde overdrachtsbelasting 80.000 à 6% 4.200 +
7.400*

Er is geheven 4.200 -

Na te heffen overdrachtsbelasting 3.200

Aan ieder van u wordt een aanslag opgelegd van 1.600

Boete 10% 160 +

Totaal 1.760

2.7. De Inspecteur heeft de aangekondigde naheffingsaanslagen van 1.600 aan ieder van belanghebbenden opgelegd, zonder de aangekondigde boete.

2.8. De Rechtbank heeft geoordeeld dat de loods en de schuur dienstbaar zijn aan de woning en heeft op die grond elk van beide naheffingsaanslagen verminderd tot op 1.000.

3 Geschil

3.1. In geschil is of de overige grond kan worden aangemerkt als aanhorigheid bij de woonboerderij en de verkrijging ervan daardoor wordt belast naar het verlaagde tarief van 2 percent, welke vraag door

belanghebbenden bevestigend en door de Inspecteur ontkennend wordt beantwoord. Voor het geval van ontkennende beantwoording van die vraag is in geschil welk gedeelte van de koopsom betrekking heeft op de overige grond.

- 3.2. Belanghebbenden stellen zich op het standpunt dat de gronden in gebruik waren bij en ten dienste stonden van de vorige eigenaren en behoren bij de woning en daarmee als aanhorigheid dienen te worden aangemerkt. Belanghebbenden hebben voor dat standpunt vertrouwen kunnen ontleen aan een vermelding op de website van de Belastingdienst en aan de omstandigheid dat de voor de inkomstenbelasting bevoegde inspecteur de aangiften heeft gevolgd, waarbij de waarde van de grond was begrepen in het eigenwoningforfait. Subsidiair stellen belanghebbenden zich op het standpunt dat aan de gronden niet een waarde van 50.000 dient te worden toegekend, maar een waarde van 20.000. Ter zitting hebben belanghebbenden hun aanvankelijk gedane verzoek tot veroordeling van de Inspecteur in hun kosten van bezwaar, beroep en hoger beroep ingetrokken.
- 3.3. De Inspecteur heeft de standpunten van belanghebbenden gemotiveerd betwist.

4 Beoordeling van het geschil

- 4.1. Ter zitting is met partijen overleg gevoerd over de gevolgtrekking die moet worden verbonden aan het ontbreken van het proces-verbaal van de zitting van de Rechtbank. Partijen hebben eenparig te kennen gegeven dat zij niet concluderen tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank en terugwijzing van de zaak naar de Rechtbank, maar ervoor kiezen voort te gaan met de procedure voor het Hof. Het Hof ziet geen aanleiding partijen daarin niet te volgen.
- 4.2. Ingevolge het bepaalde in artikel 2 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer (hierna: de Wet) wordt onder de naam 'overdrachtsbelasting' een belasting geheven ter zake van de verkrijging van in Nederland gelegen onroerende zaken of van rechten waaraan deze zijn onderworpen. Op grond van artikel 14, eerste lid, van de Wet bedraagt de belasting 6 percent.
- Het tweede lid van dat artikel bepaalt, voor zover te dezen van belang, dat de belasting in afwijking van het eerste lid 2 percent bedraagt voor de verkrijging van woningen. Onder woningen worden mede begrepen aanhorigheden die tot woningen behoren of gaan behoren.
- 4.3. Blijkens de geschiedenis van totstandkoming van artikel 14, tweede lid, van de Wet, zoals die bepaling met ingang van 1 januari 2013 luidt, wordt met het begrip aanhorigheden aangesloten bij de uitgangspunten die gelden voor de eigenwoningregeling in de inkomstenbelasting (MvT, Kamerstukken II, 2012-2013, 33402, nr. 3, p. 40). Van een aanhorigheid is sprake indien een onroerende zaak ten tijde van de verkrijging naar objectieve maatstaven behoort bij de woning, daarbij in gebruik is en daaraan dienstbaar is. Niet relevant is of de verkrijger subjectief het inzicht of de bedoeling heeft dat die zaak, in casu de gronden, daaraan voldoet of zal voldoen, bijvoorbeeld door het oogmerk na de verkrijging een minicamping op de grond te gaan exploiteren of een tuin te gaan aanleggen.
- 4.4. De onderhavige gronden behoorden ten tijde van de verkrijging niet tot het direct rond de woonboerderij gelegen erf met opstallen, en waren voorheen in agrarisch gebruik geweest. In het algemeen kan van zodanige grond niet worden gezegd dat deze als aanhorigheid bij een boerderij kan worden aangemerkt.
- 4.5. Het ligt op de weg van belanghebbenden, die het verlaagde tarief van 2 percent op de volledige verkrijging toegepast willen hebben, feiten en omstandigheden te stellen en aannemelijk te maken op grond waarvan moet worden geoordeeld dat de gronden als aanhorigheid in evenbedoelde zin kunnen worden aangemerkt. Zij hebben daartoe aangevoerd dat de gronden aan alle kanten zijn afgebakend, dat zij de gronden hebben aangekocht aanvankelijk om als minicamping te exploiteren en later om als

tuin in te richten en bij de boerderij als zodanig te gebruiken, en dat zij daartoe inmiddels ruim 500 bomen hebben geplant. Aldus hebben belanghebbenden echter niet aannemelijk gemaakt dat de gronden ten tijde van de verkrijging naar objectieve maatstaven behoorden bij de woning, daarbij in gebruik waren en daaraan dienstbaar waren. Zij zijn derhalve niet in het leveren van het van hen verlangde bewijs geslaagd.

- 4.6. Belanghebbenden hebben hun beroep op het vertrouwensbeginsel gebaseerd op een inlichting op de site van de Belastingdienst met de volgende inhoud:

Wat hoort bij een woning?

Soms is het niet meteen duidelijk wat bij uw eigen woning hoort. Bijvoorbeeld als u een deel van uw woning gebruikt voor uw onderneming. Of als bij uw woning een garage, schuur of land hoort. Dit heeft gevolgen voor het eigenwoningforfait en uw eigen woningschuld.

Schuur, garage of land.

Hoort bij uw woning een schuur, garage of land? Dit noemen wij aanhorigheden. De waarde hiervan hoort bij de waarde van uw eigen woning. Meestal staat die waarde ook op de WOZ-beschikking. Het kan zijn dat de gemeente een aparte WOZ-beschikking afgeeft voor uw garage, schuur of land."

- 4.7. De inlichting waarop belanghebbenden zich beroepen, behelst dat voor de toepassing van het eigenwoningforfait de waarde van aanhorigheden behoort bij de waarde van de eigen woning. Daarvan is volgens die inlichting sprake indien land bij een woning hoort. In welke gevallen grond bij een woning hoort, en derhalve sprake is van een aanhorigheid, valt in de inlichting niet te lezen. Reeds daarom faalt het beroep van belanghebbenden op het vertrouwensbeginsel voor zover het aan die inlichting is ontleend.
- 4.8. Voor zover belanghebbenden zich erop beroepen dat de voor de inkomstenbelasting bevoegde inspecteur de aangiften in die belasting heeft gevolgd, stuit het beroep op het vertrouwensbeginsel erop af dat de Inspecteur aan een door zijn voor die belasting bevoegde collega ingenomen standpunt niet gebonden is, dat door de Inspecteur is betwist dat door die collega een bewust standpunt als door belanghebbenden gesteld is ingenomen, en door belanghebbenden ter zitting ook is erkend dat over de inhoud van de aangiften met die inspecteur op dit punt geen contact heeft plaatsgevonden. Ook moet het uitgesloten worden geacht dat de betreffende aangiften in de inkomstenbelasting zijn gedaan voorafgaand aan de verwerving door belanghebbenden van de onderhavige grond.
- 4.9. In hoger beroep hebben belanghebbenden het geschil in die zin uitgebreid, dat thans de waarde van de gronden, als onderdeel van de tussen partijen vaststaande totale waarde van de verkrijging, mede in geschil is.
- 4.10. Blijkens de uitspraak van de Rechtbank was in eerste aanleg de waarde van de gronden tussen partijen niet in geschil. De Inspecteur stelt thans dat belanghebbenden ter zitting van de Rechtbank hebben verklaard dat de door de Inspecteur aan de grond toegekende waarde niet in geschil is. Belanghebbenden betwisten dit. Nu van het verhandelde ter zitting van de Rechtbank geen proces-verbaal is opgemaakt, en partijen ermee hebben ingestemd de procedure voor het Hof voort te zetten, dient de Inspecteur zijn door belanghebbenden betwiste stelling aannemelijk te maken. Hij heeft zich echter dienaangaande beperkt tot een blote stelling en is derhalve niet in het leveren van het van hem verlangde bewijs geslaagd. Ook is niet aannemelijk geworden dat belanghebbenden bij de Rechtbank stellig en zonder voorbehoud een ten aanzien van de waarde van de gronden ingenomen standpunt hebben prijsgegeven.
- 4.11. De Inspecteur heeft voorts gesteld dat hij in een te laat stadium, toen hij enkele dagen voor de zitting kennis nam van de pleitnota van belanghebbenden, op de hoogte kwam van de uitbreiding van het geschil. Hij heeft echter niet om verdaging van de zitting gevraagd. Aan het nadere standpunt van belanghebbenden liggen feiten en omstandigheden ten grondslag die ook in eerste aanleg aan de orde zijn geweest. Het Hof is daarom van oordeel dat de Inspecteur niet in zijn verdediging is geschaad en

dat het nadere standpunt van belanghebbenden niet tardief moet worden geoordeeld.

- 4.12. De Inspecteur heeft de bewijslast ten aanzien van de waarde van de gronden. Hij heeft zich daartoe beroepen op een taxatierapport van 8 mei 2015, opgemaakt door [C] , waarin aan de onroerende zaak een waarde ten tijde van de verkrijging wordt toegekend van 210.000, waarvan 130.000 is toegerekend aan de woning met schuur, erf en tuin, 30.000 aan vrijstaande schuren, erf en grond, en 50.000 aan de onderhavige gronden. In het rapport wordt geen enkele onderbouwing gegeven van deze waarden. Belanghebbenden hebben in hun pleitnota een tweetal berekeningen gemaakt, die uitmonden in de conclusie dat aan de gronden een waarde van 20.000 zou moeten worden toegekend. Daarmee hebben belanghebbenden twijfel gezaaid over de juistheid van de in voormeld rapport opgenomen waarde. De Inspecteur heeft ter zitting geen nadere toelichting gegeven op het rapport en niets aangevoerd waarmee die twijfel zou kunnen worden weggenomen. Dit brengt mee dat de Inspecteur niet aan zijn bewijslast heeft voldaan.
- 4.13. Belanghebbenden hebben de door hen voorgestane waarde van de gronden evenmin aannemelijk gemaakt. Daartoe zijn de berekeningen, waarvan de ene uitgaat van een ongefundeerde waarde van restgrond van 1 per m², en de andere van een niet controleerbare woningwaardemeter" op internet, die tot een waarde van de onroerende zaak zonder de gronden van 302.761 en tot een waarde inclusief de gronden van 323.150 komt, niet toereikend.
- 4.14. Nu geen van partijen de waarde van de gronden aannemelijk heeft gemaakt, zal het Hof deze in goede justitie bepalen, en wel op 40.000.
- 4.15. Het vorenoverwogene brengt mee dat beide naheffingsaanslagen samen ten opzichte van de door de Rechtbank vastgestelde hoogte dienen te worden verminderd met 4 percent van 10.000, ofwel 400. Elk van beide naheffingsaanslagen zal derhalve met 200 worden verminderd tot 800.
- 4.16. Het hoger beroep wordt geacht mede betrekking te hebben op de belastingrente. Belanghebbenden hebben hiertegen geen zelfstandige grieven aangevoerd. Het hoger beroep is in zoverre slechts gegrond voor zover het de vorenbedoelde vermindering van de naheffingsaanslag betreft.

Slotsom

Op grond van het vorenstaande is het hoger beroep gegrond.

5 Griffierecht en proceskosten

- 5.1. Nu het Hof het hoger beroep gegrond acht, bepaalt het Hof dat de Inspecteur aan belanghebbenden het betaalde griffierecht vergoedt.
- 5.2. Niet gesteld of gebleken is dat belanghebbenden voor vergoeding in aanmerking komende proceskosten hebben gemaakt.

6 Beslissing

Het Hof:

vernietigt de uitspraak van de Rechtbank,

vernietigt de uitspraken van de Inspecteur,
vermindert elk van beide naheffingsaanslagen tot op een bedrag van 800,
vermindert de belastingrente dienovereenkomstig,
gelast dat de Inspecteur aan belanghebbenden het betaalde griffierecht vergoedt, te weten 46 in verband met het beroep bij de Rechtbank en 124 in verband met het hoger beroep bij het Hof.

Deze uitspraak is gedaan door mr. J.W. baron van Knobelsdorff, voorzitter, mr. P. van der Wal

en mr. G.B.A. Brummer, in tegenwoordigheid van mr. H. de Jong als griffier.

De beslissing is op **23 januari 2018** in het openbaar uitgesproken.

De griffier, De voorzitter,

(H. de Jong) (J.W. van Knobelsdorff)

Afschriften zijn aangetekend per post verzonden op 24 januari 2018

Tegen deze uitspraak kunnen beide partijen binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie instellen bij

de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer),

Postbus 20303,

2500 EH DEN HAAG.

Daarbij moet het volgende in acht worden genomen:

1. bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak overgelegd;
- 2 - het beroepschrift moet ondertekend zijn en ten minste het volgende vermelden:
 - a. de naam en het adres van de indiener;
 - b. de dagtekening;
 - c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;

d. de gronden van het beroep in cassatie.

Voor het instellen van beroep in cassatie is griffierecht verschuldigd. Na het instellen van beroep in cassatie ontvangt de indiener een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad. In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad verzocht worden om de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.