ECLI:NL:GHDHA:2016:2865

Instantie	Gerechtshof Den Haag
Datum uitspraak	27-09-2016
Datum publicatie	07-10-2016
Zaaknummer	BK 16/00231
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	In hoger beroep is in geschil of de onroerende zaak op het verkrijgingsmoment kan worden aangemerkt als een woning als bedoeld in artikel 14, tweede lid, van de Wet op de belastingen van rechtsverkeer 1970 (hierna: Wet BRV), zodat de verkrijging belast is naar het tarief van twee percent.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2016/2136 V-N 2017/4.22 met annotatie van Redactie NLF 2016/0238 met annotatie van NTFR 2017/405 met annotatie van Mr. D.C. Simonis

Uitspraak

GERECHTSHOF DEN HAAG

Team Belastingrecht

meervoudige kamer

nummer BK-16/00231

uitspraak van 27 september 2016

in het geding tussen:

[X] B.V. gevestigd te [Z] , belanghebbende,

en

de inspecteur van de Belastingdienst, kantoor Den Haag, de Inspecteur,

inzake het hoger beroep van belanghebbende tegen de uitspraak van de rechtbank Den Haag van 30 maart 2016, nummer SGR 15/9229 betreffende de hierna te melden aanslag en beschikking.

Naheffingsaanslag, beschikking, bezwaar en beroep

1.1.

Aan belanghebbende is een naheffingsaanslag in de overdrachtsbelasting van 111.000 en een beschikking belastingrente van 1.516 opgelegd.

1.2. Bij uitspraak op bezwaar heeft de Inspecteur de naheffingsaanslag gehandhaafd.

1.3. Tegen de uitspraak van de Inspecteur heeft belanghebbende beroep bij de rechtbank ingesteld. Een griffierecht van 331 is geheven.

1.4. De rechtbank heeft het beroep ongegrond verklaard.

Loop van het geding in hoger beroep

2.1. Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de rechtbank hoger beroep ingesteld. Een griffierecht van 503 is geheven. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

2.2. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 19 juli 2016 te Den Haag. Partijen zijn verschenen. Van het ter zitting verhandelde is een proces-verbaal opgemaakt. Naar aanleiding van het verhandelde ter zitting heeft het Hof het onderzoek ter zitting geschorst en heeft dezelfde dag een onderzoek ter plaatse plaats gevonden op het adres het [A] en [B] te [Y] ten overstaan van een daartoe door de meervoudige kamer aangewezen raadsheer-commissaris. Van het onderzoek ter plaatse is een proces-verbaal opgemaakt.

2.3. Vervolgens heeft tussen het Hof en partijen een briefwisseling plaatsgevonden teneinde partijen in de gelegenheid te stellen om te reageren op een door de Inspecteur ten tijde van het onderzoek ter plaatse overhandigd stuk. Met toestemming van partijen is een nadere mondelinge behandeling achterwege gebleven.

Vaststaande feiten

In hoger beroep is op grond van de stukken van het geding en het verhandelde ter zitting, als tussen partijen niet in geschil dan wel door een van hen gesteld en door de wederpartij niet of onvoldoende weersproken, het volgende komen vast te staan:

3.1. Belanghebbende heeft op 31 december 2014 (hierna: het verkrijgingsmoment) de eigendom verworven van de onroerende zaak gelegen aan het [A] en [B] te [Y] (hierna: de onroerende zaak). Op het verkrijgingsmoment is de onroerende zaak ook geleverd.

3.2. De onroerende zaak is als woonhuis gebouwd in de 19e eeuw en gelegen in een rij panden eveneens gebouwd in die periode. De onroerende zaak, een rijksmonument, heeft een vroeg 19e-eeuwse gevel, beslaat drie verdiepingen en heeft een aangrenzende achtertuin. Op het verkrijgingsmoment zijn in de onroerende zaak onder meer aanwezig en in werking vier toiletten, douche met wastafel en keuken. De onroerende zaak had op dat tijdstip één voordeur. In de periode daarvoor had de onroerende zaak twee voordeuren met de afzonderlijke huisnummers [A] en [B] . De onroerende zaak betreft één kadastraal perceel.

3.3. In de akte van levering van 31 december 2014 is onder meer opgenomen:

Omschrijving registergoed

het woonhuis met ondergrond, erf en verder toebehoren ()

()

Bestemming van het verkochte

De bestemming van het verkochte is Gemengde Doeleinden (waaronder worden verstaan woning, kantoor, maatschappelijke doeleinden en dienstverlening).

Koper heeft het oogmerk van bewoning.

3.4. De onroerende zaak is als volgt in de navolgende (gemeentelijke) registers geregistreerd. In de Basisregistratie Adressen en Gebouwen (BAG) is opgenomen na gebruiksdoel: *winkelfunctie*. In de Basisregistratie Kadaster (BRK) is opgenomen na omschrijving kadastraal object: *WONEN*. Blijkens het Bestemmingsplan [C] van de gemeente [Y] heeft de onroerende zaak als bestemming: Gemengd-5. Hieronder wordt verstaan dat de aangewezen gronden bestemd zijn voor onder meer wonen, kantoor, dienstverlening en detailhandel.

3.5. Uit het bouwdossier, dat de gemeente [Y] per adres bijhoudt, is over de onroerende zaak het volgende opgetekend:

1916: In 1916 wordt in het benedenhuis een dameshoedenzaak gevestigd met een bovenwoning.

Er is sprake van een atelier en gelegenheid tot het bekomen van zuiver drinkwater wordt aangelegd op de eerste etage. Het dossier vermeldt een NB:

De aandacht zij erop gevestigd dat het perceel binnenhuis verbinding behoudt met beneden- en bovenhuis, doch dat alleen het bovenhuis tot woning wordt ingericht, terwijl het benedenhuis een dameshoedenzaak wordt gevestigd welke gedreven wordt door de bewoner van het bovenhuis

B&W 18 juli 1916

1955: 17 maart 1955 nieuw metselwerk aan de buiten- en binnen muren, en vervanging van de balkenlaag op de 2e verdieping.

1959: In augustus 1959 is de bestaande toestand van de 2 verdieping kantoor. De nieuwe toestand van de 2 verdieping is eveneens kantoor. Op het [B] is vanaf 1959 het [D] gevestigd. Het archief vermeldt Rijksgebouwendienst.

1991: Op 10 juni 1991 vindt de renovatie van de winkel [A] te [Y] plaats.

De opdrachtgever is [E] BV uit [F] . Vanaf dat moment is er een antiekzaak gevestigd.

3.6. Tot 1916 is de onroerende zaak bewoond geweest. De vorige eigenaren hebben de onroerende zaak aangekocht in 1998. Zij hebben alle elementen van de antiekwinkel laten verwijderen en een keuken en een badkamer aangebracht. Na 1998 was geen antiekwinkel meer gevestigd in de onroerende zaak.

3.7. Twee medewerkers van de Belastingdienst (hierna: de medewerkers), zijn in de maanden oktober en november 2014 vier maal in de onroerende zaak binnen geweest in het kader van een derdenonderzoek bij een gebruiker van de onroerende zaak. De ambtelijke waarneming, dat de onroerende zaak op dat moment in gebruik was als kantoorpand, hebben de medewerkers opgenomen in het Interne Rapport [A] / [B] te [Y] (hierna: Rapport). Daarnaast is in het Rapport een omschrijving gegeven van de indeling en inrichting van de onroerende zaak. In het Rapport zijn drie fotos opgenomen van de (voor)gevel van de onroerende zaak. Twee fotos dateren van 6 juli 2000 en één foto dateert van 9 september 2010. Na 9 september 2010 tot aan het verkrijgingsmoment heeft de gevel van de onroerende zaak geen wijzigingen ondergaan. Bij het Rapport is een door deze ambtenaren getekende plattegrond (hierna: de Plattegrond) gevoegd, met daarin ook (kantoor)meubelen getekend. Op de plattegrond zijn per verdieping de volgende ruimtes ingetekend:

- op de begane grond: één grote rechthoekige kamer met daarin drie tafels met elk één stoel, één grote rechthoekige kamer met daarin twee tafels met elk één stoel en één grote tafel met zes stoelen, grote hal met daarin twee stoelen, trap, toilet, wastafel, douche en keuken;

- op de eerste verdieping: één grote vierkante kamer met daarin twee tafels met elk één stoel, één grote rechthoekige kamer met daarin twee tafels met elk één stoel en één grote tafel met acht stoelen, één grote rechthoekige kamer met daarin een (kleine) pantry en vier tafels met elk één stoel, één grote rechthoekige kamer met één tafel en één stoelen en één kast, hal, trap en twee

afzonderlijke toiletten;

- op de tweede verdieping: één grote rechthoekige kamer met daarin één tafel en één stoel, één grote rechthoekige kamer met daarin twee tafels met elk één stoel, één grote tafel met vier stoelen en één kast, één grote lagergelegen rechthoekige ruimte met (kleine) pantry, één grote rechthoekige (lege) ruimte, één kleine rechthoekige (lege) ruimte, hal, trap en toilet.

3.8. Door belanghebbende zijn acht fotos overgelegd, gemaakt rond het verkrijgingsmoment, waarop onder meer zichtbaar is:

- een douche met daarnaast een wastafel;

- een volledig ingerichte ruime hoekkeuken met daarin een tafel met drie stoelen;

- een grote ruimte grenzend aan en uitkijkend op de tuin. In deze ruimte hangen gedrapeerde gordijnen voor de ramen. In de ruimte bevindt zich een tafel, met tien stoelen en daarboven een grote hanglamp, alsmede staat in de hoek een kastje met daarop een schemerlamp. Zichtbaar is een doorgang naar andere ruimte, eveneens aangrenzend aan de tuin.

- een tuin met beplanting en tuinmeubilair.

3.9. In de door de Inspecteur in hoger beroep overgelegde e-mail van 4 juli 2014 verzonden door één van de verkopers over de verkoop van de onroerende zaak is - voor zover van belang - opgenomen: - *VRIJ VAN HUUR: we moeten even schriftelijk met elkaar* () *vastleggen dat de huurovereenkomsten per 31/12/2014 zijn beëindigd en er leeg wordt opgeleverd..* In de eveneens in hoger beroep overgelegde reactie op deze e-mail van 5 juli 2014 verzonden door de betrokken Of counsel is - voor zover van belang - opgenomen: *Ik heb gezien dat het pand op dit moment merendeels als kantoor wordt gebruikt.*.

3.10. In het Taxatieverslag van de Gemeente [Y] van de onroerende zaak voor de toepassing van de Wet waardering onroerende zaken, betreffende de waardepeildatum 1 januari 2014 en de ingangsdatum 1 januari 2015 (hierna: het Taxatieverslag) is onder meer opgenomen:

Kenmerken object

Soort Object: Kantoor

Bouwjaar 1810

Nr. Etage Omschrijving V.V.O. /m2 Huurwaarde

1 Parterre KANTOOR 174m2 252 43.848

2 1e etage KANTOOR 157m2 231 36.267

3 2e etage KANTOOR 154m2 210 32.340

3.11. Op het verkrijgingsmoment is de onroerende zaak door belanghebbende verkregen voor de uiteindelijke kopers, de heer [G] en mevrouw [H] te [I] . Belanghebbende is als aankopende partij opgetreden, omdat een van de verkopende partijen niet rechtstreeks wilde leveren aan de uiteindelijke kopers. De onroerende zaak is na de verkrijging door belanghebbende direct doorverkocht aan de heer en mevrouw [H] . De heer en mevrouw [H] hebben de onroerende zaak gekocht met het doel deze na renovatie zelf te gaan bewonen.

3.12. Belanghebbende heeft ter zake van de verkrijging van de onroerende zaak overdrachtsbelasting op aangifte voldaan naar een tarief van twee percent, het tarief voor de verkrijging van een woning.

3.13. De verkopende partijen hebben geen verandering aan de onroerende zaak aangebracht na het tot stand komen van de koopovereenkomst.

3.14. Aan de naheffingsaanslag ligt de opvatting van de Inspecteur ten grondslag dat geen sprake is van de verkrijging van een woning, zodat volgens de Inspecteur het tarief van zes percent van toepassing is.

Omschrijving geschil in hoger beroep en standpunten van partijen

4.1. In hoger beroep is in geschil of de onroerende zaak op het verkrijgingsmoment kan worden aangemerkt als een woning als bedoeld in artikel 14, tweede lid, van de Wet op de belastingen van rechtsverkeer 1970 (hierna: Wet BRV), zodat de verkrijging belast is naar het tarief van twee percent, welke vraag belanghebbende bevestigend en de Inspecteur ontkennend beantwoordt.

4.2. Voor de standpunten van partijen verwijst het Hof naar de gedingstukken.

Conclusies van partijen

5.1. Het hoger beroep van belanghebbende strekt tot vernietiging van de uitspraak van de rechtbank, vernietiging van de uitspraak op bezwaar, vernietiging van de naheffingsaanslag en de beschikking belastingrente.

5.2. De Inspecteur concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de rechtbank.

Oordeel van de rechtbank

6. De rechtbank heeft het volgende overwogen:

5. In het bouwdossier, dat de gemeente [Y] per adres bijhoudt, is onder meer het volgende over de onroerende zaak opgenomen:

1916: In 1916 wordt in op de begane grond een dameshoedenzaak gevestigd met een bovenwoning.

Er is sprake van een atelier en gelegenheid tot het bekomen van zuiver drinkwater wordt aangelegd op de eerste etage. Het dossier vermeldt een NB:

De aandacht zij erop gevestigd dat het perceel binnenhuis verbinding behoudt met beneden- en bovenhuis, doch dat alleen het bovenhuis tot woning wordt ingericht, terwijl het benedenhuis een dameshoedenzaak wordt gevestigd welke gedreven wordt door de bewoner van het bovenhuis

B&W 18 juli 1916

1955: 17 maart 1955 nieuw metselwerk aan de buiten- en binnen muren, en vervanging van de balkenlaag op de 2e verdieping.

1959: In augustus 1959 is de bestaande toestand van de 2 verdieping kantoor. De nieuwe toestand van de 2 verdieping is eveneens kantoor. Op het [B] is vanaf 1959 het [D] gevestigd. Het archief vermeldt Rijksgebouwendienst.

1991: Op 10 juni 1991 vindt de renovatie van de winkel [A] te [Y] plaats.

De opdrachtgever is [E] BV uit [F] . Vanaf dat moment is er een antiekzaak gevestigd.

6. Volgens de Basisregistraties Adressen en Gebouwen van de gemeente Den Haag is het actuele gebruikersdoel van [A] en [B] winkelfunctie.

7. Artikel 14 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer luidde ten tijde van de verkrijging als volgt:

1. De belasting bedraagt 6 percent.

2. In afwijking van het eerste lid bedraagt de belasting 2 percent voor de verkrijging van woningen en van rechten waaraan deze zijn onderworpen, alsmede voor de verkrijging van aandelen en rechten als bedoeld in artikel 4, eerste lid, voor zover deze aandelen en rechten middellijk of onmiddellijk woningen vertegenwoordigen. Onder woningen worden mede begrepen aanhorigheden die tot woningen behoren of gaan behoren.

8. De rechtbank overweegt dat in de Wet geen definitie is opgenomen voor het begrip woningen. In de Memorie van Toelichting, TK 2011/12, 33003, nr. 3, blz 115/116 is onder meer het volgende, voor zover van belang, vermeld:

Artikel XVI, onderdeel C (artikelen 14 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer)

Dit onderdeel regelt de verlaging van het tarief overdrachtsbelasting naar 2 procent voor de verkrijging van woningen of van rechten waaraan deze zijn onderworpen. Onder woningen wordt in dit kader verstaan onroerende zaken die op het moment van de juridische overdracht naar hun aard zijn bestemd voor bewoning. Als een onroerende zaak feitelijk wordt bewoond, maar naar zijn aard niet bestemd is voor bewoning, dan wordt deze onroerende zaak niet aangemerkt als woning. Bij twijfel of een onroerende zaak naar zijn aard bestemd is voor bewoning is mede van belang of de gemeente aan de onroerende zaak een woonbestemming heeft gegeven. Het gedogen door de gemeente van bewoning is niet voldoende om een onroerende zaak als woning aan te merken. Voor toepassing van het verlaagde tarief maakt het geen verschil of de verkrijger de woning zelf gaat bewonen of dat de verkrijger de woning verhuurt aan een particulier. Ook ontneemt tijdelijke leegstand aan de onroerende zaak niet het karakter van woning. De maatregel geldt ook voor de tweede woning en de recreatiewoning, indien deze naar hun aard bestemd zijn voor bewoning.

(...) Een onroerende zaak die geen woning is, maar wordt verbouwd tot woning valt niet onder de maatregel. Als woning zijn in ieder geval niet aan te merken:

bedrijfsgebouwen en -ruimtes;

afzonderlijke garageboxen;

hotels/pensions;

asielzoekerscentra;

een onroerende zaak die bestemd is voor gebruik als een verpleeg- of verzorgingsinstelling of ziekenhuis;

9. De rechtbank stelt voorop dat uit de parlementaire geschiedenis volgt dat voor de beoordeling van het geschil doorslaggevend is of de onroerende zaak op de datum van de verkrijging naar zijn aard bestemd was voor bewoning. Feiten en omstandigheden die zich na 31 december 2014 hebben voorgedaan laat de rechtbank daarom buiten beschouwing.

10. Gelet op hetgeen partijen over en weer hebben aangevoerd is de rechtbank van oordeel dat [de Inspecteur] aannemelijk heeft gemaakt dat de onroerende zaak op de datum van verkrijging naar zijn aard niet voor bewoning was bestemd. Bij zijn oordeelsvorming heeft de rechtbank met name betekenis toegekend aan de volgende omstandigheden:

- sinds 1991 was in de onroerende zaak een antiekzaak gevestigd;

- sinds 1991 heeft er geen verbouwing meer plaatsevonden in de onroerende zaak;

- [de Inspecteur] heeft onweersproken gesteld dat er in de onroerende zaak (restanten van) een gescheiden dames- en herentoilet aanwezig waren;

- [de Inspecteur] heeft onweersproken gesteld dat uit de inschrijvingen in de gemeentelijke basisadministratie GBA/BVR bleek dat van de 138 inschrijvingen er slechts 10 op natuurlijke personen betrekking hadden, en deze natuurlijke personen allen elders woonden.

11. Met hetgeen [belanghebbende] hiertegen heeft aangevoerd, zoals de omstandigheid dat de onroerende zaak door één of twee van de vorige eigenaren is gebruikt als pied-à-terre, acht de rechtbank het tegendeel niet aannemelijk gemaakt. Een dergelijk gebruik acht de rechtbank als zodanig onvoldoende om aan te nemen dat de onroerende zaak bestemd was voor bewoning. Daarnaast is de rechtbank van oordeel dat van de door [belanghebbende] overgelegde fotos in dit verband onvoldoende bewijskracht uitgaat. Een keuken en badkamer kunnen, naar algemeen bekend is, ook deel uitmaken van een kantoor.

12. Gelet op wat hiervoor is overwogen wordt het beroep ongegrond verklaard.

Beoordeling van het hoger beroep

7.1. Op grond van artikel 14, eerste lid, van de Wet BRV bedraagt het tarief van de overdrachtsbelasting 6 percent. Op grond van het tweede lid bedraagt - voor zover hier van belang - het tarief van de overdrachtsbelasting 2 percent voor de verkrijging van een woning.

7.2. In de memorie van toelichting (MvT) bij het wetsvoorstel dat heeft geleid tot de onder 7.1 vermelde regeling is - voor zover hier van belang - het volgende vermeld:

() *maatregel* (): *de tijdelijke verlaging van de overdrachtsbelasting van 6% naar 2%. Deze maatregel is erop gericht de woningmarkt een krachtige impuls te geven.*

(MvT, Kamerstukken II 2011/12, 33 003, nr. 3, p. 7).

Artikel XVI, onderdeel C (artikelen 14 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer)

Dit onderdeel regelt de verlaging van het tarief overdrachtsbelasting naar 2 procent voor de verkrijging van woningen of van rechten waaraan deze zijn onderworpen. Onder woningen wordt in dit kader verstaan onroerende zaken die op het moment van de juridische overdracht naar hun aard zijn bestemd voor bewoning. Als een onroerende zaak feitelijk wordt bewoond, maar naar zijn aard niet bestemd is voor bewoning, dan wordt deze onroerende zaak niet aangemerkt als woning. Bij twijfel of een onroerende zaak naar zijn aard bestemd is voor bewoning is mede van belang of de gemeente aan de onroerende zaak een woonbestemming heeft gegeven. () *Een onroerende zaak die geen woning is, maar wordt verbouwd tot woning valt niet onder de maatregel.*

Als woning zijn in ieder geval niet aan te merken: - bedrijfsgebouwen en -ruimtes ()

(MvT, Kamerstukken II, 2011/12, 33 003, nr. 3, p. 115).

7.3. In het Besluit van de staatssecretaris van Financiën van 1 juli 2011, nr. BLKB 2011/1290M, Stcrt. 2011, 12301 (hierna: Besluit), dat vooruitlopend op de hiervoor vermelde wetswijziging is genomen, is hieromtrent het volgende bepaald:

Hieronder wordt het begrip woning nader toegelicht. 3. Woning. De maatregel ziet uitsluitend op de verkrijging van woningen of van rechten waaraan deze zijn onderworpen. Onder woningen wordt in dit kader verstaan onroerende zaken die naar hun aard zijn bestemd voor bewoning door particulieren. Het maakt geen verschil of de verkrijger de woning zelf gaat bewonen of dat de verkrijger de woning verhuurt aan een particulier. () *3.4. Voorbeelden van onroerende zaken waarvoor de regeling niet geldt. Niet als woning aan te merken zijn in ieder geval: - bedrijfsgebouwen en -ruimtes* ()

7.4.1. Het Hof ziet zich voor de vraag geplaatst of de onroerende zaak op het verkrijgingsmoment kan worden gekwalificeerd als een onroerende zaak die naar haar aard is bestemd voor bewoning door particulieren.

7.4.2. Het Hof stelt voorop dat de onroerende zaak in het jaar 1800 als woning is gebouwd en als zodanig in gebruik is genomen en vervolgens decennialang als woning in gebruik is geweest en het derhalve de vraag is of de hiervoor genoemde aanpassingen ertoe hebben geleid dat de onroerende zaak haar aard als woning heeft verloren. Naar het oordeel van het Hof moet die vraag ontkennend worden beantwoord.

7.5. De Inspecteur heeft gesteld dat bij een verbouwing in 1959 de onroerende zaak is verbouwd tot kantoorpand en derhalve vanaf (in ieder geval) dat moment de aard van de onroerende zaak kantoor is. Op het verkrijgingsmoment was de onroerende zaak ook nog als zodanig in gebruik. De Inspecteur heeft daartoe verwezen naar het Rapport.

7.6. Belanghebbende heeft daartegenover gesteld dat, nadat de vorige eigenaren de onroerende zaak aankochten in 1998, zij alle elementen van de antiekwinkel hebben laten verwijderen en de keuken en de badkamer hebben hersteld. De onroerende zaak is toen verbouwd om (mede) als pied-à-terre te kunnen gebruiken. De onroerende zaak was tot aan het verkrijgingsmoment ook als zodanig in gebruik.

7.7.1. Het Hof stelt aan de hand van de fotos van de gevel vast, dat in de periode gelegen tussen 2000 en 2010 één van de twee oorspronkelijk aanwezige voordeuren is vervangen door een raam. Daarna heeft de gevel van de onroerende zaak geen wijzigingen ondergaan. De onroerende zaak is naar haar uiterlijke verschijningsvorm een ongedeelde tussenwoning.

7.7.2. Met betrekking tot de aanwezigheid van voorzieningen en indeling van de onroerende zaak oordeelt het Hof als volgt. Tot 1916 was de onroerende zaak in gebruik als woning. Daarna is de onroerende zaak een aantal maal verbouwd, waarvan de laatste verbouwing (tot aan het verkrijgingsmoment) heeft plaats gevonden nadat de vorige bewoners de woning hebben verkregen in 1998. Voor zover de eerdere verbouwingen in 1959 of 1991 al ervoor zouden hebben gezorgd dat - het Hof laat dit in het midden - de aard van de onroerende zaak is veranderd in een kantoorpand, heeft de verbouwing in 1998 dit (weer) ongedaan gemaakt. Bij de laatste verbouwing zijn immers - zoals door belanghebbende gesteld en door de Inspecteur niet weersproken - alle elementen van de antiekwinkel verwijderd en opnieuw een keuken en badkamer geplaatst. De aanwezigheid van de keuken en badkamer is ook zichtbaar op de overgelegde fotos uit 2014. Daarnaast waren er op het verkrijgingsmoment vier werkende toiletten in de onroerende zaak aanwezig. Op het verkrijgingsmoment waren dan ook alle voorzieningen die nodig zijn om een onroerende zaak te kunnen bewonen, aanwezig en naar niet in geschil is - in werking, zodat de onroerende zaak in de periode voorafgaand aan het verkrijgingsmoment daadwerkelijk als woning kon worden gebruikt.

7.7.3. Volgens het Rapport en de Plattegrond bevinden zich op de verschillende verdiepingen grote kamers/ruimtes, welke vanwege de omvang, inrichting en vorm geschikt zijn als woon- en slaapkamers en waarvan niet is komen vast te staan dat deze niet geschikt zouden zijn voor bewoning. Deze ruimten zijn op het verkrijgingsmoment niet opgedeeld in (kleinere) kantooreenheden. De onroerende zaak is op het verkrijgingsmoment eenvoudig te ontdoen van kantoorachtige toevoegingen. De gemeente [Y] keurt blijkens het bestemmingsplan het gebruik van de onroerende zaak als woning goed. De gedurende 2015 in gang gezette bouwkundige werkzaamheden vormen in wezen een renovatie van de onroerende zaak als woning en geenszins een verbouwing van kantoor tot woning.

De door de Inspecteur benadrukte omstandigheid dat het pand vanaf 1959 tot het verkrijgingsmoment (nagenoeg) geheel als kantoor in gebruik is geweest, neemt evenmin weg dat het pand naar zijn aard bestemd was voor bewoning door particulieren.

7.8. Het vorenstaande leidt het Hof tot de conclusie dat het hoger beroep gegrond is en dat dient te worden beslist zoals hierna is vermeld.

Proceskosten en griffierecht

8.1. Het Hof ziet reden de Inspecteur te veroordelen in de door belanghebbende gemaakte proceskosten. Deze worden, op de voet van artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht in verbinding met het Besluit proceskosten bestuursrecht en de daarbij behorende bijlage, vastgesteld op 3.720 wegens beroepsmatig verleende rechtsbijstand voor de Rechtbank (2 punten à 496 x 1,5 (gewicht van de zaak)) en voor het Hof (hoger beroepschrift (1), verschijnen ter zitting (1), bijwonen onderzoek ter plaatse (0,5), schriftelijke uiteenzetting (0,5); 3 punten à 496 x 1,5 (gewicht van de zaak)). Voor een hogere vergoeding van proceskosten acht het Hof geen termen aanwezig.

8.2. De voor de behandeling van de zaak in beroep en in hoger beroep betaalde griffierechten van 331 en 503, in totaal 834, dienen aan belanghebbende te worden vergoed.

Beslissing

Het Gerechtshof:

- vernietigt de uitspraak van de rechtbank;
- vernietigt de uitspraak op bezwaar;
- vernietigt de naheffingsaanslag en de beschikking belastingrente;
- veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten aan de zijde van belanghebbende, vastgesteld op 3.348, en
- gelast de Inspecteur aan belanghebbende een bedrag van 834 aan griffierecht te vergoeden.

Deze uitspraak is vastgesteld door mr. D.M. Drok, voorzitter, mr. J.J.J. Engel en mr. W.M.G. Visser, in tegenwoordigheid van de griffier mr. J.W.P. van Oosten. De beslissing is op 27 september 2016 in het openbaar uitgesproken.

aangetekend aan
partijen verzonden:

*Zowel de belanghebbende als het daartoe bevoegde bestuursorgaan kan **binnen zes weken** na de verzenddatum van deze uitspraak beroep in cassatie instellen bij de Hoge Raad der Nederlanden. Daarbij moet het volgende in acht worden genomen:*

1. *Bij het beroepschrift wordt een kopie van deze uitspraak gevoegd.*
2. *Het beroepschrift wordt ondertekend en bevat ten minste:*

- de naam en het adres van de indiener;

- de dagtekening;

- de gronden van het beroep in cassatie.

Het beroepschrift moet worden gezonden aan de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer), Postbus 20.303, 2500 EH Den Haag.

De partij die beroep in cassatie instelt is griffierecht verschuldigd en zal daarover bericht ontvangen van de griffier van de Hoge Raad. In het cassatieberoepschrift kan worden verzocht de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.