

ECLI:NL:HR:2024:1424

Instantie	Hoge Raad
Datum uitspraak	11-10-2024
Datum publicatie	11-10-2024
Zaaknummer	23/02311
Formele relaties	In cassatie op : ECLI:NL:GHARL:2023:3931 Conclusie: ECLI:NL:PHR:2023:1225
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Cassatie
Inhoudsindicatie	Art. 15, lid 1, letter I, Wet op belastingen van rechtsverkeer i.v.m. art. 85, lid 1, Wet inrichting landelijk gebied (thans art. 12.44 Omgevingswet). Inschrijving overeenkomst van kavelruil in openbare registers voorwaarde voor vrijstelling overdrachtsbelasting?
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl NDFR Nieuws 2024/1659 V-N Vandaag 2024/2034 Notamail 2024/237 Sdu Nieuws Belastingzaken 2024/1163 NTFR 2024/1648 met annotatie van mr. S. El Oiskhiri V-N 2024/45.16 met annotatie van Redactie NLF 2024/2345 met annotatie van Remco van der Zwan NJB 2024/2164 Viditax (FutD) 2024101110 FutD 2024-2126 RN 2024/78 FED 2025/3 met annotatie van M.D.C. Gomes Vale Viga BNB 2025/7 met annotatie van A.O. LUBBERS TvAR 2025/8204 met annotatie van S.E. Bartels en J.W.A. Rheinfeld

Uitspraak

HOGE RAAD DER NEDERLANDEN

BELASTINGKAMER

Nummer 23/02311

Datum 11 oktober 2024

ARREST

in de zaak van

[X] (hierna: belanghebbende)

tegen

de STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN

op het beroep in cassatie tegen de uitspraak van het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden van 2 mei 2023, nr. BK-ARN 22/004751, op het hoger beroep van de Inspecteur tegen een uitspraak van de Rechtbank Gelderland (nr. AWB 20/1585) betreffende een aan belanghebbende opgelegde naheffingsaanslag in de overdrachtsbelasting en de daarbij gegeven beschikking inzake belastingrente.

1 Geding in cassatie

Belanghebbende, vertegenwoordigd door R.T. Wiegerink, heeft tegen de uitspraak van het Hof beroep in cassatie ingesteld. Het beroepschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

De Staatssecretaris, vertegenwoordigd door [P], heeft een verweerschrift ingediend.

Belanghebbende heeft een conclusie van repliek ingediend.

De Advocaat-Generaal P.J. Wattel heeft op 29 december 2023 geconcludeerd tot ongegrondverklaring van het beroep in cassatie.²

Belanghebbende heeft schriftelijk op de conclusie gereageerd.

2 Uitgangspunten in cassatie

- 2.1 Belanghebbende heeft op 9 september 2016 een koopovereenkomst gesloten ter zake van een agrarisch bedrijf dat onroerende zaken omvat. Verkopers zijn drie natuurlijke personen die handelden namens hun maatschap. De koopovereenkomst houdt met betrekking tot de levering van de onroerende zaken in dat koper voornemens is de levering eventueel in te voegen in een vrijwillige kavelruil en dat de (andere) partijen daaraan zullen meewerken.
- 2.2 Op 28 februari 2017 hebben verkopers en belanghebbende met diens ouders een overeenkomst kavelruil [a-straat] ondertekend (hierna: de kavelruilovereenkomst). Bij die kavelruil zijn ingebracht de onroerende zaken waarop de hiervoor in 2.1 genoemde koopovereenkomst betrekking heeft, een perceel van belanghebbende, alsmede onder voorbehoud van vruchtgebruik een perceel van diens ouders. De overeenkomst is niet in de openbare registers ingeschreven.
- 2.3 Bij notariële akte van eveneens 28 februari 2017 is een aantal van de hiervoor bedoelde onroerende zaken toegedeeld aan belanghebbende. In deze akte is een beroep gedaan op de vrijstelling van de heffing van overdrachtsbelasting als bedoeld in artikel 15, lid 1, letter l, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer 1970 (hierna: Wet BRV). Belanghebbende heeft ter zake van de overdracht een nihilaangifte voor de overdrachtsbelasting ingediend.
- 2.4 Met dagtekening 26 april 2019 heeft de Inspecteur een naheffingsaanslag in de overdrachtsbelasting aan belanghebbende opgelegd ter zake van de verkrijging van onroerende zaken ten gevolge van de kavelruil. Volgens de Inspecteur is de hiervoor in 2.3 genoemde vrijstelling (hierna: de kavelruilvrijstelling) niet van toepassing omdat niet is voldaan aan het in artikel 85, lid 1, van de Wet inrichting landelijk gebied (hierna: Wilg) opgenomen vereiste van inschrijving van de kavelruilovereenkomst in de openbare registers.

3 Procedure voor het Hof

3.1

In hoger beroep was in geschil of sprake is van een verkrijging waarop de kavelruilvrijstelling van toepassing is. In het bijzonder was in geschil, voor zover in cassatie van belang, of de inschrijving van de kavelruilovereenkomst in de openbare registers een vereiste is voor toepassing van de kavelruilvrijstelling.

- 3.2 Het Hof heeft als volgt geoordeeld. Artikel 15, lid 1, aanhef en letter I, Wet BRV verwijst naar een verkrijging krachtens de Wet inrichting landelijk gebied. Artikel 85, lid 1, van de Wilg stelt aan een overeenkomst tot ruilverkaveling de eis dat zij in de openbare registers wordt ingeschreven. In de wet noch in de wetsgeschiedenis zijn aanknopingspunten te vinden voor het standpunt van belanghebbende dat, om in aanmerking te komen voor de kavelruilvrijstelling, niet behoeft te worden voldaan aan alle in of krachtens de Wet inrichting landelijk gebied gestelde voorwaarden. In dit verband is niet van belang dat, zoals belanghebbende betoogt, naar privaatrechtelijke maatstaven inschrijving van de kavelruilovereenkomst in de openbare registers achterwege kan blijven zonder gevolgen voor de geldigheid van die overeenkomst, aldus het Hof.

4 Beoordeling van het middel

- 4.1 Het middel bestrijdt het hiervoor in 3.2 weergegeven oordeel met enkele klachten, die zich als volgt laten samenvatten. Met betrekking tot artikel 85 van de Wilg komt in de wetsgeschiedenis naar voren dat met de inschrijving van een kavelruilovereenkomst in de openbare registers is beoogd de kavelruil als titel van overdracht zeker te stellen doordat na die inschrijving ook rechtsopvolgers onder bijzondere titel en degenen die achteraf eigenaar blijken te zijn aan de overeenkomst gebonden zijn; dit is ook vastgelegd in artikel 86 van de Wilg. Afgezien daarvan, is de inschrijving van geen belang voor de goederenrechtelijke bescherming van de kavelruilovereenkomst. Daaraan heeft het Hof ten onrechte geen betekenis toegekend. Dat klemt temeer indien, zoals in dit geval, de kavelruilovereenkomst terstond is gevolgd door de notariële akte ter zake van de overdracht van de desbetreffende kavels. Het Hof heeft zijn beslissing om die reden ook onvoldoende gemotiveerd, aldus het middel.

- 4.2.1 Op grond van artikel 15, lid 1, aanhef en letter I, van de Wet BRV, is van overdrachtsbelasting vrijgesteld de verkrijging krachtens de Wet inrichting landelijk gebied. Zoals volgt uit onderdeel 7.1 van de conclusie van de Advocaat-Generaal, moet deze bepaling aldus worden uitgelegd dat bij vrijwillige kavelruil de kavelruilvrijstelling alleen beschikbaar is voor kavelruilovereenkomsten die aan de in artikel 85 van de Wilg gegeven omschrijving voldoen, waaronder inschrijving in de openbare registers.

- 4.2.2 Omstandigheden als in het middel genoemd, die kunnen meebrengen dat deze inschrijving in het concrete geval geen zelfstandig belang heeft voor de goederenrechtelijke bescherming van de kavelruil als titel van overdracht, doen niet af aan de in artikel 15, lid 1, letter I, van de Wet BRV neergelegde keuze van de wetgever om aan te sluiten bij artikel 85 van de Wilg en de daarin opgenomen voorwaarde dat de ruilverkavelingsovereenkomst wordt ingeschreven in de openbare registers. Daarbij neemt de Hoge Raad in aanmerking dat, zoals de Advocaat-Generaal heeft uiteengezet in de onderdelen 6.2 en 6.3 van zijn conclusie, de Wet inrichting landelijk gebied op dit punt niet afwijkt van de daaraan voorafgaande Landinrichtingswet, en dat met de inmiddels in werking getreden Omgevingswet op dit punt geen wijziging is beoogd ten opzichte van de Wet inrichting landelijk gebied. Aan de omstandigheid dat het inschrijvingsvereiste in artikel 85 van de Wilg in minder dwingende bewoordingen is weergegeven dan voorheen in artikel 119 van de Landinrichtingswet en thans in artikel 12.44 van de Omgevingswet, komt daarom geen betekenis toe.

- 4.2.3 Uit hetgeen hiervoor is overwogen, volgt dat de bestreden uitspraak niet blijk geeft van een onjuiste rechtsopvatting, en evenmin onvoldoende is gemotiveerd. Het middel faalt.

5 Proceskosten

De Hoge Raad ziet geen aanleiding voor een veroordeling in de proceskosten.

6 Beslissing

De Hoge Raad verklaart het beroep in cassatie ongegrond.

Dit arrest is gewezen door de vice-president J.A.R. van Eijssden als voorzitter, en de raadsheren J. Wortel en M.T. Boerlage, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier F. Treuren, en in het openbaar uitgesproken op 11 oktober 2024.

¹ ECLI:NL:GHARL:2023:3931.

² ECLI:NL:PHR:2023:1225.
