

ECLI:NL:RBNHO:2017:5723

Instantie	Rechtbank Noord-Holland
Datum uitspraak	26-06-2017
Datum publicatie	10-07-2017
Zaaknummer	AWB - 15 _ 4224
Formele relaties	Hoger beroep: ECLI:NL:GHAMS:2018:1611, Bekrachtiging/bevestiging
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	Eiseres heeft alle aandelen in de BV van haar vader verkregen. Tot het vermogen van de BV behoorde op het moment van verkrijging een vastgoedportefeuille ter waarde van ongeveer 6 miljoen. De tot deze portefeuille behorende onroerende zaken waren dienstbaar aan en behoorden tot de materiële onderneming van de BV. In geschil is of op de verkrijging van de aandelen de vrijstelling van artikel 15, eerste di, onderdeel b, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer van toepassing is. De rechtbank is van oordeel dat deze verkrijging op grond van de wetsgeschiedenis, de strekking van de doorkijkarresten en de structuur van de Wet op belastingen van rechtsverkeer is vrijgesteld van overdrachtsbelasting.
Wetsverwijzingen	Wet op belastingen van rechtsverkeer 4 Wet op belastingen van rechtsverkeer 15 Wet op de vennootschapsbelasting 1969 14c
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2017/1512 Belastingadvies 2017/18.6 V-N 2017/51.2.4 NLF 2017/2089 met annotatie van NTFR 2017/2186 met annotatie van Mr. P.W. Hofman

Uitspraak

Rechtbank noord-holland

Zittingsplaats Haarlem

zaaknummer: HAA 15/4224

uitspraak van de meervoudige kamer van 26 juni 2017 in de zaak tussen

[X] , eiseres

(gemachtigde: drs. R.A.J. Lemaire),

en

de inspecteur van de Belastingdienst, kantoor Maastricht, verweerder.

Procesverloop

Verweerder heeft aan eiseres een naheffingsaanslag overdrachtsbelasting opgelegd. Tevens is bij beschikking belastingrente in rekening gebracht.

Verweerder heeft bij uitspraak op bezwaar de naheffingsaanslag gehandhaafd en de beschikking belastingrente verminderd.

Eiseres heeft daartegen beroep ingesteld.

Verweerder heeft een verweerschrift ingediend.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 12 juni 2017 te Haarlem.

Eiseres is verschenen, bijgestaan door mr. S.E.H.W. Schrijvers, alsmede door mr. I.F.M. van der Zee, belastingadviseur. Verweerder heeft zich laten vertegenwoordigen door B.J.H. Simmelink, mr. B.C. Steevensz en mr. R.J.M.G. Oostveen.

Overwegingen

Feiten

1. Tot aan zijn terugtreden was [A] , de vader van eiseres, directeur-grootaandeelhouder van [B] B.V. (hierna: de B.V.). Hij hield zich bezig met het aankopen, ontwikkelen, verkopen en verhuren van onroerende zaken. Sinds mei 2010 was eiseres eveneens werkzaam bij de B.V. en ondersteunde zij haar vader bij zijn werkzaamheden.
2. Bij notariële akte van schenking van 25 september 2013 heeft eiseres alle aandelen in de B.V. van haar vader verkregen. Tot het vermogen van de B.V. behoorde op het moment van de verkrijging een vastgoedportefeuille ter waarde van 5.966.000. De tot deze portefeuille behorende onroerende zaken waren dienstbaar aan en behoorden tot de materiële onderneming van de B.V. Tegelijk met de aandelenoverdracht heeft eiseres alle werkzaamheden van haar vader overgenomen.
3. Naar aanleiding van de schenking van de aandelen heeft eiseres op 17 december 2013 een aangifte overdrachtsbelasting ingediend en daarin een beroep gedaan op de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, aanhef en onderdeel b, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer (hierna: Wbr).
4. De naheffingsaanslag overdrachtsbelasting is opgelegd naar een heffingsgrondslag van 5.966.000 tot een bedrag van 328.140. De beschikking belastingrente is opgelegd tot een bedrag van 13.836.

5. Bij beslissing van 25 juni 2015 heeft verweerder eiseres een forfaitaire vergoeding toegekend van 488 voor de kosten die zij in verband met de behandeling van het bezwaarschrift heeft moeten maken. Bij uitspraak op bezwaar van 14 augustus 2015 is de naheffingsaanslag overdrachtsbelasting gehandhaafd en de beschikking belastingrente verminderd tot 2.461.

Geschil

6. In geschil is of op de verkrijging van de aandelen in de B.V. de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, onderdeel b, van de Wbr van toepassing is.

7. Eiseres beantwoordt deze vraag bevestigend en verweerder ontkennend.

Beoordeling van het geschil

8. Overdrachtsbelasting wordt op grond van artikel 2, eerste lid, van de Wbr geheven ter zake van de verkrijging van in Nederland gelegen onroerende zaken of van rechten waaraan deze zijn onderworpen.

Op grond van artikel 4, eerste lid, aanhef en onderdeel a, van de Wbr worden als zaken als bedoeld in artikel 2 mede aangemerkt aandelen in een rechtspersoon, waarvan de bezittingen op het tijdstip van de verkrijging of op enig tijdstip in het daaraan voorafgaande jaar grotendeels bestaan of hebben bestaan uit onroerende zaken en tegelijkertijd ten minste 30 % van de bezittingen bestaat of heeft bestaan uit in Nederland gelegen onroerende zaken, mits de onroerende zaken, als geheel genomen, op dat tijdstip geheel of hoofdzakelijk dienstbaar zijn of waren aan het verkrijgen, vervreemden of exploiteren van die onroerende zaken (hierna ook: fictieve onroerende zaken).

Op grond van artikel 10 van de Wbr is, voor zover van belang, de maatstaf van heffing bij de verkrijging van fictieve onroerende zaken niet de waarde van de aandelen, maar de waarde van de onroerende zaak of onroerende zaken die door die aandelen wordt vertegenwoordigd.

Op grond van artikel 15, eerste lid, aanhef en onderdeel b, van de Wbr is van overdrachtsbelasting vrijgesteld de verkrijging door - voor zover hier van belang - een kind van een ondernemer van goederen die behoren tot en dienstbaar zijn aan diens onderneming die wat de bedrijfsvoering betreft, in haar geheel door de verkrijger wordt voortgezet.

9. De achtergrond van artikel 4, eerste lid, aanhef en onderdeel a, van de Wbr is te voorkomen dat een heffing van het recht van overdracht werd ontgaan door de feitelijke beschikkingsmacht over een onroerende zaak over te dragen door middel van een verkoop van aandelen in een rechtspersoon waarin die onroerende zaak was ingebracht:

"De regeling ziet dus door het juridische gordijn van de vennootschappen heen door de machtsoverdracht ten aanzien van het vennootschappelijke onroerend goed voor de heffing van overdrachtsrecht als een eigendomsoverdracht van dat goed te beschouwen."

(Kamerstukken II 1969/70, 10 560, nr. 3, p. 18)

10. De redactie van artikel 4, eerste lid, aanhef en onderdeel a, van de Wbr is met ingang van 28 december 2000 aangepast. Blijkens de Memorie van Toelichting wordt daarmee recht gedaan aan de oorspronkelijke bedoeling van de bepaling (Kamerstukken II 1999/2000, 27 030, nr. 3, p. 2). Voorts wordt over de strekking van de bepaling opgemerkt:

"De strekking van de bepaling is enerzijds te voorkomen dat door middel van het tussenschuiven van rechtspersonen de heffing van overdrachtsbelasting wordt ontgaan en anderzijds om het in wezen gelijke ook fiscaal gelijk te behandelen door een meer economische benadering."

(Kamerstukken II 1999/2000, 27 030, nr. 3, p. 3)

11. De achtergrond van de vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van tot een onderneming behorende onroerende zaken is het wegnemen van een fiscale belemmering voor het geval ouders hun onderneming aan de kinderen willen overdragen op het tijdstip waarop de ouders zich uit de bedrijfsuitoefening terugtrekken (zie Handelingen II 1968/69 (Aanhangsel), p. 651). De achtergrond van deze bedrijfsopvolgingsfaciliteit in relatie tot een indirecte verkrijging van onroerende zaken via aandelen is ook tijdens de parlementaire behandeling van het Belastingplan 2015 aan de orde geweest:

“De leden van de fractie van het CDA vragen naar een maatregel in de overdrachtsbelasting die de bedrijfsopvolging bij leven van een vastgoedonderneming faciliteert. De overdrachtsbelasting kent een vrijstelling voor de verkrijging van onroerende zaken in het kader van bedrijfsopvolging bij leven van een zogenoemde IB-onderneming. Wanneer bij vastgoedexploitatie sprake is van een materiële onderneming, dan is mits voldaan aan bepaalde vereisten de vrijstelling van overdrachtsbelasting van toepassing. De ratio van die vrijstelling is om de overgang van een IB-onderneming van generatie op generatie bij leven mogelijk te maken, en daarmee versnippering van de onderneming bij overlijden te voorkomen. Daarbij is sprake van de directe verkrijging van onroerende zaken, en niet zoals in het geval een onderneming in een bv wordt overgedragen van een indirecte verkrijging van onroerende zaken door middel van aandelen. Beide vormen van verkrijging zijn dan ook niet zonder meer gelijk te stellen nu in het eerste geval daadwerkelijk een materiële onderneming overgaat en in het tweede geval enkel de aandelen in een vennootschap waarbij niet is vereist dat een materiële onderneming wordt gedreven.”

(Kamerstukken II, 2014/2015, 34 002, nr. 10, p. 101).

12. Tussen partijen is niet in geschil dat de aandelen in de B.V. moeten worden aangemerkt als fictieve onroerende zaken. Tussen partijen is evenmin in geschil dat de vastgoedportefeuille van de B.V. dienstbaar is aan en behoort tot de materiële onderneming van de B.V. Tussen partijen is ten slotte niet in geschil dat de verkrijging van de aandelen in de B.V. naar de letter van artikel 15, eerste lid, aanhef en onderdeel b, van de Wbr niet is aan te merken als een vrijgestelde verkrijging. Het geschil van partijen spitst zich toe op de vraag of de verkrijging van de aandelen in de B.V., mede gelet op de arresten van de Hoge Raad van 23 februari 2007, ECLI:NL:HR:2007:AU8559 en van 10 juni 2011, ECLI:NL:HR:2011:BQ7580 (hierna: de doorkijkarresten), niettemin is vrijgesteld van de heffing van overdrachtsbelasting.

13. In het arrest van 23 februari 2007 was sprake van een verkrijging van alle aandelen in een besloten vennootschap die hoofdzakelijk de instandhouding van monumenten in de zin van de Monumentenwet 1988 ten doel had. Tot de bezittingen van die besloten vennootschap behoorde een monumentale onroerende zaak waarvan de verkrijging zelf naar de destijds geldende wetgeving van overdrachtsbelasting was vrijgesteld. De Hoge Raad oordeelt:

“3.5. Indien artikel 15, lid 1, aanhef en letter p, van de Wet [rechtbank: Wbr] (als nader uitgewerkt in artikel 6, lid 1, van het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer) afzonderlijk wordt gelezen, zou de vrijstelling in een geval als het onderhavige niet van toepassing zijn, aangezien het verkregene - de aandelen - niet een monument is dat is ingeschreven in een van de registers van dat uitvoeringsbesluit. Artikel 15, lid 1, aanhef en letter p, van de Wet dient echter mede te worden gelezen in verbinding met artikel 4, lid 1, aanhef en letter a, en artikel 10 van de Wet. Laatstvermelde bepalingen bewerkstelligen dat de verkrijging van aandelen in, kort gezegd, onroerendezaaklichamen wordt belast als werden de betrokken onroerende zaken zelf verkregen.

Deze wetsfictie heeft geen verdere strekking dan te voorkomen dat door middel van het tussenschuiven van rechtspersonen de heffing van overdrachtsbelasting wordt ontgaan (zie het citaat in onderdeel 4.9 van de Conclusie van de Advocaat-Generaal). Met de wetsfictie is niet beoogd een daaraan tegenovergesteld resultaat te bewerkstelligen door in een geval waarin vanwege de onderhavige vrijstellingsbepaling verkrijging van de onroerende zaak zelf buiten de heffing zou blijven, een belastingplicht in het leven te roepen omdat de verkrijging niet de onroerende zaak zelf betreft maar de aandelen die de onroerende zaak vertegenwoordigen. In het licht daarvan moet onder 'verkrijging van monumenten' in artikel 15, lid 1,

letter p, van de Wet mede worden verstaan de verkrijging van aandelen die als gevolg van de hiervoor bedoelde wetsfictie als onroerende zaak worden aangemerkt, voorzover daarbij geheven zou worden over de waarde van een (of meer) monument(en) in de zin van die bepaling.”

14. In het arrest van 10 juni 2011 was sprake van een verkrijging van aandelen in een besloten vennootschap waarvan de activa bestonden uit alle aandelen in een andere besloten vennootschap. De bezittingen van laatstgenoemde vennootschap bestonden hoofdzakelijk uit bouwterreinen die ten tijde van de verkrijging van de aandelen niet als bedrijfsmiddel waren gebruikt. De Hoge Raad oordeelt:

“3.4.1. Bij de beoordeling van het middel wordt het volgende vooropgesteld. Artikel 15, lid 1, aanhef en letter a, van de Wet BRV stelt vrij van overdrachtsbelasting de verkrijging van een onroerende zaak krachtens een levering als bedoeld in artikel 11, lid 1, letter a, onder 1^o, van de Wet OB [rechtbank: Wet omzetbelasting 1968] ter zake waarvan omzetbelasting is verschuldigd, tenzij het goed als bedrijfsmiddel is gebruikt en de verkrijger die omzetbelasting op grond van artikel 15 van de Wet OB geheel of gedeeltelijk in aftrek kan brengen. Blijkens de parlementaire geschiedenis is deze regeling bedoeld voor twee situaties. In de eerste plaats is de regeling bedoeld om cumulatie van de omzetbelasting en overdrachtsbelasting te voorkomen in het geval het gaat om de verkrijgingen van onroerende zaken die als bedrijfsmiddel zijn gebruikt waarbij de verkrijger de omzetbelasting niet geheel of gedeeltelijk in aftrek kan brengen. In de tweede plaats is bedoeld om van overdrachtsbelasting vrij te stellen verkrijgingen van 'nieuwbouw', dat wil zeggen nieuwe nog ongebruikte onroerende zaken die zich bevinden in de bouw- en handelsfase en waarvan de levering belast is met omzetbelasting (Kamerstukken II 1967/68, 9324, nr. 3, blz. 23 en 33, Kamerstukken II 1969/1970, 10 560, nr. 3, blz. 27, Kamerstukken II 1994/95, 24 172, nr. 3, blz. 19, en nr. 5, blz. 18, 25-26). Voor deze situatie is niet van belang of de verkrijger de ter zake van de levering geheven omzetbelasting in aftrek kan brengen.

3.4.2. Artikel 15, lid 1, aanhef en letter a, van de Wet BRV dient mede te worden gelezen in verbinding met

artikel 4, lid 1, aanhef en letter a, en artikel 10 van de Wet BRV. Laatstvermelde bepalingen bewerkstelligen, zoals de Hoge Raad in rechtsoverweging 3.5 van het hiervoor in 3.2 vermelde arrest [de rechtbank: HR 23 februari 2007, ECLI:NL:HR:2007:AU8559] heeft overwogen, dat de verkrijging van aandelen in, kort gezegd, onroerendezaaklichamen wordt belast als werden de betrokken onroerende zaken zelf verkregen. Deze wetsfictie heeft geen verdere strekking dan te voorkomen dat door middel van het tussenschuiven van rechtspersonen de heffing van overdrachtsbelasting wordt ontgaan. Met deze wetsfictie is niet beoogd de verkrijging van aandelen in een onroerendezaaklichaam onder de heffing van overdrachtsbelasting te brengen voor zover de verkrijging van een onroerende zaak van dat lichaam zelf buiten de heffing van overdrachtsbelasting zou blijven vanwege de vrijstellingsbepaling van artikel 15, lid 1, aanhef en letter a, van de Wet BRV.

In het licht daarvan moet - mede gelet op hetgeen hiervoor in 3.4.1 is opgemerkt met betrekking tot het relatieve belang van verschuldigdheid van omzetbelasting ter zake van levering van onroerende zaken die zich in de bouw- en handelsfase bevinden - onder 'verkrijging krachtens een levering als bedoeld in artikel 11, lid 1, letter a, onder 1^o, van de Wet OB ter zake waarvan omzetbelasting is verschuldigd, tenzij het goed als bedrijfsmiddel is gebruikt' in artikel 15, lid 1, aanhef en letter a, van de Wet BRV mede worden verstaan de verkrijging van aandelen die als gevolg van de hiervoor bedoelde wetsfictie als onroerende zaak worden aangemerkt, voor zover daarbij geheven zou worden over de waarde van nieuwe nog ongebruikte onroerende zaken die zich bevinden in de bouw- en handelsfase, bouwterreinen daaronder begrepen. In zoverre komt de Hoge Raad terug van zijn oordeel in zijn arrest van 13 januari 1982, nr. 20875, BNB 1982/74, als gevolg waarvan de toepassing van de onderhavige vrijstelling bij de verkrijging van de aandelen van een onroerendezaaklichaam zonder meer was

uitgesloten.()”

15. De rechtbank is van oordeel dat de verkrijging van de aandelen in de B.V. door eiseres in het onderhavige geval op grond van de wetsgeschiedenis, de strekking van de doorkijkarresten en de structuur van de Wbr is vrijgesteld van overdrachtsbelasting. De rechtbank overweegt daartoe als

volgt.

- 15.1. De ratio van de wetsfictie van artikel 4, eerste lid, aanhef en onderdeel a, van de Wbr is, enerzijds, te voorkomen dat door middel van het tussenschuiven van rechtspersonen de heffing van overdrachtsbelasting wordt ontgaan en, anderzijds, om het in wezen gelijke ook fiscaal gelijk te behandelen door een meer economische benadering. Met voormelde wetsfictie is niet beoogd een tegenovergesteld resultaat te bereiken door een belastingplicht in het leven te roepen omdat de verkrijging niet de onroerende zaak zelf betreft maar de aandelen die de onroerende zaak vertegenwoordigen, voor zover verkrijging van de onroerende zaak zelf door de vrijstellingsbepaling buiten de heffing zou blijven. Anders dan verweerder betoogt, kan uit (de toelichting op) het Besluit van de staatssecretaris van Financiën van 10 juli 2013, nr. BLKB/2013/1130M, Staatscourant 2013, 20282, de bedoeling van de wetgever niet worden afgeleid.
- 15.2. Het betoog van verweerder dat in het onderhavige geval niet is voldaan aan het in de doorkijkarresten gestelde vereiste dat de vastgoedportefeuille rechtstreeks is verkregen van de B.V. zelf ziet eraan voorbij dat alleen in het arrest van 10 juni 2011, waar de toepasselijkheid van de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, aanhef en onderdeel a van de Wbr ter beoordeling voorlag, is overwogen dat het moet gaan om een verkrijging van de onroerende zaak van dat lichaam zelf. In het arrest van 23 februari 2007, waar de toepasselijkheid van de vrijstelling op de verkrijging van een monument ter beoordeling voorlag, is geen vergelijkbare beperking aangebracht. De rechtbank heeft geen aanleiding te veronderstellen dat de Hoge Raad in het arrest van 10 juni 2011 iets anders voor ogen heeft gestaan dan aan te sluiten bij de toepassingsvoorwaarden van artikel 15, eerste lid, aanhef en onderdeel a, van de Wbr. De rechtbank heeft evenmin aanleiding te veronderstellen dat ook in het onderhavige geval, waarin de toepassingsvoorwaarden van artikel 15, eerste lid, aanhef en onderdeel b, van de Wbr ter beoordeling voorliggen, aan voormeld vereiste moet zijn voldaan. De toepassingsvoorwaarden van artikel 15, eerste lid, aanhef en onderdeel b van de Wbr leiden niet tot het stellen van een gelijk vereiste.
- 15.3. Het (mogelijke) verschil tussen de verkrijging van de tot een zogenoemde IB-onderneming behorende onroerende zaken en de indirecte verkrijging van onroerende zaken door middel van aandelen, zoals de wetgever heeft benoemd tijdens de parlementaire behandeling van het Belastingplan 2015 (zie overweging 11), doet zich in het onderhavige geval niet voor. Tussen partijen is immers niet in geschil dat de B.V. een materiële onderneming uitoefent. Anders dan in de casus van de doorkijkarresten zou met de verkrijging van de vastgoedportefeuille in plaats van de aandelen in het onderhavige geval niettemin niet zijn voldaan aan alle voorwaarden voor vrijstelling, aangezien de vastgoedportefeuille zowel voorafgaand aan de verkrijging als nadien dienstbaar is aan en behoort tot de onderneming van de B.V. De portefeuille behoort immers juridisch niet tot de onderneming van de vader terwijl de bedrijfsvoering daarvan wordt voortgezet. De positie van de vader van eiseres en de aard van zijn werkzaamheden binnen de B.V. brengen echter mee dat de rechtbank aannemelijk acht dat hij als IB-ondernemer een IB-onderneming zou hebben gedreven als de onderneming in de B.V. door hem als eenmanszaak zou zijn geëxploiteerd. Ook heeft eiseres de positie van haar vader en zijn werkzaamheden volledig overgenomen en (tot op de dag van vandaag, ruim drie jaar na de verkrijging) voortgezet. De verkrijging van de vastgoedportefeuille door eiseres zou, als door de B.V.-structuur wordt heen gekeken, zijn vrijgesteld van overdrachtsbelasting.
- 15.4. In verband met het voortzettingsvereiste kan ook een vergelijking worden gemaakt met het bepaalde in artikel 15, eerste lid, aanhef en onderdeel f, ten tweede, van de Wbr. Op grond van deze bepaling is van heffing van overdrachtsbelasting vrijgesteld de vereffening van het vermogen van een rechtspersoon met toepassing van artikel 14c van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (de geruisloze terugkeer uit de B.V.). Op grond van artikel 4a, eerste lid, van het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer is deze vrijstelling van overdrachtsbelasting (onder meer) van toepassing wanneer de vereffening plaatsheeft in het kader van de voortzetting van een door een besloten vennootschap gedreven onderneming door de (voormalige) aandeelhouders, mits deze uitsluitend natuurlijke personen als aandeelhouders had. Op

grond van het tweede lid van voormeld besluit is de overdrachtsbelasting die als gevolg van de vrijstelling niet is geheven ter zake van een vereffening alsnog verschuldigd, indien de onderneming niet gedurende een periode van ten minste drie jaren na de vereffening door de verkrijger rechtstreeks wordt voortgezet of mede voortgezet. In het onderhavige geval zou aan alle vereisten voor (blijvende) vrijstelling van overdrachtsbelasting op grond van artikel 15, eerste lid, aanhef en onderdeel f, ten tweede van de Wbr zijn voldaan indien het vermogen van de B.V. met toepassing van artikel 14c van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 zou zijn vereffend.

16. Het betoog van eiseres slaagt. Het beroep zal gegrond worden verklaard.

Proceskosten

17. De rechtbank ziet aanleiding voor een veroordeling van verweerder in de door eiseres gemaakte proceskosten.

18. Eiseres heeft verzocht om een integrale kostenvergoeding voor de bezwaar- en beroepsfase. Eiseres heeft hieraan ten grondslag gelegd dat verweerder bij de behandeling van het bezwaarschrift vooringenomen was.

19. Op grond van artikel 1, aanhef en onder a, en artikel 2, derde lid, van het Besluit proceskosten bestuursrecht (hierna: het Besluit) kan in bijzondere omstandigheden voor de kosten van rechtsbijstand een boven forfaitaire vergoeding worden toegekend. Voor toekenning van een (proces)kostenvergoeding in afwijking van de forfaitaire bedragen van het Besluit is grond indien het bestuursorgaan het verwijt treft dat het een beschikking neemt of een uitspraak doet of in rechte handhaaft, terwijl op dat moment duidelijk is dat die beschikking of uitspraak in een daartegen gestelde procedure geen stand zal houden (vgl. HR 13 april 2007, ECLI:NL:HR:2007: BA2802). Ook indien verweerder in vergaande mate onzorgvuldig heeft gehandeld, kan dit grond opleveren een bijzondere omstandigheid als bedoeld in artikel 2, derde lid, van het Besluit aanwezig te achten (vgl. HR 4 februari 2011, nr. 09/02123, ECLI:NL:HR:2011:BP2975).

20. Vooropgesteld moet worden dat in de onderhavige zaak over de feiten tussen partijen nooit een geschil heeft bestaan. Van aanvang af heeft het geschil zich beperkt tot de rechtsvraag of die feiten vrijstelling van overdrachtsbelasting rechtvaardigen. Het getuigt niet van vooringenomenheid dat verweerder van aanvang af een bepaalde visie op de beantwoording van die rechtsvraag heeft, te meer omdat hierover voorafgaand aan de onderhavige procedure in de fiscale vakliteratuur al is gepubliceerd. Het getuigt evenmin van vooringenomenheid dat verweerder eiseres voorafgaand aan het hoorgesprek via een voornemen tot afwijzing van het bezwaarschrift op de hoogte heeft gebracht van zijn visie. Verweerder heeft dit voornemen uitgebreid gemotiveerd en eiseres daarmee in staat gesteld goed voorbereid op het hoorgesprek te verschijnen. Dat eiseres het hoorgesprek kennelijk als nutteloos heeft ervaren lijkt vooral toe te schrijven aan de omstandigheid dat zij verweerder niet van haar visie heeft kunnen overtuigen. Anders dan eiseres betoogt ziet de rechtbank in het handelen van verweerder geen schending van het zorgvuldigheidsbeginsel, artikel 2:4 van de Algemene wet bestuursrecht of van het materiële procesrecht. Voor een integrale vergoeding van kosten is daarom geen aanleiding.

21. De rechtbank stelt de kosten op grond van het Besluit voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand vast op 990 (1 punt voor het indienen van het beroepschrift en 1 punt voor het verschijnen ter zitting met een waarde per punt van 495 en een wegingsfactor 1). Aangezien verweerder eiseres bij de beslissing van 25 juni 2015 reeds een forfaitaire vergoeding van de kosten van bezwaar van 488 heeft toegekend voor het indienen van het bezwaarschrift en het verschijnen ter hoorzitting naar het ten tijde van de uitspraak op bezwaar geldende tarief, is er geen aanleiding om deze kosten in de onderhavige beroepsprocedure opnieuw vast te stellen (vgl. HR 17 juni 2016, ECLI:NL:HR:2016:1203).

Beslissing

De rechtbank:

- verklaart het beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraak op bezwaar, behoudens de beslissing omtrent de vergoeding van de kosten van bezwaar;
- vernietigt de naheffingsaanslag overdrachtsbelasting;
- vernietigt de beschikking belastingrente;
- veroordeelt verweerder in de kosten van beroep aan de zijde van eiseres tot een bedrag van 990;
- draagt verweerder op het betaalde griffierecht van 45 aan eiseres te vergoeden.

Deze uitspraak is gedaan door mr. M.W. Koenis, voorzitter, en mr. M.C. van As en mr. T.N. van Rijn, leden, in aanwezigheid van mr. M.L. Scholte, griffier. De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 26 juni 2017.

griffier voorzitter

Afschrift verzonden aan partijen op:

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na verzending hoger beroep instellen bij het gerechtshof Amsterdam (belastingkamer), Postbus 1312, 1000 BH Amsterdam.

Bij het instellen van hoger beroep dient het volgende in acht te 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. een dagtekening;
 - c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het hoger beroep is ingesteld;

d. de gronden van het hoger beroep.