

## Overdrachtsbelasting

### Toch overdrachtsbelasting omdat aanvraag rangschikking te laat is ingediend

UITSpraak

GERECHTSHOF ARNHEM

Sector belasting

nummer 07/00256

uitspraakdatum: 17 december 2008

uitspraak van de eerste meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

X, wonende te Z (hierna: belanghebbende)

tegen de uitspraak van de Rechtbank Arnhem van 12 april 2007, nummer AWB 06/2285, in het geding tussen belanghebbende

en

de inspecteur van de Belastingdienst te P (hierna: de Inspecteur)

#### 1. De naheffingsaanslag, de beschikking, het bezwaar en het geding voor de Rechtbank

1.1 Aan belanghebbende is voor het jaar 2005 een naheffingsaanslag overdrachtsbelasting (hierna: de naheffingsaanslag) opgelegd ter zake van de toedeling aan belanghebbende van een aantal percelen.

Voorts is bij beschikking een bedrag aan heffingsrente berekend van

€ 5.832.

1.2 Op het bezwaarschrift van belanghebbende heeft de Inspecteur bij uitspraak op bezwaar de naheffingsaanslag en de beschikking gehandhaafd.

1.3 Belanghebbende is tegen die uitspraak in beroep gekomen bij de Rechtbank Arnhem (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft het beroep bij uitspraak van 12 april 2007 ongegrond verklaard. De uitspraak van de Rechtbank is aan deze uitspraak gehecht.

#### 2. Het geding voor het Hof

2.1 Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld. Het beroepschrift is ter griffië ontvangen op 23 mei 2007 en aangevuld op 6 juli 2007 waarbij bijlagen zijn overgelegd.

2.2 Tot de stukken van het geding behoren het beroepschrift en het verweerschrift, beide met de daarin genoemde bijlagen.

2.3 Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 6 november 2008 te Arnhem door de eerste meervoudige belastingkamer. Daarbij zijn verschenen en gehoord A en B, als gemachtigden van belanghebbende, bijgestaan door C, D, E en F, alsmede G, namens de Inspecteur, bijgestaan door H.

2.4 De gemachtigde van belanghebbende heeft bij deze mondelinge behandeling een pleitnota voorgedragen en exemplaren daarvan overgelegd aan het Hof en aan de wederpartij. De inhoud van deze pleitnota wordt als hier ingelast aangemerkt.

#### 3. De vaststaande feiten

Het Hof verwijst voor de feiten naar hetgeen de Rechtbank hieromtrent in haar uitspraak heeft vastgesteld. De Rechtbank heeft de volgende feiten vastgesteld en het Hof verenigt zich met deze vaststelling van de feiten:

"Bij akte van 20 december 1983 heeft de scheiding en verdeling plaatsgevonden van de nalatenschap van I, overleden in juli 1980. Belanghebbende heeft samen met zijn broers, J en K, bij deze akte het onverdeelde aandeel van 80 percelen toegedeeld gekregen (hierna: de A-percelen).

Gedurende de jaren 1982 tot en met 1996 heeft belanghebbende samen met Jen K 17 percelen gekocht (hierna: de B-percelen) en samen met zijn broer J 4 percelen gekocht (hierna: de C-percelen).

Op 6 mei 2002 is een notariële akte van verdeling en levering opgemaakt, waarbij alle hiervoor genoemde percelen zijn verdeeld en zijn toegedeeld aan belanghebbende. In deze akte is voor de

verkrijging van de 80 A-percelen door belanghebbende een beroep gedaan op de vrijstelling van "artikel 3, sub a van de Wet op belastingen van rechtsverkeer, aangezien het hier een verkrijging betreft krachtens een (opvolgende) verdeling van een nalatenschap". Bedoeld werd een beroep te doen op de vrijstelling van artikel 3, eerste lid, letter b van de Wet op belastingen van rechtsverkeer 1970 (hierna: de Wet BRV).

De waarde van de overige percelen die aan belanghebbende zijn toebedeeld, bedraagt € 457.000. Over deze € 457.000 heeft belanghebbende overdrachtsbelasting voldaan. In de akte is tevens bepaald dat belanghebbende in het kader van de verdeling een bedrag van € 1.004.336,72 verschuldigd is aan J en een bedrag van € 940.837,49 aan K.

Op 1 mei 2003 heeft belanghebbende een verzoek ingediend om een aantal percelen aan te merken als een landgoed in de zin van artikel 1 van de Natuurschoonwet (hierna: de NSW). Het betreft 43 A-percelen en 12 B- en C-percelen.

Blijkens de door belanghebbende overgelegde zogenaamde rangschikkingsbesluiten van 11 en 31 oktober 2005 is een aantal percelen met ingang van 1 mei 2003 en een aantal percelen met ingang van 23 juli 2003 aangemerkt als landgoederen in de zin van de NSW. Er is ook een aantal percelen niet als landgoed in de zin van de NSW aangemerkt."

#### 4. Het geschil, de standpunten en de conclusies van partijen

4.1 Tussen partijen is in geschil het antwoord op de volgende vragen:

- primair of de naheffingsaanslag in strijd met één of meer beginselen van behoorlijk bestuur, te weten het vertrouwens- en/of het zorgvuldigheidsbeginsel, is opgelegd;
- subsidiair of de vrijstelling van overdrachtsbelasting als bedoeld in artikel 9a van de NSW van toepassing is ter zake van de percelen die met ingang van 1 mei 2003 of 23 juli 2003 alsnog zijn aangemerkt als landgoederen in de zin van de NSW.

4.2 Beide partijen hebben voor hun standpunten aangevoerd wat is vermeld in de van hen afkomstige stukken. Daaraan hebben zij ter zitting toegevoegd hetgeen is vermeld in het aan deze uitspraak gehechte proces-verbaal van de zitting.

4.3 Belanghebbende concludeert primair tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank, tot vernietiging van de uitspraak op bezwaar van de Inspecteur alsmede tot vernietiging van de naheffingsaanslag met het verzoek aan het Hof om de Inspecteur te veroordelen tot een kostenvergoeding als bedoeld in artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht (hierna; de Awb). Subsidiair concludeert belanghebbende tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank, tot vernietiging van de uitspraak op bezwaar van de Inspecteur alsmede tot vermindering van de naheffingsaanslag berekend naar een waarde van de percelen die aan eiser zijn toebedeeld van € 455.606 met het verzoek aan het Hof om de Inspecteur te veroordelen tot een kostenvergoeding als bedoeld in artikel 8:75 van de Awb.

4.4 De Inspecteur concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de Rechtbank.

#### 5. Beoordeling van het geschil

Vertrouwensbeginsel

5.1 Het Hof verwerpt belanghebbendes beroep op het vertrouwensbeginsel. Aan de enkele omstandigheid dat de Staatssecretaris van Financiën (hierna: de Staatssecretaris) iets nalaat, in casu tegen de uitspraak van Hof Arnhem van 1 juli 1998, nr. 96/1381, gepubliceerd in V-N 1999/19.25 en Infobulletin 1988/600, beroep in cassatie in te stellen, kan belanghebbende niet het in rechte te beschermen vertrouwen ontlenen dat door de Staatssecretaris het standpunt werd ingenomen dat de vrijstelling van artikel 3, eerste lid, letter b van de Wet BRV in een zaak als hier aan de orde van toepassing zou zijn (vergelijk Hoge Raad 19 januari 1998, nr. 28 646, BNB 1994/87). Nu niet is gebleken van een door de Staatssecretaris gegeven motivering ter zake van het niet instellen van beroep in cassatie tegen de genoemde uitspraak van Hof Arnhem van 1 juli 1998, blijft de reden voor een dergelijk nalaten in het ongewisse. Belanghebbende stelt dat er ter zake van dit onderwerp uitgebreid overleg zou hebben plaatsgehad tussen het notariaat en ambtenaren van het Ministerie van Financiën en dat derhalve van een landelijk gecoördineerd beleid sprake zou zijn. Belanghebbende heeft deze stelling evenwel niet nader onderbouwd. Belanghebbende heeft geen gegevens aangedragen die tot de conclusie moeten leiden dat het feit dat de Staatssecretaris tegen de genoemde uitspraak geen beroep in cassatie heeft ingesteld als een bewuste standpuntbepaling of als een beslissing waaraan een bepaald beleid ten grondslag ligt moet worden aangemerkt.

Zorgvuldigheidsbeginsel

5.2 Belanghebbendes betoog dat de Staatssecretaris door niet te reageren op opinies gepubliceerd in

tijdschriftartikelen jegens hem in strijd met een algemeen beginsel van behoorlijk bestuur - het zorgvuldigheidsbeginsel - heeft gehandeld, faalt evenzeer. Met de Rechtbank is het Hof van oordeel dat noch van de Staatssecretaris noch van de Inspecteur kan worden verlangd dat op in de literatuur gepubliceerde opinies wordt gereageerd en dat derhalve het uitblijven van een nadere reactie geen strijdigheid met het zorgvuldigheidsbeginsel met zich brengt.

Vrijstelling van artikel 9a van de NSW

5.3 Belanghebbende heeft onder verwijzing naar het Besluit van 25 mei 1999, nr. VB97/2194, gepubliceerd in V-N 1999/29.25 en Infobulletin 99/446 en de Resolutie van de Staatssecretaris van 27 december 1988, nr. IB 88/1084, gepubliceerd in V-N 1989/208, punt 26 (hierna: de Resolutie) betoogd dat hem met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen een tegemoetkoming had moeten worden verleend voor de overdrachtsbelasting. Belanghebbende stelt dat weliswaar niet is voldaan aan het in het Besluit van 25 mei 1999 gestelde vereiste, dat het verzoek tot rangschikking van de onroerende zaken moet zijn ingediend vóór de levering van de onroerende zaken, doch dat dit verzuim is aan te merken als een onwillig verzuim als bedoeld in de zin van onderdeel 2 van genoemde Resolutie en dat wanneer hij had geweten dat de verdeling een belastbaar feit voor de overdrachtsbelasting zou hebben opgeleverd, hij er voor zou hebben gekozen om de betreffende percelen eerst onder de NSW te rangschikken om vervolgens tot verdeling over te gaan. In dat geval zou de vrijstelling van artikel 9a van de NSW van toepassing zijn geweest.

5.4 In de genoemde Resolutie is een overzicht opgenomen van gevallen, waarin de inspecteur met toepassing van de hardheidsclausule een tegemoetkoming kan verlenen op het terrein van de Wet BRV. Daartoe behoort onder meer het geval waarin een vrijstelling als bedoeld in artikel 15 Wet BRV niet kan worden toegepast, omdat niet tijdig is voldaan aan het bepaalde in artikel 3 van het Uitvoeringsbesluit BRV als gevolg van een onwillig verzuim. Naar het oordeel van het Hof is in deze van een onwillig verzuim geen sprake alleen al vanwege het feit dat belanghebbende er voor heeft gekozen pas na de verkrijging van de desbetreffende percelen een aanvraag tot rangschikking onder de NSW in te dienen.

5.5. De omstandigheid dat in punt 16 van genoemde Resolutie voor verkrijging van natuurschoon een tegemoetkoming voor de overdrachtsbelasting wordt gegeven aan een rechtspersoon welke zich het behoud van natuurschoon ten doel stelt, kan belanghebbende evenmin baten. Niet in geschil is dat de verkregen onroerende zaken ten tijde van de verkrijging niet als landgoed waren aangemerkt. Dat aan een rechtspersoon welke zich het behoud van natuurschoon ten doel stelt, in een dergelijk geval een tegemoetkoming wordt verleend, brengt niet met zich mee dat aan een natuurlijk persoon - die anders dan een rechtspersoon geen statutair vastgestelde doelstelling heeft - een soortgelijke tegemoetkoming moet worden verleend.

5.6. Het beroep op dwaling gaat niet op reeds omdat de gestelde dwaling niet heeft geleid tot vernietiging van de desbetreffende overeenkomst (vgl. Hoge Raad 8 augustus 2008, nr. 42 946, BNB 2008/268).

5.7. Het hoger beroep treft geen doel.

## 6. Kosten

Het Hof acht geen termen aanwezig voor een kostenveroordeling als bedoeld in artikel 8:75 van de Awb.

## 7. Beslissing

Het Gerechtshof bevestigt de uitspraak van de Rechtbank.

Deze uitspraak is gedaan door de eerste meervoudige belastingkamer in de samenstelling mr. J.W. Zwemmer, voorzitter, mr. J.B.H. Röben en mr. A.J. Kromhout, raadsheren, in tegenwoordigheid van mr. C.E. te Brake als griffier.

De beslissing is op 17 december 2008 in het openbaar uitgesproken.

De griffier, Bij verhindering van de voorzitter om deze uitspraak te

ondertekenen, is de

uitspraak ondertekend

door de tweede

raadsheer

(C.E. te Brake)

(J.B.H. Röben)