

ECLI:NL:GHARL:2017:6787

Instantie	Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden
Datum uitspraak	15-08-2017
Datum publicatie	18-08-2017
Zaaknummer	16/01058
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBNNE:2016:3373 , Bekrachtiging/bevestiging
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Overdrachtsbelasting. Het Hof acht de bedrijfsopvolgingsregeling van toepassing op de overdracht van aandelen in een vennootschap die een materiële onderneming drijft.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl Viditax (FutD), 18-08-2017 FutD 2017-2050 met annotatie van Fiscaal up to Date

Uitspraak

GERECHTSHOF ARNHEM - LEEUWARDEN

locatie Leeuwarden

nummer 16/01058

uitspraakdatum: **15 augustus 2017**

Uitspraak van de eerste meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

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

tegen de uitspraak van de rechtbank Noord-Nederland van 12 juli 2016, nummer LEE15/4030, in het geding tussen de Inspecteur en

[X] te **[Z]** (hierna: belanghebbende)

1 Ontstaan en loop van het geding

- 1.1. Belanghebbende heeft op 27 februari 2015 een bedrag van € 141.360 aan overdrachtsbelasting op aangifte voldaan.
- 1.2. De Inspecteur heeft bij uitspraak op bezwaar het bezwaar ongegrond verklaard.
- 1.3. Belanghebbende is tegen die uitspraak in beroep gekomen bij de rechtbank Noord-Nederland (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft het beroep gegrond verklaard, de uitspraak van de Inspecteur vernietigd en de Inspecteur gelast om teruggaaf te verlenen van het op aangifte voldane bedrag van € 141.360.
- 1.4. De Inspecteur heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld.
- 1.5. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 28 juni 2017. Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat aan deze uitspraak is gehecht.

2 Vaststaande feiten

- 2.1. Bij akte van schenking van 31 december 2014 heeft belanghebbendes moeder, mevrouw [A] , alle aandelen in het geplaatste kapitaal in [B] BV aan belanghebbende geschonken. Tot de bezittingen van [B] BV behoorden onder andere enkele onroerende zaken, alsmede alle aandelen in [C] BV. De schenking omvatte ruim 40 panden (voornamelijk kamergewijs verhuurde studentenpanden, alsmede een viertal winkelpanden) en drie garageboxen. De aandelen in [B] BV vormden ten tijde van de schenking een fictieve onroerende zaak als bedoeld in artikel 4 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer (de Wet).
- 2.2. Belanghebbende heeft naar aanleiding van de schenking een bedrag van € 141.360 aan overdrachtsbelasting op aangifte voldaan door op 26 februari 2015 een betalingsopdracht aan de bank te geven. Dit bedrag is op 27 februari 2015 op de bankrekening van de Ontvanger bijgeschreven.
- 2.3. Belanghebbende heeft, eveneens op 26 februari 2015, ter zake van de voldoening een aangiftebiljet voor de overdrachtsbelasting ingevuld en ondertekend. Bij vraag 6a („Maakt u aanspraak op vrijstelling van overdrachtsbelasting?”) is aangekruist „Nee”, met als toelichting: „*maar zie reeds ingediend verzoek van mr. [D] van [E]*”.
- 2.4 De Inspecteur heeft het aangiftebiljet op 3 maart 2015 ontvangen. Op 9 februari 2015 had de Inspecteur reeds een bezwaarschrift met dagtekening 6 februari 2015 ontvangen, dat was gericht tegen de voldoening op aangifte.
- 2.5 Met dagtekening 11 september 2015 heeft de Inspecteur uitspraak op bezwaar gedaan. Daarbij heeft de Inspecteur besloten om niet aan belanghebbendes bezwaar tegemoet te komen, op de gronden die zijn vermeld in zijn brieven aan belanghebbende van 10 september 2015 en 25 maart 2015.
- 2.6 Voorafgaand aan de schenking van 31 december 2014 had belanghebbendes gemachtigde, met dagtekening 17 maart 2014, een brief aan de Belastingdienst gestuurd omtrent de voorgenomen bedrijfsopvolging binnen de familie [X] . In de brief is onder meer de beoogde schenking aan belanghebbende aan de orde gesteld, alsmede de beoogde daaraan voorafgaande juridische splitsing.

- 2.7 Met een e-mailbericht van 26 april 2014 heeft de Inspecteur gereageerd op de brief van belanghebbendes gemachtigde van 17 maart 2014. De Inspecteur heeft daarbij geschreven:
- „Mede op grond van de bevindingen in het jaar 2008 zijn wij van mening dat de overdracht in dit geval een materiële onderneming betreft. Met de door u aangegeven waarde ga ik akkoord. De door uw cliënt gewenste overdracht kan dus fiscaal gefacilieerd plaatsvinden. Wel ontvang ik van u op korte termijn het splitsingsvoorstel; daarna zal ik mijn standpunt per brief naar u toesturen.“*
- 2.8 Ter zake van de bedrijfsoverdracht heeft de Inspecteur de geldende faciliteiten uit artikel 4.17c van de Wet IB 2001 en artikel 35b en verder van de Successiewet 1956 toegekend en heeft belanghebbende deze in de betreffende aangiften toegepast.

3 Geschil

- 3.1. In geschil is of belanghebbende ontvankelijk was in het door hem ingediende bezwaar en voorts of de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, aanhef en onderdeel b, van de Wet op de verkrijging door belanghebbende van toepassing is, welke beide vragen door de Inspecteur ontkennend en door belanghebbende bevestigend worden beantwoord.
- 3.2.1 Ten aanzien van de ontvankelijkheid van het bezwaar stelt de Inspecteur in hoger beroep dat belanghebbende prematuur bezwaar heeft aangetekend tegen de voldoening. Ten tijde van de indiening van het bezwaarschrift was noch de opdracht tot betaling verstrekt, noch aangifte gedaan. De Rechtbank heeft de door belanghebbende op het aangiftebiljet gestelde toelichting „maar zie reeds ingediend verzoek” ten onrechte opgevat als indiening van een nieuw bezwaar.
- 3.2.2 Inhoudelijk stelt de Inspecteur zich op het standpunt dat voormelde vrijstelling niet van toepassing kan zijn op de verkrijging van aandelen in een besloten vennootschap die belast is op grond van het bepaalde in artikel 4 van de Wet. Voorts is in het onderhavige geval niet voldaan aan de eis dat sprake is van voortzetting van een materiële onderneming.
- 3.3. Belanghebbende heeft de standpunten van de Inspecteur gemotiveerd betwist. Ter zitting heeft hij zijn aanvankelijk ingenomen standpunt ingetrokken dat het hoger beroep niet-ontvankelijk is wegens overschrijding van de aan de Inspecteur voor de motivering van het hoger beroep verleende termijn. Belanghebbende heeft het Hof verzocht de Inspecteur te veroordelen in een vergoeding van de integrale proceskosten van belanghebbende.

4 Beoordeling van het geschil

Ontvankelijkheid van het bezwaar

- 4.1. In geval van voldoening van belasting op aangifte moet niet-ontvankelijkverklaring wegens de voortijdige indiening van het bezwaarschrift achterwege blijven indien het bezwaarschrift is ingediend op of na het moment waarop de aangifte is ingediend en/of de opdracht tot betaling van het bedrag waartegen bezwaar wordt gemaakt, is verstrekt.
- 4.2. De door belanghebbende op het aangiftebiljet gestelde verwijzing naar het eerdere bezwaarschrift kan in redelijkheid niet anders worden opgevat dan als een mededeling dat

belanghebbende de eerder ter kennis van de Inspecteur gebrachte bezwaren handhaafde en aldus opnieuw onder diens aandacht bracht. Daarmee heeft belanghebbende een bezwaarschrift ingediend op het moment waarop de aangifte is ingediend en bovendien na het moment waarop de betalingsopdracht was verstrekt. Elk van beide omstandigheden is op zich voldoende voor de conclusie dat belanghebbende ontvankelijk was in zijn bezwaar.

Inhoudelijk

- 4.3. De Inspecteur heeft in het hogerberoepschrift gesteld dat weliswaar door een medewerker van de Belastingdienst in het e-mailbericht van 26 april 2014 is opgenomen dat de Inspecteur van mening is dat de overdracht in dit geval een materiële onderneming betreft, maar dat die mededeling uitsluitend betrekking heeft op de doorschuiffaciliteit van artikel 4.17a en verder van de Wet IB 2001 en op het bepaalde in artikel 35c, eerste lid, aanhef en onderdeel c, van de Successiewet 1956. Ter zitting van de Rechtbank heeft de Inspecteur echter als volgt verklaard: *„Eigenlijk ben ik van mening dat er sprake is van een belegging. In de bezwaarfase kwam ik hierop. Ik heb echter meegedeeld dat op grond van het vertrouwensbeginsel wordt geaccepteerd dat sprake is van een materiële onderneming”*.
- 4.4. Ter zitting van het Hof heeft de Inspecteur verklaard dat na de ontvangst van de uitspraak van de Rechtbank een beoordeling van de zaak heeft plaatsgevonden en dat de Inspecteur wil terugkomen van het standpunt dat een materiële onderneming is overgedragen zoals dat is aangenomen voor de inkomstenbelasting en het successierecht. Uit deze verklaring maakt het Hof op dat de ter zitting van de Rechtbank door de Inspecteur afgelegde verklaring als zojuist weergegeven ziet op de onderhavige heffing.
- 4.5. Het voorgaande brengt mee dat de Inspecteur bij de Rechtbank voor de onderhavige heffing het standpunt dat bij [B] BV en bij [C] BV geen sprake was van een materiële onderneming uitdrukkelijk en zonder voorbehoud had prijsgegeven. Het stond de Inspecteur niet vrij daarvan in hoger beroep terug te komen. Het Hof zal daarom voor de verdere beoordeling van het geschil ervan uitgaan dat beide vennootschappen ten tijde van de verkrijging een materiële onderneming dreven.
- 4.6. Ingevolge het bepaalde in artikel 15, eerste lid, aanhef en onderdeel b, van de Wet, voor zover te dezen van belang, wordt van de belasting vrijgesteld de verkrijging door 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.
- 4.7. In artikel 4, eerste lid, aanhef en onderdeel a, van de Wet, eveneens voor zover hier van belang, worden bij wege van fictie als zaken als bedoeld in artikel 2 van de Wet mede aangemerkt aandelen in aldaar nader omschreven onroerendezaaklichamen. Ingevolge artikel 10 van de Wet wordt bij de verkrijging van zodanige aandelen voor de heffingsmaatstaf aangesloten bij de waarde van de onroerende zaak welke door die aandelen middellijk of onmiddellijk wordt vertegenwoordigd.
- 4.8. Indien artikel 15, eerste lid, aanhef en onderdeel b, van de Wet afzonderlijk wordt gelezen, zou de vrijstelling in een geval als het onderhavige niet van toepassing zijn, aangezien de ondernemer - het onroerendezaaklichaam - niet in familierelatie kan staan tot de verkrijger, en de verkrijger van de aandelen bovendien niet de door dat lichaam gedreven onderneming voortzet.
- 4.9. Artikel 15, eerste lid, aanhef en onderdeel b, van de Wet dient echter mede te worden gelezen in verbinding met artikel 4, eerste lid, aanhef en onderdeel 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. Met de wetsfictie is niet beoogd een daaraan tegenovergesteld resultaat te bewerkstelligen door in een geval waarin vanwege de onderhavige vrijstellingsbepaling de verkrijging van de onroerende zaak zelf in het kader van de voortzetting door een kind van een door een ouder gedreven onderneming 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 „in haar geheel door de verkrijger wordt voortgezet” in artikel 15, eerste lid, aanhef en onderdeel b, van de Wet mede worden verstaan de verkrijging van de aandelen die als gevolg van de hiervoor bedoelde wetsfictie als onroerende zaak worden aangemerkt, doch uitsluitend indien de aandelen worden gehouden in een vennootschap die een materiële onderneming drijft en voorts, doordat alle aandelen worden verkregen, de volledige zeggenschap in die onderneming van de ouder op het kind overgaat. Aan deze beide voorwaarden is in het onderhavige geval voldaan.

- 4.10. Anders dan de Inspecteur acht het Hof de toekenning van de vrijstelling onder deze omstandigheden niet in strijd met de bedoeling van de wetgever, die er immers op is gericht om de heffing van overdrachtsbelasting over de als onderdeel van een bedrijfsoverdracht verkregen onroerende zaken te voorkomen.

Slotsom

Op grond van het vorenstaande is het hoger beroep ongegrond.

5. Griffierecht en proceskosten

- 5.1 Nu het Hof het hoger beroep ongegrond bevindt, zal van de Inspecteur een griffierecht worden geheven als na te melden.
- 5.2 Het Hof stelt de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het hoger beroep heeft moeten maken overeenkomstig het Besluit proceskosten bestuursrecht vast op € 990 (2 punten (verweerschrift, bijwonen zitting) wegingsfactor 1 € 495 (bedrag 2017)). In de omstandigheden dat de Inspecteur heeft afgezien van het instellen van sprongcassatie en dat hij in hoger beroep zijn ter zitting van de Rechtbank prijsgegeven stelling opnieuw heeft ingenomen, ziet het Hof geen aanleiding om af te wijken van de in dat Besluit opgenomen forfaitaire regeling.

6 Beslissing

Het Hof:

- bevestigt de uitspraak van de Rechtbank,
- veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten van belanghebbende tot een bedrag van € 990, en
- bepaalt dat van de Inspecteur op het moment dat deze uitspraak onherroepelijk is komen vast te staan een griffierecht zal worden geheven van € 503.

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 **15 augustus 2017** in het openbaar uitgesproken.

De griffier, De voorzitter,

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

Afschriften zijn aangetekend per post verzonden op 16 augustus 2017

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.