

ECLI:NL:RBGEL:2022:53

Instantie	Rechtbank Gelderland
Datum uitspraak	10-01-2022
Datum publicatie	28-01-2022
Zaaknummer	AWB - 20 _ 1585
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	

Artikel 15, lid 1, onderdeel 1 Wet BRV (kavelruilvrijstelling). Het is toegestaan om verschillende transacties bij elkaar te vegen om te voldoen aan de voorwaarden voor kavelruil. Partijen hebben een overeenkomst van kavelruil gesloten. Er dient vervolgens objectief getoetst te worden of aan de voorwaarden van artikel 85 van de Wet inrichting landelijk gebied (Wilg) is voldaan. Gelet op de inhoud van de overeenkomst van kavelruil is daaraan voldaan.

Verder is in geschil of een in de kavelruil betrokken perceel grond binnen of buiten de bebouwde kom ligt. Als dit perceel binnen de bebouwde kom zou liggen, is niet voldaan aan de voorwaarden voor kavelruil op grond van de Wilg. De rechtbank zoekt aansluiting bij de jurisprudentie van de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State in die zin dat het karakter van de regeling maakt dat ook in dit geval de feitelijke situatie, en niet het kombord, doorslaggevend is. Het gaat immers om de inrichting van het landelijke gebied en daarom is van belang of feitelijk het landelijke karakter overheerst. De rechtbank oordeelt dat het betreffende perceel buiten de bebouwde kom ligt.

Er is voldaan aan de voorwaarden voor de kavelruilvrijstelling. Het beroep is gegrond en de naheffingsaanslag overdrachtsbelasting dient te worden vernietigd.

Vindplaatsen	Rechtspraak.nl
--------------	----------------

Uitspraak

RECHTBANK GELDERLAND

Zittingsplaats Arnhem

Belastingrecht

zaaknummer: AWB 20/1585

uitspraak van de meervoudige belastingkamer van

in de zaak tussen

[eiser] , te [plaatsnaam] , eiser

(gemachtigde: [gemachtigde]),

en

de inspecteur van de Belastingdienst, kantoor Zwolle, verweerder.

Procesverloop

Voor het procesverloop tot 20 mei 2021 verwijst de rechtbank naar de tussenuitspraak van die datum. In die uitspraak heeft de enkelvoudige belastingkamer geoordeeld dat het beroep ontvankelijk is en de zaak verwezen naar de meervoudige belastingkamer.

Verweerder heeft de op de zaak betrekking hebbende stukken overgelegd en een verweerschrift ingediend.

Eiser heeft vóór de zitting nadere stukken ingediend. Deze stukken zijn in afschrift verstrekt aan verweerder.

Het tweede onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 10 november 2021.

Eiser is verschenen, bijgestaan door de gemachtigde, [persoon A] en [persoon B] . Ook was als deskundige namens eiser [persoon C] aanwezig. Namens verweerder zijn [persoon D] , [persoon E] en [persoon F] verschenen.

Verweerder heeft voor de zitting een pleitnota toegezonden aan de rechtbank en aan de wederpartij, welke pleitnota met instemming van partijen wordt geacht ter zitting te zijn voorgedragen. Eiser heeft ter zitting een pleitnota voorgedragen en exemplaren daarvan overgelegd aan de rechtbank en aan verweerder.

Overwegingen

Feiten

1. Op 9 september 2016 heeft eiser een koopovereenkomst agrarisch bedrijf ondertekend. Hierin

heeft hij, handelend namens zichzelf en een nader te noemen bv of op te richten bv, onder andere onroerende zaken gekocht van [persoon G] , [persoon H] en [persoon I] , handelend namens de tussen hen bestaande maatschap. Het betreft onder meer bedrijfswoningen en -gebouwen met grond aan de [adresgegevens] .

2. In artikel 2.4.3 van de koopovereenkomst is vermeld:

“Koper is voornemens de levering eventueel in te voegen in een zogenaamde “vrijwillige kavelruil”. Partijen zullen hieraan hun medewerking verlenen. Voor zover nodig verklaren partijen over en weer casu quo aan een nader aan te wijzen derde volmacht te verlenen om voor en namens hen bedoelde kavelruil te effectueren en de terzake vereiste levering(en) te verrichten op voorwaarde dat door koper betaling van de totale koopprijs en lasten op de overeengekomen datum heeft plaatsgevonden.”

3. Bij akte van 24 oktober 2016 heeft eiser [B.V. 1] (de bv) opgericht. Eiser heeft alle bij oprichting geplaatste aandelen verkregen en is benoemd tot bestuurder van de bv.

4. Op 28 februari 2017 hebben voornoemde verkopers ([persoon G] als partij 1 en [persoon H] en [persoon I] als partij 2), eiser (als partij 3, mede namens [B.V. 1]) en de ouders van eiser (als partij 4) een overeenkomst kavelruil “ [adres] ” ondertekend. In artikel 11, letter b sub 1 van deze overeenkomst is het volgende vermeld:

“De ondergetekenden sub 1 en 2 hebben met de ondergetekenden sub 3 een koopovereenkomst gesloten, welke is opgemaakt door [B.V. 2] en is ondertekend op 9 september 2016. (...)

De ondergetekende sub 3 (in privé) verklaart bij deze dat hij de van de ondergetekende sub 1 gekochte percelen kadastraal bekend gemeente [adresgegevens] heeft gekocht en toebedeeld wenst te krijgen, ten behoeve van genoemde besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid [B.V. 1]

De ondergetekende sub 3 (in privé) verklaart bij deze dat hij de van de ondergetekenden sub 2. gekochte percelen kadastraal bekend gemeente [adresgegevens] heeft gekocht en toebedeeld wenst te krijgen, ten behoeve van genoemde besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid [B.V. 1]

De ondergetekenden sub 1 en 2 zijn geen feiten of omstandigheden bekend zodanig dat zij de in deze koopovereenkomst opgenomen garanties en verklaringen nu niet ongewijzigd zouden hebben gegeven of afgelegd.”

5. Bij de kavelruil is ingebracht:

- door partij 1 de percelen gemeente [adresgegevens] ;
- door partij 2 de percelen gemeente [adresgegevens] ;
- door partij 3 het perceel gemeente [adresgegevens] ;
- door partij 4 het perceel gemeente [adresgegevens]

6. Het perceel gemeente [adresgegevens] is groot 2.68 are en betreft een smalle strook grond met bomen aan de [adres] , aan de rand van [adres] . Het perceel gemeente [plaatsnaam] , sectie [adresgegevens] betreft het woonadres van zowel eiser als zijn ouders en is voor een gedeelte ingebracht onder voorbehoud van een recht van huur ten behoeve van de ouders van eiser.

7. De notariële akte van kavelruil dateert van 28 februari 2017. Daarbij is toegedeeld:

- aan partij 3a (eiser in privé): de percelen [adresgegevens] ;
- aan partij 3b (de bv): de overige percelen [adresgegevens] ;
- aan partij 4 (de ouders van eiser): het perceel [adresgegevens] .

In deze akte is een beroep gedaan op de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, aanhef en onder I van

de Wet op belastingen van rechtsverkeer (WBRV). Eiser heeft op 1 maart 2017 een nihil aangifte ingediend.

8. Verweerder heeft per brief van 29 november 2018 nadere informatie gevraagd aan de notaris. De gevraagde informatie heeft verweerder op 10 januari 2019 ontvangen. Bij brief van 25 februari 2019 heeft verweerder een voornemen tot naheffing kenbaar gemaakt. Hierop is namens eiser per brief van 15 april 2019 gereageerd. Met dagtekening 26 april 2019 heeft verweerder de naheffingsaanslag opgelegd.

Geschil

9. Tussen partijen is in geschil of er sprake is van een verkrijging waarop de vrijstelling van artikel 15, lid 1, onderdeel I WBRV (kavelruilvrijstelling) van toepassing is. Daarbij is de vraag of het bij elkaar vegen van verschillende transacties om te voldoen aan de voorwaarden voor kavelruil is toegestaan. Verder is in geschil of het perceel grond met bomen ([adresgegevens]) binnen of buiten de bebouwde kom ligt. Als dit binnen de bebouwde kom ligt, is niet voldaan aan de voorwaarden voor kavelruil op grond van de Wet inrichting landelijk gebied (Wilg).

Beoordeling van het geschil

Wettelijk kader

10. De in de WBRV geregelde heffing van overdrachtsbelasting heeft tot doel het belasten van de verkrijging van in Nederland gelegen onroerende zaken of van de rechten waaraan dergelijke onroerende zaken zijn onderworpen.

11. Artikel 15, eerste lid, onderdeel I, van de WBRV heeft tot doel vrij te stellen verkrijgingen krachtens onder meer de Wilg.

12. Artikel 16 van de Wilg bepaalt dat landinrichting strekt tot verbetering van de inrichting van het landelijke gebied overeenkomstig de functies van dat gebied, zoals deze in het kader van de ruimtelijke ordening zijn aangegeven.

13. In artikel 85 van de Wilg is de definitie van een ruilverkaveling bij overeenkomst geregeld. Kort gezegd moet het, voor zover hier van belang, gaan om een schriftelijke overeenkomst waarbij drie of meer eigenaren zich verbinden bepaalde onroerende zaken samen te voegen, de massa op bepaalde wijze te verkavelen en onder elkaar te verdelen. Hierbij kunnen (onder meer) mede partijen betrokken zijn die tegen inbreng van onroerende zaken een geldsom bedingen, maar als bij de overeenkomst niet meer dan drie partijen betrokken zijn, is alleen sprake van ruilverkaveling als alle partijen onroerende zaken inbrengen en ten hoogste één van hen een geldsom bedingt.

14. Op grond van artikel 88 van de Wilg kunnen bij algemene maatregel van bestuur nadere eisen worden gesteld aan de overeenkomst. Deze eisen zijn vastgelegd in artikel 31a van het Besluit inrichting landelijk gebied (hierna: het Besluit). Een van de eisen is dat de kavels geen deel mogen uitmaken van de bebouwde kom.

Inhoud van de overeenkomst

15. Verweerder heeft zich in de eerste plaats op het standpunt gesteld dat de titel van de verkrijging van de percelen [adresgegevens] koop is. Hij heeft er daarbij op gewezen dat eiser een koopovereenkomst heeft gesloten, die niet is ontbonden. Deze transactie voldoet niet aan de voorwaarden voor kavelruil. De ruil van de percelen in [plaatsnaam] tussen eiser en zijn ouders

voldoet daar evenmin aan. De overeenkomst kavelruil [adres] heeft geen nieuwe verplichtingen tussen de betrokken partijen tot stand gebracht en gaat alleen over de levering van de percelen, aldus verweerder.

16. De rechtbank volgt verweerder niet in zijn standpunt. Verweerder gaat ten onrechte voorbij aan de overeenkomst van kavelruil. Weliswaar heeft eiser in eerste instantie een koopovereenkomst gesloten voor de percelen [adresgegevens], maar daarin is al opgenomen dat de levering mogelijk wordt gevoegd in een kavelruil. Het woordje "zogenaamd" in de koopovereenkomst vat de rechtbank niet op in de betekenis "oneigenlijk" maar in de betekenis "zogeheten". De overeenkomst kavelruil is dus het vertrekpunt. Daarbij staat niets eraan in de weg de samengevoegde transacties gezamenlijk te beoordelen.

17. Er dient vervolgens objectief getoetst te worden of aan de voorwaarden van artikel 85 van de Wilg is voldaan. Dat objectief getoetst moet worden, volgt uit artikel 16 van de Wilg. Verbetering van de inrichting van het landelijke gebied wordt daarin voorondersteld en hoeft dus niet aannemelijk te worden gemaakt. Er is dus niet méér nodig dan dat drie of meer eigenaren zich verbinden bepaalde onroerende zaken samen te voegen, de massa te verkavelen en deze te verdelen. In dit geval zijn vijf partijen betrokken, te weten de in de aktes onderscheiden partijen 1, 2 en 4, eiser en zijn bv. Er zijn gelet op de inhoud van de overeenkomst kavelruil [adres] onroerende zaken samengevoegd, verkaveld en verdeeld. Dat het ook mogelijk was geweest twee losse transacties te laten plaatsvinden (te weten een koop van de percelen [adresgegevens] en een ruil van de percelen [plaatsnaam]), is niet van belang. Anders dan verweerder meent, is dit immers niet wat daadwerkelijk is overeengekomen, blijkens de overeenkomst van kavelruil van 28 februari 2017.

Bebouwde kom

18. Op grond van artikel 31a van het Besluit dienen de kavels zich buiten de bebouwde kom te bevinden. Ten aanzien van perceel [adresgegevens] is in geschil of aan die voorwaarde is voldaan. Als dat niet het geval is, valt zowel de inbreng als de verkrijging van dat perceel weg uit de transactie. Partijen zijn het erover eens dat dan niet meer is voldaan aan de voorwaarden voor kavelruil. Dan is uiteindelijk eiser (in privé en namens de bv) de enige resterende verkrijger.

19. De strook grond met bomen bevindt zich aan de noordzijde van de [adres], die het dorp [adres] in oostelijke richting verlaat. De strook grond ligt direct ten oosten parallel aan een sloot die (vrijwel) van noord naar zuid loopt aan de oostzijde van het dorp. Deze sloot loopt ook aan de zuidzijde van de [adres] door. Het kombord op de [adres] bevindt zich net ten oosten van de strook grond, wat betekent dat afgaand op het kombord en een lijn trekkend vanuit het noorden loodrecht op de weg (dan wel parallel aan de sloot) de strook grond binnen de bebouwde kom ligt.

20. Verweerder heeft zich op het standpunt gesteld dat moet worden aangesloten bij de plaatsing van het kombord en ook nog gewezen op de Bouwverordening van de gemeente [plaatsnaam] en de daarbij gevoegde plattegrond, waarin de strook grond deel uitmaakt van de bebouwde kom.

21. Eiser is van mening dat een materiële toets dient plaats te vinden. Dit past bij de ratio van kavelruil, waarbij het gaat om de verbetering van de inrichting van het landelijke gebied, en sluit aan bij de rechtspraak van de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State (hierna: de Afdeling) in het kader van ruimtelijke ordening. Bovendien vormt van oudsher de sloot de komgrens. Het bordje kon alleen niet direct bij het water worden geplaatst, omdat een transformatorhuisje in de weg staat, aldus eiser.

22. De rechtbank stelt voorop dat het Besluit en de Wilg de term "bebouwde kom" niet definiëren. Er is echter geen aanleiding om het kombord als uitgangspunt te nemen. Dat heeft primair wegenverkeersrechtelijke betekenis. De rechtbank ziet aanleiding aan te sluiten bij de jurisprudentie van de Afdeling¹ in die zin dat het karakter van de regeling maakt dat ook in dit geval de feitelijke

situatie, en niet het kombord, doorslaggevend is. Het gaat immers om de inrichting van het landelijke gebied en daarom is van belang of feitelijk het landelijke karakter overheerst.

23. De rechtbank beschouwt de ligging van de strook grond in de bredere context van de omgeving. Aan de noordzijde van de [adres] , ten westen van de sloot, liggen sportvelden. Deze behoren tot de bebouwde kom. In beginsel vormt de sloot een natuurlijke afgrenzing van dat gebied. Verder naar het oosten langs de [adres] bevindt zich aan de noordzijde (dus kort ten oosten van de strook grond) de boerderij waar eiser en zijn ouders wonen. Deze werd van oudsher niet tot de bebouwde kom gerekend. Ook daartegenover, aan de zuidzijde van de [adres] , bevindt zich bebouwing die niet tot de bebouwde kom wordt gerekend. Aan de zuidzijde van de [adres] vormt de sloot klaarblijkelijk de begrenzing van de bebouwde kom. De aard van de groenstrook zelf mede in acht nemend, is het dan naar het oordeel van de rechtbank het meest natuurlijk om de sloot ook aan de noordzijde van de [adres] als grens te beschouwen. Dat betekent dat de strook grond [adresgegevens] naar de feitelijke omstandigheden beoordeeld geen deel uitmaakt van de bebouwde kom en voldoet aan de eisen voor een kavelruil volgens de Wilg en het Besluit.

24. Gelet op het voorgaande dient het beroep gegrond te worden verklaard en de naheffingsaanslag te worden vernietigd.

25. De rechtbank vindt aanleiding verweerder te veroordelen in de kosten die eiser in verband met de behandeling van het beroep redelijkerwijs heeft moeten maken, nu uit de processtukken niet naar voren komt dat in de bezwaarfase een verzoek kostenvergoeding is gedaan. Verweerder is akkoord gegaan met de vergoeding van de hierna te noemen kosten van beroep op de voet van het Besluit proceskosten bestuursrecht (Bpb), waarbij verweerder het aan de rechtbank heeft overgelaten hoeveel uren van de deskundige in redelijkheid voor vergoeding in aanmerking komen.

26. De rechtbank zal op de voet van het Bpb verweerder veroordelen in de kosten van beroep tot een bedrag van € 3.376,30. Dit bedrag is als volgt is samengesteld:

- de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand bedraagt **€ 1.518** (1 punt voor het indienen van het beroepschrift en 1 punt voor het verschijnen ter zitting met een waarde per punt van € 759 en een wegingsfactor 1);
- de reiskosten van eiser om de zitting bij te wonen bedragen **€ 32,80**, op basis van kosten openbaar vervoer 2e klas [plaatsnamen] vice versa;
- de verletkosten van eiser in verband met het bijwonen van de zitting bedragen **€ 150** (volgens opgave van eiser € 37,50 per uur x 4 uur);
- voor de deskundige neemt de rechtbank **€ 1.675,50** in aanmerking. Eiser heeft facturen van de deskundige overgelegd, waaruit een hoger uurtarief naar voren komt dan € 134,04 per uur. Dat bedrag is de maximale vergoeding voor een deskundige. Daarom zal de rechtbank uitgaan van € 134,04 per uur, mede gelet op het specialistische karakter van de werkzaamheden. Aan de vraag of eiser btw kan aftrekken komt de rechtbank dan niet toe. De deskundige heeft in de beroepsfase 12,5 uur gedeclareerd, inclusief reistijd om bij de zitting aanwezig te zijn. Dit acht de rechtbank niet bovenmatig.

Van overige voor vergoeding in aanmerking komende kosten is de rechtbank niet gebleken.

Beslissing

De rechtbank:

- verklaart het beroep gegrond;

- vernietigt de uitspraak op bezwaar;
- vernietigt de naheffingsaanslag;
- veroordeelt verweerder in de proceskosten van eiser tot een bedrag van € 3.376,30;
- gelast dat verweerder het door eiser betaalde griffierecht van € 48 dient te vergoeden.

Deze uitspraak is gedaan door mr. R.A. Eskes, voorzitter, mr. A.P. Vaatstra en mr. J.J. Westerbaan, rechters, in tegenwoordigheid van mr. C. van Schelven, griffier.

De beslissing is in het openbaar uitgesproken op:

griffier	voorzitter

Afschrift verzonden aan partijen op:

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na de verzenddatum hoger beroep instellen bij het gerechtshof Arnhem-Leeuwarden (belastingkamer), Postbus 9030, 6800 EM Arnhem.

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.

¹ Zie met name de uitspraken van 2 september 2020, ECLI:NL:RVS:2020:2081, en van 18 februari 2015, ECLI:NL:RVS:2015:450.
