

ECLI:NL:GHARL:2018:2187

Instantie	Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden
Datum uitspraak	06-03-2018
Datum publicatie	16-03-2018
Zaaknummer	17/00735
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBGEL:2017:3112, Bekrachtiging/bevestiging
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Invordering. Aansprakelijk gestelde notaris. Onterecht beroep op vrijstelling in overdrachtsbelasting. Strikte uitleg art. 42 Invorderingswet 1990. Wetenschap buiten akte.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl Viditax (FutD), 16-03-2018 FutD 2018-0713 met annotatie van Fiscaal up to Date V-N Vandaag 2018/609 Verrijkte uitspraak

Uitspraak

GERECHTSHOF ARNHEM - LEEUWARDEN

locatie Arnhem

nummer 17/00735

uitspraakdatum: 6 maart 2018

Uitspraak van de vierde meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

de **ontvanger** van de **Belastingdienst/Kantoor Utrecht** (hierna: de Ontvanger)

tegen de uitspraak van de rechtbank Gelderland van 13 juni 2017, nummer AWB 16/204, in het geding tussen de Ontvanger en

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

1 Ontstaan en loop van het geding

- 1.1. De Ontvanger heeft belanghebbende bij beschikking van 13 maart 2015 aansprakelijk gesteld voor de onbetaald gebleven naheffingsaanslag overdrachtsbelasting die is opgelegd aan [A] .
- 1.2. De Ontvanger heeft bij uitspraak op bezwaar de beschikking gehandhaafd.
- 1.3. Belanghebbende is tegen die uitspraak in beroep gekomen bij de rechtbank Gelderland (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft het beroep gegrond verklaard, de uitspraak van de Ontvanger en de beschikking vernietigd, belanghebbende een proceskostenvergoeding toegekend en de Ontvanger gelast het griffierecht te vergoeden.
- 1.4. De Ontvanger heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld.
- 1.5. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 22 februari 2018. Van de zitting is een procesverbaal opgemaakt, dat aan deze uitspraak is gehecht.

2 Vaststaande feiten

- 2.1. T. [A] (hierna: [A]) was eigenaar van een woning met ondergrond, erf, tuin en verder toebehoren, plaatselijk bekend [a-straat 1] te [B] (hierna: de woning).
- 2.2. Omdat [A] in financiële problemen verkeerde is hij in 2003 met de Rabobank overeengekomen dat hij de woning tegen een vastgestelde taxatiewaarde kon vervreemden aan een derde ter aflossing van door de bank aan [A] verstrekte leningen.
- 2.3. [A] heeft bij akte van 23 december 2003 ten overstaan van belanghebbende als notaris de woning verkocht en geleverd aan [C] (hierna: [C]) voor een koopprijs van € 1.450.000. De woning was toen niet bezwaard met een recht van hypotheek. In verband met de levering heeft [C] een bedrag van € 87.000 aan overdrachtsbelasting voldaan. In de akte staat, voor zover van belang, het volgende:

"Heden, de drie en twintigste december tweeduizend drie, verschenen voor mij, Mr [X] , notaris te [D] :

(...)

BEPALINGEN

In het koopcontract en bij de levering zijn danwel worden bij deze akte de volgende bepalingen overeengekomen:

Artikel 1

Verkoper levert het verkochte aan koper:

- a. onvoorwaardelijk en niet onderhevig aan inkorting, ontbinding of aan welke vernietiging dan ook;
- b. niet bezwaard met beslagen of rechten van hypotheek danwel inschrijvingen daarvan danwel niet bezwaard met andere beperkte rechten, behoudens de in deze akte vermelde;

(...)

Artikel 2

De aflevering (feitelijke levering) van het verkochte vindt plaats bij de ondertekening van deze akte, geheel ontruimd (behoudens de eventueel meeverkochte roerende zaken) en vrij van huren,

andere gebruiksrechten en aanspraken wegens huurbescherming, in de feitelijke staat waarin het verkochte zich dan bevindt, met dien verstande dat (...)”

2.4. Eveneens op 23 december 2003 heeft [A] met [C] een overeenkomst gesloten met als titel ‘recht van wederinkoop’. Deze overeenkomst is op verzoek van partijen door belanghebbende vorm gegeven. Hierin is, voor zover van belang, het volgende vermeld:

“in aanmerking nemende:

- dat blijkens akte op heden voor Mr [X] , notaris te [D] , door verkoper aan koper is verkocht en geleverd:

(Hof: omschrijving onroerende zaak)

- dat verkoper zich het recht van wederinkoop heeft voorbehouden voor de tijd van vijf jaar, zodat bovenbedoelde levering is geschied onder de ontbindende voorwaarde van inroeping van dit recht door verkoper;

- dat verkoper derhalve tot vijf jaar na heden de bevoegdheid heeft de koopovereenkomst te ontbinden onder restitutie van de betaalde koopprijs en gemaakte kosten als hierna omschreven, waardoor op de voet van artikel 3:84 Burgerlijk Wetboek het verkochte van rechtswege, doch zonder terugwerkende kracht, terugkeert bij verkoper;”

2.5. Om de koopprijs te kunnen voldoen heeft [C] een lening gesloten bij [E] en een recht van hypotheek op de woning gevestigd ten gunste van [E] . De desbetreffende hypotheekakte is door belanghebbende verleden.

2.6. [A] is met [C] een huurovereenkomst aangegaan zodat hij na de verkoop op 23 december 2003 tegen betaling van huur in de woning kon blijven wonen.

2.7. [A] kon binnen de periode van vijf jaar die gold voor het recht van wederinkoop geen financiering krijgen om de woning terug te kopen. [A] en [C] wilden daarom de termijn waarbinnen [A] de woning terug kon kopen van [C] verlengen.

2.8. Bij akte van 31 oktober 2008 om 8.35 uur heeft [C] de woning terug geleverd aan [A] (hierna ook: de teruglevering). In de akte is voor zover van belang vermeld:

“Verkrijger en vervreemder hebben bij gelegenheid van het tekenen van vermelde akte van levering op drie en twintig december tweeduizend drie ter zake van het verkochte een overeenkomst **recht van wederinkoop** gesloten, welke overeenkomst gelijktijdig met vermelde akte van levering is geregistreerd bij de betreffende Inspectie te Utrecht, op één en dertig december daaropvolgend.

De comparanten verklaren dat verkrijger tijdig gebruik heeft gemaakt van het vermelde recht van wederinkoop, zodat mitsdien tijdig de in de overeenkomst inzake het recht van wederinkoop omschreven ontbindende voorwaarden zijn ingeroepen, op grond waarvan vervreemder verplicht is het verkochte aan verkrijger in eigendom terug te leveren.

De comparanten verklaren een en ander bij deze akte te willen effectueren.

(...)

OVERDRACHTSBELASTING

De comparanten verklaren voorts een beroep te doen op de vrijstelling van overdrachtsbelasting ex artikel 15 lid 1 letter r van de Wet op belastingen van rechtsverkeer, omdat de toestand van het verkochte van vóór de omschreven verkrijging door vervreemder zowel feitelijk als rechtens wordt hersteld als bedoeld in artikel 19 van die wet, als gevolg van de vervulling van een ontbindende voorwaarde, zodat ter zake van de in deze akte omschreven teruglevering geen overdrachtsbelasting verschuldigd is.

ALGEMENE BEPALINGEN

Vermelde overeenkomsten zijn danwel worden bij deze akte gesloten onder de volgende

bepalingen:

Artikel 1

Vervreemder staat in voor de eigen bevoegdheid tot teruglevering.

Artikel 2

Vervreemder is verplicht aan verkrijger eigendom te leveren, die onvoorwaardelijk is en niet bezwaard is met:

- a. kwalitatieve verplichtingen anders dan hierna vermeld;
- b. beperkte rechten behoudens erfdienstbaarheden, waarvan de aan vervreemder bekende hierna zullen worden vermeld;
- c. andere lasten en beperkingen uit overeenkomst anders dan hierna vermeld."

De zogenoemde Voetverklaring overdrachtsbelasting aan het eind van deze akte luidt:

"Ondergetekende, notaris en redacteur van deze akte, verklaart namens de in deze akte genoemde partijen dat wegens verkrijging van het in deze akte omschreven verkochte door de verkrijgende partij geen overdrachtsbelasting verschuldigd is."

- 2.9. Voor de verkoop en levering door [C] aan [A] is voor de woning dezelfde koopprijs verschuldigd geworden als door [C] bij de levering van 23 december 2003 aan [A] is betaald, namelijk € 1.450.000.
- 2.10. [A] heeft - na de teruglevering - bij akte van eveneens 31 oktober 2008 een recht van tweede en derde hypotheek gevestigd op de woning ten behoeve van [F] BV en [G] BV. Van deze vennootschappen is [C] (middellijk) aandeelhouder. Het recht van hypotheek van [F] BV is gevestigd als zekerheid voor de te betalen huur. Het recht van hypotheek van [G] BV is gevestigd in verband met een financiering die aan [A] is verstrekt voor de voldoening van overdrachtsbelasting.
- 2.11. Bij akte van 31 oktober 2008 om 9.05 uur heeft [A] de woning opnieuw verkocht en geleverd aan [C] . De door [C] verschuldigde koopsom bedroeg € 1.450.000.
- 2.12. De hypotheekhouder [E] is noch over de levering van 8.35 uur op 31 oktober 2008 noch over de levering van 9.05 uur geïnformeerd; de hypotheek is niet doorgehaald of doorgehaald geweest op die dag.
- 2.13. [C] enerzijds en [A] anderzijds hebben de door hen op 31 oktober 2008 wederzijds verschuldigde koopsommen voldaan door verrekening.
- 2.14. [C] heeft op 31 oktober 2008 aan de inspecteur der rijksbelastingen (hierna: de inspecteur) het verzoek gedaan om teruggave van de door hem op 23 december 2003 voldane overdrachtsbelasting van € 87.000 met als reden dat de toestand van vóór de verkrijging op 23 december 2003 zowel feitelijk als rechtens is hersteld. Dit verzoek is door de inspecteur niet gehonoreerd.
- 2.15. Het beroep op de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, onderdeel r, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer (hierna: WBR), ter zake van de verkrijging op 31 oktober 2008 van de woning door [A] , is eveneens niet gehonoreerd. Daarom heeft de inspecteur met dagtekening 14 april 2009 aan [A] een naheffingsaanslag overdrachtsbelasting opgelegd ten bedrage van € 87.000 voor de hiervóór genoemde verkrijging. De verschuldigde heffingsrente bedraagt € 1.142.
- 2.16. De inspecteur heeft bij uitspraken op bezwaar van 21 mei 2010 de naheffingsaanslag overdrachtsbelasting en de beschikking heffingsrente gehandhaafd. Daartegen heeft [A] beroep, hoger beroep en beroep in cassatie ingesteld. De Hoge Raad heeft bij arrest van 7 maart 2014 (nr. 13/00122, ECLI:NL:HR:2014:489) het beroep in cassatie tegen de uitspraak van het Gerechtshof

Amsterdam van 22 november 2012 (zaaknummers 11/00561 tot en met 11/00564, ECLI:NL:GHAMS:2012:3226), waarin is bepaald dat de naheffingsaanslag overdrachtsbelasting terecht is opgelegd, met toepassing van artikel 81 van de Wet op de rechterlijke organisatie afgedaan.

- 2.17. Bij vonnis van de rechtbank Midden-Nederland van 1 oktober 2013 is [A] in staat van faillissement verklaard.
- 2.18. De Ontvanger heeft belanghebbende bij beschikking van 13 maart 2015, op de voet van artikel 42, eerste lid, van de Invorderingswet 1990 (hierna: IW) aansprakelijk gesteld voor de onbetaald gebleven naheffingsaanslag overdrachtsbelasting. Het verschuldigde bedrag is € 87.000.
- 2.19. Het faillissement van [A] is op 13 september 2016 opgeheven wegens gebrek aan baten.
- 2.20. De Rechtbank heeft geoordeeld dat de Ontvanger belanghebbende ten onrechte aansprakelijk heeft gesteld, nu in de leveringsakte geen verschuldigde overdrachtsbelasting is opgenomen en overigens uit de inhoud van deze akte niet volgt dat overdrachtsbelasting is verschuldigd.

3 Geschil

In geschil is of de Ontvanger belanghebbende terecht aansprakelijk heeft gesteld op de voet van artikel 42, eerste lid, IW.

4 Beoordeling van het geschil

4.1. Artikel 42, eerste lid, IW luidt als volgt:

“Indien krachtens artikel 18 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer (Stb. 1970, 611) overdrachtsbelasting ter zake van een verkrijging moet worden voldaan ter gelegenheid van de aanbieding ter registratie van de door de notaris ter zake opgemaakte akte, is de notaris hoofdelijk aansprakelijk voor die belasting tot het bedrag dat ingevolge de inhoud van de akte is verschuldigd.”

In de memorie van toelichting is over de voorgestelde bepaling (toen nog artikel 43 IW) het volgende opgemerkt (Kamerstukken II 1987/88, 20 588, nr. 3, p. 108):

“Dit artikel is een redactioneel aangepaste, maar inhoudelijk ongewijzigde versie van artikel 18, tweede lid, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer (tekst 1987). Het artikel bepaalt dat in gevallen waarin op grond van artikel 18, eerste lid, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer is bepaald dat verschuldigde overdrachtsbelasting - geheven ter zake van de verkrijging van binnen het Rijk gelegen onroerende goederen of van zakelijke rechten daarop - moet worden voldaan ter gelegenheid van de aanbieding ter registratie van de akte die door de notaris ter zake is opgemaakt, die notaris daarvoor hoofdelijk aansprakelijk is. De strekking van de bepaling is de notaris ervoor zorg te laten dragen dat de overdrachtsbelasting daadwerkelijk wordt voldaan bij de registratie van de akte: op die manier blijkt de doelstelling van de bepaling van artikel 18, eerste lid, van de Wet belastingen van rechtsverkeer - te weten het heffen van overdrachtsbelasting zonder dat een aangifte behoeft te worden gedaan - ook daadwerkelijk geëffectueerd te kunnen worden.”

In de memorie van antwoord is het volgende opgemerkt (Kamerstukken II 1988/89, 20 588, nr. 6, p. 65 en 66):

“De leden van de C.D.A.-fractie vragen of de notarissen door deze bepaling niet in een merkwaardige positie worden geplaatst. Zij menen dat het toezicht op het notariaat voldoende mogelijkheden biedt corrigerend op te treden ingeval de notaris meewerkt aan een onrechtmatige transactie. Dienaangaande merken wij het volgende op.

Artikel 43 is niet gericht op het voorkomen van onrechtmatige transacties, maar sluit aan op artikel 18, eerste lid, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer. Laatstgenoemd artikel beoogt, indien een transportakte voor een notaris is verleden, de overdrachtsbelasting te heffen ter gelegenheid van de aanbieding van die akte ter registratie. Deze regeling heeft als praktisch voordeel dat naast de aanbieding van de akte ter registratie door de notaris geen afzonderlijke aangifte door de verkrijger behoeft te worden gedaan. Zoals reeds is vermeld in de memorie van toelichting is de strekking van de hoofdelijke aansprakelijkheid de notaris ervoor zorg te laten dragen dat de overdrachtsbelasting daadwerkelijk wordt voldaan bij de registratie van de akte. Daarbij geldt dat de notaris slechts hoofdelijk aansprakelijk is voor de belasting welke ingevolge de inhoud van de akte wegens de verkrijging is verschuldigd.

In de praktijk is het usance dat de notaris voor het passeren van de akte een depot storting verlangt, waaruit hij het ter gelegenheid van de registratie van de akte verschuldigde bedrag aan overdrachtsbelasting voldoet.”

In de ministeriële toelichting op de WBR (resolutie van 16 december 1971, nr. B71/23 037, bijlagen Belasting voor rechtsverkeer 6, par. 41, vierde lid) is het volgende opgemerkt:

“De aansprakelijkheid is beperkt tot de belasting welke ingevolge de inhoud van de akte (inclusief de aan de voet van de akte gestelde verklaring) is verschuldigd. Of die inhoud overeenstemt met de werkelijkheid doet niet ter zake, zulks uiteraard met dien verstande dat de aansprakelijkheid niet verder kan strekken dan het bedrag van de werkelijk verschuldigde belasting. Bij de bepaling van de ingevolge de inhoud van de akte verschuldigde belasting dient dus te worden uitgegaan van de juistheid van de in de akte vervatte verklaringen, voor zover niet uit de akte zelf blijkt, dat die fout zijn. (...) Wordt in de akte een beroep gedaan op een vrijstelling, ten onrechte maar met vermelding van gegevens welke dat beroep zouden kunnen rechtvaardigen, dan is ingevolge de inhoud van de akte geen belasting verschuldigd en is de notaris dus voor niets aansprakelijk.”

4.2. Artikel 18 WBR luidt als volgt:

“Bij ministeriële regeling kunnen regels worden gesteld welke ertoe strekken, dat de belasting ter zake van een verkrijging waarvan een notariële akte is opgemaakt, wordt voldaan ter gelegenheid, van de aanbieding van die akte ter registratie.”

4.3. Tussen partijen is, naar de Ontvanger ter zitting desgevraagd heeft bevestigd, niet langer in geschil dat in de notariële akte van 31 oktober 2008, 08.35 uur, geen gegevens staan die strijdig zijn met inroeping van de vrijstelling van artikel 15, eerste lid, onderdeel r, WBR. Evenmin is nog in geschil dat indien artikel 42, eerste lid, IW strikt moet worden uitgelegd, belanghebbende ten onrechte aansprakelijk is gesteld op de voet van laatstgenoemde bepaling. De Ontvanger stelt zich op het standpunt dat uit genoemd artikel 42, eerste lid, voortvloeit dat belanghebbende aansprakelijk is omdat hij wist dat bepaalde in de akte van 31 oktober 2008, 08.35 uur, opgenomen feiten en omstandigheden niet juist waren en hij wist dat er feiten en omstandigheden waren die niet in deze akte zijn opgenomen en die strijdig zijn met de in de akte ingeroepen vrijstelling. Belanghebbende stelt zich op het standpunt dat dergelijke wetenschap niet van belang is en geen grondslag is voor aansprakelijkstelling op de voet van artikel 42, eerste lid, IW.

4.4. Het Hof hecht eraan op te merken dat het ervan overtuigd is dat belanghebbende wist dat bepaalde in de akte van 31 oktober 2008, 08.35 uur, opgenomen feiten en omstandigheden niet juist waren. Belanghebbende heeft in zoverre in strijd gehandeld met de op hem rustende

(wettelijke) zorgplicht.

- 4.5. Tot aansprakelijkstelling op de voet van artikel 42, eerste lid, IW leidt dat evenwel niet. Immers, het Hof leidt uit de hiervoor geciteerde passages uit de wetsgeschiedenis af dat de wetgever heeft bedoeld het toepassingsbereik van artikel 42, eerste lid, IW te beperken tot de overdrachtsbelasting waarvan de verschuldigdheid uit de inhoud van de notariële akte blijkt. Indien, zoals in het onderhavige geval, niets in de notariële akte erop wijst dat de ingeroepen vrijstelling niet van toepassing is of dat anderszins in strijd met de WBR geen of te weinig overdrachtsbelasting is vermeld, blijkt de verschuldigdheid van (meer) overdrachtsbelasting dus niet uit de inhoud van de akte. Van een in artikel 42, eerste lid, IW bedoelde situatie is dan geen sprake. Anders dan de Ontvanger meent, maakt de omstandigheid dat de akte van 23 december 2003 in de akte van 31 oktober 2008, 08.35 uur wordt genoemd niet dat de inhoud daarvan bij de beoordeling van het voorgaande dient te worden betrokken. Van belang is uitsluitend de inhoud van de akte van 31 oktober 2008, 08.35 uur zelf. De wetenschap van belanghebbende omtrent contra-indicaties die niet in de akte zijn opgenomen, zoals het niet doorhalen van het ten gunste van [E] gevestigde hypotheekrecht, maakt dit, gelet op de duidelijke wettekst en de uit de wetsgeschiedenis blijkende bedoeling van de wetgever, niet anders en vormt geen aanleiding voor een bredere uitleg, zoals de Ontvanger bepleit. Uitgegaan dient te worden van de juistheid van de in de akte opgenomen verklaringen, voor zover uit de akte zelf niet het tegendeel blijkt. De Ontvanger heeft ter zitting van het Hof erkend dat dit laatste niet aan de orde is.
- 4.6. Naar het oordeel van het Hof heeft de Ontvanger belanghebbende ten onrechte aansprakelijk gesteld op de voet van artikel 42, eerste lid, IW, aangezien uit de inhoud van de akte van 31 oktober 2008, 08.35 uur, niet blijkt dat overdrachtsbelasting was verschuldigd.

Slotsom

Op grond van het vorenstaande is het hoger beroep ongegrond.

5 Griffierecht en proceskosten

De Rechtbank heeft de kosten voor de behandeling van het bezwaar en het beroep vastgesteld op € 1.482. Daartegen zijn in hoger beroep geen grieven aangevoerd, zodat het Hof daarvan zal uitgaan.

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 € 1.002 (2 punten (verweerschrift en bijwonen zitting) wegingsfactor 1 € 501 (bedrag 2018)).

6 Beslissing

Het Hof:

- bevestigt de uitspraak van de Rechtbank,
- veroordeelt de Ontvanger in de proceskosten van belanghebbende tot een bedrag van € 1.002,
- bepaalt dat van de Ontvanger op het moment dat deze uitspraak onherroepelijk is komen vast te staan een griffierecht zal worden geheven van € 501.

Deze uitspraak is gedaan door mr. A. van Dongen, voorzitter, mr. R. den Ouden en mr. A.J. van Lint, in tegenwoordigheid van mr. E.D. Postema als griffier.

De beslissing is op 6 maart 2018 in het openbaar uitgesproken.

De griffier, De voorzitter,

(E.D. Postema) (A. van Dongen)

Afschriften zijn aangetekend per post verzonden op: 7 maart 2018

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.