

38. Aanhorigheden in de WBRV anno 2023: wat heurt d'r bie?

PROF. MR. J.W.A. RHEINFELD

Het begrip 'aanhorigheid' is binnen de kaders van de overdrachtsbelasting – en zeker sinds de introductie van de Wet differentiatie overdrachtsbelasting per 1 januari 2021 – te kenmerken als een fiscaal 'perpetuum mobile': als vanzelf blijft (de invulling van) dit begrip, aangejaagd door de niet-aflatende fiscale casuïstiek, continu in beweging. In deze bijdrage, een vervolg op mijn eerdere beschouwing in *FBN 2021/52* waarin ik de situatie in wetgeving en jurisprudentie tot en met augustus 2021 beschreef, maak ik de balans op van ruim anderhalf jaar (verdere) rechtsontwikkeling op dit boeiende terrein. Steeds staat daarbij de fiscale vraag centraal: wat is de exacte reikwijdte van de aanhorigheid? Of, zoals men in mijn geboortestreek Twente zo kernachtig pleegt te zeggen: wat heurt d'r bie?

Ter opfrissing: het begrip aanhorigheid, IB = WBRV

In het wetsvoorstel Belastingplan 2013, MvT, *Kamerstukken II 2012/13*, 33402, nr. 3, p. 40 is in de toelichting op art. VII vermeld dat het begrip aanhorigheid dezelfde betekenis heeft als het begrip in art. 3.111 Wet IB 2001. Vanwege deze gelijkschakeling is de jurisprudentie met betrekking tot dit artikel derhalve ook van belang voor het antwoord op de vraag of het verlaagde tarief van 2% van toepassing is. Het fiscale belang van dit antwoord is, sinds de (verdere) verhoging van het algemene overdrachtsbelastingtarief per 1 januari 2023, nog meer (met 2,4%) toegenomen. Dit uiteraard wel met de belangrijke nuance dat, sinds 1 januari 2021, voor een succesvol beroep op de aanhorigheids-status voor de overdrachtsbelasting tevens vereist is een verkrijging van de aanhorigheid gelijktijdig met de woning waarop het verlaagde tarief van toepassing is.

'Misbruik' ondanks antimisbruik?

En ook niet onbelangrijk om hier nog aan toe te voegen is dat op grond van art. 9 lid 7 WBRV de startersvrijstelling de facto vervalt als binnen 12 maanden na de verkrijging van de woning een aanhorigheid wordt verkregen en daardoor de woningwaardegrens (thans € 440.000) alsnog wordt overschreden. Ondanks dat art. 9 lid 7 WBRV is bedoeld als een antimisbruikbepaling, lijkt er nog ruimte te zijn voor 'misbruik' als een starter op hetzelfde moment een 'goedkope' woning en een 'niet-aanhorigheid' verkrijgt. Als de 'niet-aanhorigheid' binnen twaalf maanden toch de status van 'aanhorigheid' krijgt door een verbouwing of wijziging van de bestemming, lijkt de antimisbruikbepaling naar de letter niet van toepassing omdat geen sprake is van

een latere 'verkrijging'. De inspecteur (althans de Staatskas) zal er dan bij gebaat kunnen zijn om te stellen dat de 'niet-aanhorigheid' reeds ten tijde van de verkrijging moet worden gezien als een 'aanhorigheid' waardoor de startervrijstelling vervalt als daardoor de woningwaardegrens wordt overschreden.

Een casus ter verduidelijking: een starter koopt voor € 450.000 een woning-hoofdverblijf (waard € 440.000) met een paardenstal (waard € 10.000). Omdat de paardenstal nog tijdelijk wordt gebruikt door een buurman, is ten tijde van de verkrijging nog geen sprake van een aanhorigheid zodat er $€ 10.000 \times 10,4\% = € 1.040$ overdrachtsbelasting is verschuldigd. Als de buurman binnen twaalf maanden 'vertrekt', kan mijns inziens art. 9 lid 7 WBRV niet worden toegepast, maar misschien dat de inspecteur zal zeggen dat reeds van de aanvang duidelijk was dat de buurman zou vertrekken waardoor er toch sprake is van een aanhorigheid en waardoor de overdrachtsbelasting $2\% \times € 450.000 = € 9.000$ bedraagt?

De piketpalen uit de inkomstenbelasting: HR 16 juli 1993

Zoals in mijn genoemde FBN-bijdrage uit 2021 reeds behandeld, is het standaardarrest in aanhorigheidskwesties het arrest van HR 16 juli 1993, *BNB 1993/281*. In de berechte casus ging het om het antwoord op de vraag of een stal, die oorspronkelijk bedrijfsmatig was gebruikt, maar na verloop van tijd werd gebruikt voor hobbydoel-einden (het houden van hobbyschappen), een aanhorigheid was van de als woning in gebruik zijnde boerderij. Blijkens deze uitspraak is een onroerende zaak voor de inkomsten-

belasting een aanhorigheid van de eigen woning indien die onroerende zaak:

1. behoort bij de woning;
2. in gebruik is bij (de bewoner van) de woning; en
3. dienstbaar is aan de woning.

Voormelde 'drietrapsraket' uit de IB-jurisprudentie bepaalt, via de hiervoor vermelde toelichting op art. VII van het wetsvoorstel Belastingplan 2013 en met inachtneming van de gelijktijdige verkrijging met de woning, dus ook voor de overdrachtsbelasting de fiscale uitkomst.

Gezien op het feit dat de overdrachtsbelasting een tijdstipbelasting is (zie art. 8 lid 1 WBRV), zijn subjectieve inzichten en bedoelingen van de verkrijger inhoudende dat de onroerende zaak daaraan voldoet of zal voldoen, bijvoorbeeld het oogmerk om na de verkrijging een tuin aan te leggen, daarbij niet relevant.

Of een onroerende zaak 'behoort bij' een woning hangt volgens de Hoge Raad af van diverse feitelijke omstandigheden. In overeenstemming met het arrest van HR 8 juli 1980, ECLI:NL:HR:1980:AW9935 noemt de Hoge Raad factoren als:

- de afstand van de onroerende zaak tot de woning (naarmate de afstand groter is zal van 'behoren bij' minder snel sprake zijn),
- de bouwkundige situatie (zoals de omstandigheid dat de garage met de woning in een bouwblok of in hetzelfde wooncomplex is gelegen, overige bouwkundige en architectonische verbondenheid, gebruik van dezelfde steensoort, dezelfde bouwstijl e.d.), en
- de bereikbaarheid van de onroerende zaak vanuit de woning of vanaf de daarbij behorende grond.

Deze feitelijke omstandigheden staan uiteraard volledig los van de juridische 'omstandigheid' uit (thans) art. 14 lid 6 WBRV, waardoor per 1 januari 2021 een extra horde moet worden genomen voor een succesvolle toegang tot de aanhorighedsstatus, namelijk de gelijktijdigheid van de verkrijging van woning en aanhorigheid.

Aanhorigheden anno 2023: van manege tot garage

Sinds mijn bijdrage uit (eind) 2021 is de rechtsontwikkeling onverdroten voortgeschreden. Uit de jurisprudentie en uit een – recent – gepubliceerd standpunt van de Kennisgroep onroerende zaken van de Belastingdienst zijn anno 2023 enkele interessante lessen te trekken, zowel voor stedelijk als voor landelijk gelegen aspirant-aanhorigheden. Zowel in de stad als in het buitengebied is volop interessante en diverse casuïstiek aanwezig. Om beide 'bevolkingsgroepen' (stedeling en plattelander) in gelijke mate te kunnen bedienen concentreer ik mij op twee specifieke typen onroerende zaken die kunnen kwalificeren als aanhorigheden: garageboxen en paardenboxen (c.q. -accommodaties).

Garageboxen: de beoordeling van de afstand schuurt

Allereerst de stedelijke omgeving. Het startpunt wordt gevormd door Hof Amsterdam 13 oktober 2022, ECLI:NL:GHAMS:2022:2935. De inzet van de discussie was de aanhorigheid-status voor de inkomstenbelasting van een in 2014 voor € 38.000 aangekochte garagebox. Ter financiering van deze aankoop leende de belastingplichtige een bedrag bij zijn moeder. Het hof kende, net als de rechtbank, de aanhorigheid-status niet toe waardoor de rente over de lening niet aftrekbaar is in box 1. Doorslaggevend voor dit oordeel was het feit dat de garage op enige afstand, 50 meter of meer, van de woning was gelegen. Bovendien was de woning in een andere straat gelegen, zodat van 'behoren bij' niet kon worden gesproken. Voor de goede orde merk ik op dat de Hoge Raad het cassatieberoep van belanghebbende met toepassing van art. 81 RO zonder motivering heeft verworpen (ECLI:NL:HR:2023:845). Omdat het cassatieberoepschrift van de belanghebbende niet is gepubliceerd en er in deze casus ook nog een ander geschilpunt bij het Hof aan de orde was, is mij niet bekend welke klachten aan de Hoge Raad zijn voorgelegd en of de Hoge Raad dus mede een blik heeft geworpen op het oordeel van het Hof met betrekking tot de status van aanhorigheid. Het is best jammer dat het beroepschrift niet is gepubliceerd, want naar mijn mening valt op het oordeel van het Hof wel wat af te dingen. Nog afgezien van het geringe fiscale belang van de aanhorighedskwalificatie in deze concrete casus, voelt deze uitkomst redelijk streng aan: het stratenplan van de wijk blijkt een grote hinderpaal te zijn voor het kunnen spreken van een aanhorigheid. Daarnaast lijkt, wanneer eerdere jurisprudentie (bijvoorbeeld het reeds genoemde arrest HR 8 juli 1980, ECLI:NL:HR:1980:AW9935) wordt beschouwd, dit oordeel hiermee niet geheel in lijn te zijn. De Hoge Raad heeft in het arrest uit 1980 – waarin de garage op een afstand van 100 meter van de woning lag – geoordeeld dat niet kon worden uitgesloten dat dit een aanhorigheid van de woning was, omdat de afstand tussen de woning en de garage (slechts) één van de omstandigheden betrof die van belang is voor de vraag of de garage een aanhorigheid van de woning is. En dat is een belangrijke nuance: het belang van de afstand sec moet ook weer niet worden overschat. Bepalend is vooral de eenheid tussen woning en garage. Dat die eenheid volgens het Amsterdamse hof ontbrak door de (toevallige) ligging in een andere straat, hoeft wat mij betreft niet per definitie fataal te zijn voor de aanhorighedskwestie: een stratenplan is immers ook maar een infrastructurele omstandigheid, die mijns inziens zeker nog ruimte laat voor het desondanks kunnen kwalificeren als aanhorigheid bij een in een andere straat, maar op korte afstand gelegen woning.

Dit enigszins onbehaaglijke gevoel wordt nog versterkt door een recent standpunt van de Kennisgroep onroerende zaken van de Belastingdienst. Op 13 juni 2023 (nr. KG:051:2023:4) verscheen een standpunt in de navolgende casus: X heeft van dezelfde persoon een woning en een

garage gekocht. De woning is een eigen woning. De garage ligt op ongeveer 70 meter afstand van de woning en ligt in een andere straat. Tussen de woning en de garage liggen andere woningen. De garage ligt in een blok van een aantal garages dat aangrenzend aan een blok van een aantal woningen ligt. De woning en garage zijn in dezelfde bouwstijl en in hetzelfde bouwjaar gebouwd. In dezelfde wijk staan ook blokken met garages die in dezelfde bouwstijl zijn gebouwd maar niet direct aan een blok van woningen grenzen maar als apart blok haaks staan op de straat van de woningen of aan de overzijde van de woningen zijn gelegen. Op de vraag of de garage als aanhorigheid is te kenmerken, antwoordt de kennisgroep bevestigend. Een, voor het onderdeel ‘afstand’, belangrijke redenatie is daarbij de volgende: *‘Uit dit arrest [hier wordt bedoeld het genoemde arrest van 8 juli 1980, JR] blijkt dat niet uitgesloten is dat een garage op een afstand van 100 meter van de woning kwalificeert als een aanhorigheid omdat de afstand slechts een van de omstandigheden is. Dat de garage afgezonderd staat van de woning en slechts bereikbaar is via een openbare weg hoeft geen beletsel te zijn om een aanhorigheid te zijn.’*

Natuurlijk is de status van een kennisgroepstandpunt beperkt: het standpunt heeft geen enkele wettelijke status, maar geeft slechts de mening van de Belastingdienst op dit specifieke punt weer. Toch is het waardevol om te weten hoe de fiscus op dit punt ‘in de wedstrijd zit’. En dat lijkt op het eerste gezicht (iets) soepeler en praktischer te zijn dan bij het Amsterdamse hof het geval is.

Bovenstaande ontwikkelingen maken duidelijk dat het ‘behoren bij’, via het (dikwijls niet doorslaggevende) deelelement ‘afstand’ niet altijd eenduidig wordt ingevuld. Dat kan vaak ook niet anders, omdat de afstand slechts een klein element is binnen de grotere beoordeling van het ‘behoren bij’-criterium. Toch zou iets meer lijn en richting in het ‘afstanddenken’ welkom zijn voor de (notariële) praktijk. Het recente kennisgroepstandpunt biedt in dit verband in ieder geval goede hoop op een praktische invulling vanuit de zijde van de inspecteur, temeer omdat sinds 2021 voor het verlaagde overdrachtsbelastingtarief en de startersvrijstelling de woning en de aanhorigheid tegelijkertijd moeten zijn verkregen. Deze gelijktijdige verkrijging zou toch een belangrijke aanwijzing kunnen zijn dat de garage ‘behoort bij’ de woning. Daarbij teken ik overigens direct aan dat het begrip afstand, ook in de niet-fiscale realiteit, een uitermate relatief begrip is: waar bijvoorbeeld een Nederlander een afstand van 150 kilometer doorgaans als een enorme reis ervaart zal voor een Amerikaan dezelfde afstand (omgekeerd in miles) wellicht geen probleem zijn om nieuwe kleding te kopen.

Wat gelet op de hiervoor besproken jurisprudentie en het vermelde standpunt van de kennisgroep van de Belastingdienst ook duidelijk is, is dat de volgende passage in de memorie van toelichting bij de introductie van het verlaagde tarief voor woningen in 2012 (zie *Kamerstukken II* 33003,

nr. 3, p. 116): *‘Tot de woning behoren eveneens de ondergrond en de tuin en aanhorigheden zoals garages, schuren, serres, aan- en uitbouwen, tuinhekken en dergelijke die zich bevinden op hetzelfde perceel als de woning.’* als achterhaald moet worden aangemerkt, althans voor zover wordt bedoeld is dat alle aanhorigheden zich moeten bevinden op hetzelfde perceel als de woning. Ook als achterhaald moet worden beschouwd het goedkeurend beleid vooruitlopend op de opname van het verlaagde tarief voor de verkrijging van woningen in de wet (per 1 januari 2012), waarin expliciet was bepaald dat afzonderlijke garageboxen in ieder geval niet als woning zijn aan te merken (MvF 1 juli 2011, nr. BLKB 2011/1290M).

Paarden en aanhorigheden: de aanhorigheid als paardenmiddel?

Vanuit de stad stappen wij over naar het buitengebied, traditioneel een belangrijk terrein voor (omvangrijke) aanhorigheden en daarmee tevens ook (omvangrijke) fiscale discussies en belangen. Opvallend is dat het hippische milieu daarin vaak de hoofdrol speelt. Een drietal rechtbankuitspraken verdient in dit verband speciale aandacht:

1. Rb. Zeeland-West-Brabant 28 januari 2022, ECLI:NL:RBZWB:2022:389. X heeft een perceel gekocht met daarop een woning, een paardenaccommodatie en weilanden. De paardenaccommodatie wordt hobbymatig gebruikt door X. Ten tijde van de levering was de bestemming van het gehele perceel ‘agrarisch bedrijf’. De vraag is of de paardenaccommodatie en de weilanden kwalificeren als aanhorigheden.
2. Rb. Gelderland 13 oktober 2022, ECLI:NL:RBGEL:2022:5768. X heeft een eigen woning. In 2008 verwerft X aangrenzende percelen waarop in de twee jaar daarna ten behoeve van zijn echtgenote en zijn landelijk in de paardensport actieve dochter een paardenaccommodatie is gebouwd bestaande uit o.a. dertien paardenstallen en weidegrond. De totale investering bedraagt ruim € 1 miljoen. De paardenaccommodatie ligt achter de woning en is bereikbaar via de oprit naar de woning, maar ook via een naast de woning gelegen oprit naar de paardenaccommodatie met parkeergelegenheid voor meerdere auto’s. De paardenaccommodatie heeft geen eigen aansluiting op het riool en de nutsvoorzieningen. Het gehele complex is omheind en is gebouwd in dezelfde stijl als het woonhuis. De vraag is of de paardenaccommodatie en weidegrond kwalificeren als aanhorigheden.
3. Rb. Zeeland-West-Brabant 6 juli 2023, ECLI:NL:RBZWB:2023:4683. Deze casus betreft de verkrijging van een perceel met boerderijwoning, voormalige agrarische opstallen, ondergrond, erf, landbouwgrond en verdere aanhorigheden. Verkrijgers verzoeken vóór de verkrijging bij de gemeente om een bestemmingswijziging van agrarisch naar wonen. Zij willen namelijk een paardenpension voor maximaal vijftien paarden bij de woning realiseren. De gemeente is onder voorwaarden bereid mee te werken. Zo moet

een sanering van het agrarische bedrijf en sloop van overtollige bedrijfsbebouwing plaatsvinden. De vraag is of de voormalige agrarische opstallen (inclusief ondergrond) kwalificeren als aanhorigheden.

In de eerste kwestie oordeelt de rechtbank dat, gelet op de ligging, de onderlinge bereikbaarheid en het feit dat alle onroerende zaken op één perceel liggen dat in handen is van dezelfde gebruiker, de paardenaccommodatie en de weilanden zijn aan te merken als aanhorigheid. Aangezien de paardenaccommodatie hobbymatig werd gebruikt en tot de functies van de woning onder meer behoort het bieden van gelegenheid tot het uitoefenen van hobby's, wordt de aanhorighedsstatus, ondanks de op het moment van verkrijging aanwezige bestemming 'agrarisch bedrijf', volledig toegekend. Deze casus laat onder meer zien dat de afweging van de vraag of sprake is van een aanhorigheid erg feitelijk is.

De (stal)deur naar de aanhorigheid werd nog verder opengezet in de door de rechtbank Gelderland berechte IB-zaak. Alle dertien paardenstallen, inclusief de overige onderdelen van de paardenaccommodatie (binnen- en buitenbak, keuken, wasbak stapmolen, longeerbaan en paddocks) vielen volledig onder het aanhorighedenregime. Dit ondanks het feit dat de accommodatie oorspronkelijk met een bedrijfsmatig doel is aangelegd, maar toen medio 2008 bleek dat bedrijfsmatige exploitatie niet mogelijk was is men overgestapt op hobbymatig gebruik door de echtgenote en de (recent weer in de ouderlijke woning wonende) dochter. Dat bleek, voor de aanhorighedsdiscussie, een gouden greep: via de hiervoor vermelde 'hobbyfunctie' van de woning, wordt de volledige paardenaccommodatie inclusief de weidegronden (waar de paarden rondliepen en graasden), 'in de aanhorigheid getrokken'. Ook het 'behoren bij' is in casu, vanwege de gelijkenis in bouwstijl en de korte afstand tussen woning en manege, aangetoond, zodat de weg naar de aanhorigheid volledig open is.

Hoe sympathiek ook, het gemak waarmee deze volledige paardenaccommodatie de kwalificatie als aanhorigheid deelachtig is geworden, voelt op onderdelen wat ongemakkelijk aan. Maar, net als in de eerst besproken 'paardencausus' is een onvoldoende feitelijke onderbouwing door de inspecteur hier wellicht mede debet aan.

Tot slot de meest recente van de besproken uitspraken. In deze uitspraak valt op dat de weg naar de aanhorigheid niet altijd geplaveid is. De rechtbank oordeelt namelijk dat bepaalde opstallen en grond niet kwalificeren als aanhorigheden bij de woning. De specifieke omstandigheden van het geval zijn hier doorslaggevend. Ook de manier waarop belanghebbenden hun standpunten hebben onderbouwd lijkt mee te spelen.

In concreto oordeelt de rechtbank dat aan de drietrapsraket uit 1993 niet is voldaan, gezien de volgende feiten en omstandigheden:

- de grootte van de betwiste aanhorigheden ten opzichte van het woonhuis;
- er is niet aannemelijk gemaakt dat de gebruiksmogelijkheden van het woondeel en resterende deel over en weer worden verbeterd;
- de betwiste aanhorigheden zijn ontworpen en gebouwd voor agrarisch gebruik;
- de bouwstijl van het woonhuis wijkt af van de rest;
- er is een fysieke scheiding van woninggedeelte en de rest;
- belanghebbende heeft verklaard dat een van de stallen niet wordt gebruikt en gesloopt zou moeten worden;
- de afstand tussen het woonhuis en een van de stallen is 40-50 meter;
- de landbouwgrond ligt op een ander kadastraal perceel dan het woonhuis.

Van de bovengenoemde feiten en omstandigheden zijn de oppervlakte van de aanhorigheden, de afstand tussen woonhuis en stallen en de ligging van de landbouwgrond op een ander kadastraal perceel dan het woonhuis in mijn optiek de minst sterke argumenten voor het onthouden van de aanhorigheid-status. Wat hier ook van zij, de opsomming laat wederom zien dat het feitencomplex telkens zeer bepalend is in de kansen op succes in aanhorighedsdiscussies.

Al met al kan voor de aanhorigheden in de (hobbymatige) paardensector worden gesteld dat de afwezigheid van elke bedrijfsmatige aanwending cruciaal is voor het succesvol kunnen claimen van de aanhorigheid-status. De hobby, die ook daadwerkelijk moet worden uitgeoefend, zorgt, samen met de 'behoren bij'-vereisten, voor een onroerende zaak, of een complex daarvan, die in gebruik zijn bij en dienstbaar zijn aan de woning. En daarmee is de aanhorighedsdiscussie rond.

Terzijde: los van de toepassing van de drietrapsraket valt in bovenstaande jurisprudentie op dat veel nadruk wordt gelegd op het (uitsluitend) hobbymatig gebruik van de paarden. Dat is, met de aanhorighedspect op, uiteraard volledig verklaarbaar: een functie van de woning is immers ook het bieden van gelegenheid tot het uitoefenen van hobby's, zo oordeelde de rechtbank Gelderland op 13 oktober 2022, zulks volledig in lijn met Hof Den Bosch op 31 december 2020 (ECLI:NL:GHSHE:2020:4057). Dit staat in schril contrast met fiscale discussies rondom bedrijfsmatige exploitatie ten behoeve van de landbouw, vaak binnen de kaders van het pachtrecht (art. 7:312 BW), de cultuurgrondvrijstelling in de overdrachtsbelasting (art. 15 lid 1 sub q WBRV) of de cultuurgronduitzondering in de onroerende zaakbelasting (art. 2 Uitvoeringsregeling uitgezonderde objecten Wet waardering onroerende zaken), waar men dikwijls betoogt dat paardenhouderij nu juist geen hobby, maar een bedrijfsmatige activiteit is. Hoe verklaarbaar ook, het fiscale opportunisme is fascinerend.

Van (te?) ruim naar (te?) beperkt: Rb. Gelderland vs Hof Amsterdam 13 oktober 2022

Van de vier hiervoor besproken uitspraken zijn er twee op dezelfde dag gedaan. Deze temporele overeenkomst berust uiteraard louter op toeval, maar toch verdienen deze beide uitspraken, allebei op het terrein van de inkomstenbelasting, nog een (hele) korte vergelijking. Wel ben ik me er terdege van bewust dat deze korte vergelijking geen recht doet aan alle (casuïstische) facetten en nuances van de beide zaken, maar het is dan ook meer bedoeld ter bepaling van de fiscale sfeer.

Allereerst de rechtbank Gelderland. Zoals hiervoor reeds opgemerkt, is de uitkomst in deze casus wat aan de ruime kant. Door het hobbymatige gebruik van de paardenbak met stallen (en de omliggende weidegronden) door diens echtgenote en dochter, tevens paardenliefhebsters, is bij de belastingplichtige een aanhorigheid met een niet geringe oppervlakte van ruim 1,3 hectare en een waarde van ruim boven de miljoen ontstaan.

Ruim 100 kilometer westelijk is een fiscaal belang van nog geen € 40.000 inzet van geschil: dit scheelt minimaal een factor 25 met de Gelderse casus. De Amsterdamse rechter is opvallend streng in de fiscale leer, vooral gezien het (later verschenen) standpunt van de kennegroep: 50 meter en een andere straat is aldaar fataal voor een succesvolle aanhorigheidskwalificatie.

Het verschil in uitkomst, alsmede in de fiscale wegen naar deze uitkomst, is op zijn minst opvallend te noemen. Of dit verschil in benadering mede gelegen is in het verschil in cultuur tussen Amsterdam en Gelderland laat ik hier overigens in het midden.

Tot slot

Het moge duidelijk zijn: of het nu gaat om (stalling van de) paarden of om (stalling van de) wagen: het wel of niet

kunnen zetten van de aanhorigheidsstempel blijft de fiscale gemoederen ook anno 2023 flink bezighouden. Gelukkig is de bekende drietrapsraket uit 1993, ook dertig jaar na haar introductie door de Hoge Raad, nog steeds actueel. Wel zorgt de concrete toepassing van deze algemene fiscale kapstok, vooral op sterk subjectief gekleurde deelterreinen als (feitelijk) gebruik en afstand, nogal eens voor verwarring of – op zijn minst – voor gefronste wenkbrauwen bij de (notarieel) adviseur. Het valt daarom te hopen dat de notaris door deze onduidelijkheid niet de ‘zwarte piet’ van cliënten krijgt toegespeeld, mocht later blijken dat de notaris ten onrechte een verkeerd standpunt heeft ingenomen. In dit kader verwijs ik graag naar het artikel van Reijnen in *FBN 2022/30* (Ook bij de toepassing van het tarief van de overdrachtsbelasting is de zorgplicht van de notaris niet onbegrensd).

Kennis van deze fiscale actualiteiten en nuances is, zo behoeft geen nadere toelichting, onontbeerlijk voor elke registergoedspecialist en in het bijzonder de specialist, werkzaam in het notariaat. Vooral de notarieel jurist fungeert (als het goed is) als een welkome baken van rust in de stroom aan (bijzondere) casuïstiek, (soms met elkaar conflicterende) jurisprudentie, kennisgroepstandpunten en meningen van (soms wel erg opportunistische) cliënten en hun (fiscaal) adviseurs.

En voor degene die, na lezing van het bovenstaande, het soms machteloze gevoel bekruipt dat het notariaat wederom de aangewezen beroepsgroep is die op dossierniveau telkens de fiscale knoop dient door te hakken, sluit ik af met een nuchtere, Twentse wijsheid: ‘Dat heurt d’r bie’.

Over de auteur

Prof. mr. J.W.A. Rheinfeld

Bijzonder hoogleraar agrarisch recht aan de Rijksuniversiteit Groningen, venoot bij FBN Juristen, venoot bij het Instituut voor Agrarisch Recht en universitair docent agrarisch recht aan de Radboud Universiteit.