

Van meer-huis-naar-één-huis (in de zin van de eigenwoningregeling)

2018-0084

De wetgever definieert wat onder 'eigen woning' verstaan moet worden. Op zich is het, met inachtneming van het wettelijke toetsingskader, meestal redelijk eenvoudig om de aanwezigheid van een 'eigen woning' vast te stellen. Soms echter leidt dit toetsingskader tot hoofdbrekens. Met enige regelmaat buigt de rechter zich over de (feitelijke) vraag of sprake is van een eigen woning in situaties wanneer bijvoorbeeld een bovenwoning met een benedenwoning, naast elkaar gelegen woningen of woningen in eenzelfde portiek met elkaar verbonden worden.

Gebouw

Als 'eigen woning' kwalificeert een gebouw, een gedeelte daarvan, met de daartoe behorende aanhorigheden, dat duurzaam met de grond is verenigd doordat het naar aard en inrichting bestemd is om duurzaam ter plaatse te blijven. Deze bestemming dient naar buiten kenbaar te zijn en de desbetreffende onroerende zaak moet als zelfstandige wooneenheid kunnen worden beschouwd. Als een belastingplichtige twee huizen koopt die niet kadastraal zijn gesplitst maar bouwtechnisch, qua gebruiksmogelijkheden en qua bestemming als twee afzonderlijke wooneenheden aangemerkt worden, dan kwalificeert slechts één van beide huizen als eigen woning. Als daarentegen twee kadastraal gesplitste huizen qua gebruiksmogelijkheden en qua bestemming als één wooneenheid aangemerkt kunnen worden, dan is de eigenwoningregeling op het geheel van toepassing.

Aanhorigheid

Ook de bij een woning behorende aanhorigheden behoren tot de eigen woning. Er is sprake van een aanhorigheid als het desbetreffende object bij de woning behoort, bij de woning in gebruik is en aan de woning dienstbaar is. Of hiervan sprake is hangt van diverse omstandigheden af zoals bijvoorbeeld de bouwkundige situatie of de afstand tussen het object en de woning. Zowel de wet als parlementaire toelichting geven geen definitie van 'aanhorigheid' en het begrip is volledig door de jurisprudentie ingevuld. Fysieke verbondenheid van een woning en aanhorigheid is niet noodzakelijk. In geval van bijvoorbeeld een schuur, schuur, een moestuin, een garage of een aangrenzend perceel kan sprake zijn van een aanhorigheid.

Recent kocht een echtpaar van een buurman een aan hun tuin grenzend stuk grond (met eigen kadastrale aanduiding, een eigen WOZ waarde en een afzonderlijke WOZ beschikking) en betreft dit stuk grond bij hun tuin. Het is duidelijk dat het aangekochte perceel grond als aanhorigheid kwalificeert en tot de eigen woning behoort. Hetzelfde geldt voor de situatie waarin een man in een bovenwoning woont, de ondergelegen onroerende zaak (soort parterre zonder woonfunctie op de begane grond) via een zelfgemaakt trappenhuis

met zijn woning verbindt en in deze ondergelegen onroerende zaak zijn hobby uitoefent en ook alle materialen en gereedschappen daarvoor in deze ondergelegen onroerende zaak bewaart.

Personen die behoren tot het huishouden

Een woning moet een belastingplichtige, of de personen die behoren tot zijn huishouden, ter beschikking staan. Voor het antwoord op de vraag of iemand al dan niet (meer) deel uitmaakt van het huishouden van een belastingplichtige, is het relevant of een eigenaar personen in zijn (of haar) woning opneemt en met wie hij (of zij) in gezinsverband lief en leed deelt. Een echtgenoot, kinderen en inwonende ouders en broers of zussen worden aan de hoofdbewoner/eigenaar toegerekend. 'Huishouden' omvat grofweg het reilen en zeilen van een woongemeenschap of huisgezin omvattende de activiteiten die worden ondernomen om de leefsituatie van één of meer personen in stand te houden. Het ritme van het huishouden wordt gedictieerd door dagelijkse besommeringen, het al dan niet samen eten door gezinsgenoten, jaarlijks terugkerende feesten en feestjes, schoonmaakwerkzaamheden enzovoorts. In huishoudens worden kinderen geboren, worden deelnemers ziek en weer beter en sterven ze.

Anders dan tijdelijk duurzaam ter beschikking staan

De woning moet een belastingplichtige anders dan tijdelijk duurzaam ter beschikking staan. Per belastingplichtige kan maar één woning als centrale levensplaats dienen. Het is van belang dat een woning volledig is ingericht en is uitgerust met alle gebruikelijke voorzieningen en bij een belastingplichtige de geobjectiveerde intentie tot (zelf) bewoning bestaat. Degene die het gebruiksrecht van een ruimte krijgt, staat de ruimte vanaf dat moment ter beschikking. De gebruiksgerechtigde heeft de gebruiksmacht over de ruimte en is primair degene die kan bepalen wat er in de ruimte gebeurt. Een feitelijke gebruiker wordt gedoogd; het feitelijke gebruik van de ruimte is van belang.

Zoals al aangegeven is het niet in alle situaties direct duidelijk of sprake is van een eigen woning.

Hof Den Haag 15 januari 2013 ECLI:NL:GHDHA:2013:BZ1361

In 2013 besliste Hof Den Haag inzake een echtpaar dat de woning van de burens had bijgekocht en de beide woningen via een doorgang had verbonden. Het echtpaar woonde met hun twee kinderen op nummer X en kocht het huis van de burens, nummer Y, bij. De moeder van de vrouw (oma) nam, samen met een zus van de vrouw, haar intrek in nummer Y. De zus van de vrouw gebruikte de woning als uitvalsbasis bij aanwezigheid in Nederland. Oma heeft op de begane grond van nummer Y een eigen leefruimte. Zij kan zich in deze ruimte terugtrekken

maar zij kan, als zij dat wil, deelnemen aan het gezinsleven. Net wat zij zelf wil en waar zij behoefte aan heeft. Iedereen heeft een eigen slaapkamer. Meestal kookt oma in de keuken van nummer Y en er wordt bijna iedere avond samen gegeten. Er komen veel gasten en voor alle gasten is er altijd eten. Grotere gezelschappen, bijvoorbeeld bij feestjes en familiebezoek, waaieren uit over beide huisnummers en eten in beide keukens. Voorraden worden willekeurig aangehouden en er wordt er 'over en weer' gelopen bijvoorbeeld omdat de koffie op is of omdat in de andere keuken frisdrank is. Er kan van elk toilet gebruik gemaakt worden en er kan in iedere badkamer een bad of douche genomen worden. Lief en leed wordt gedeeld en men wenst elkaar voor het naar bed gaan 'welterusten'. Alle vertrekken staan iedereen vrijelijk en willekeurig ter beschikking met inachtneming van algemene gedragsregels en fatsoensnormen zoals die tussen gezinsgenoten gebruikelijk is. De tuinen van beide huizen zijn dusdanig aangepast dat sprake is van één grote tuin waartoe vanuit beide huizen vrijelijk toegang is. Oma droeg naar rato bij aan de vaste lasten van beide woningen en leefde met het gezin van haar dochter in gezinsverband.

Ter verkrijging van de doorgang tussen beide huizen is aangrijpend verbouwd. De voordeur en entree van de bijgekochte woning waren na verbouwing van buitenaf niet meer te gebruiken. De stelling van de belastingdienst, dat de verbouwing is uitgevoerd om de eigen woonwensen van belastingplichtige te vervullen, werd door het Hof verworpen. Het Hof ging uit van de daadwerkelijke situatie na verbouwing en kende de huiselijke situatie een dusdanig gewicht toe dat deze naar opvatting van het Hof de aanwezigheid van één woning rechtvaardigde. Het spreekt voor zich dat precieze feiten en omstandigheden (details!) belangrijk en doorslaggevend zijn.

Wat in de volgende situatie? Een man en een vrouw kopen begin jaren negentig een tweekamer parterre. Na de geboorte van hun eerste kind, ze zijn inmiddels getrouwd, wordt de parterre wat klein. Een verhuizende buurman biedt uitkomst en de man en de vrouw kopen de topetage bij. Zij verbinden de parterre en de topetage 'inwendig' middels een trappenhuis. Op de parterre is de keuken, de tuin, een toilet met douche en de voordeur. Op de topetage zijn slaapkamers, een badkamer, een keuken en een voordeur die uitkomt op het portiek. Deze 'voordeur op het portiek' wordt afsloten en niet meer gebruikt. Na enige jaren houdt de bewoner van de tussenetage het voor gezien en het echtpaar koopt dan de tussenetage. Met inmiddels meerdere opgroeiende kinderen is extra ruimte zeer welkom. In het destijds gemaakte trappenhuis wordt vervolgens een doorgang naar de tussenetage gemaakt. Alle woonlagen zijn dan 'inwendig onderling met elkaar verbonden' en alleen de voordeur op de parterre fungeert als voordeur. Alle drie de woonlagen hebben een

eigen kadastraal nummer en worden voor de WOZ als afzonderlijk object aangemerkt met een eigen WOZ waarde en beschikking. Er is één centrale energievoorziening en de 'drie etages voormalige appartementen' kwalificeren als één eigen woning.

Hof Amsterdam 26 april 2018; ECLI:NL:GHAMS:2018:1420

Een gezin, bestaande uit een vader, moeder en twee kinderen van 14 en 15 jaar oud, woont in een appartement op de tweede verdieping. Het buurappartement wordt bijgekocht en beide appartementen worden door het gezin bewoont. De woonkamer en slaapkamer van het ene appartement worden gebruikt door de kinderen voor studie en slaap. De slaapkamers in het andere appartement worden door de ouders gebruikt voor studie en slaap. De woonkamer in dit laatste appartement wordt door het gezin als woonkamer gebruikt. Beide appartementen beschikken over een badkamer, een keuken en een toilet en de voordeuren van beide appartementen komen op dezelfde hal uit. De hal is toegankelijk via een trapportaal en een lift; er zijn geen andere voordeuren die op deze hal uitkomen. Beide appartementen hebben een kadastraal nummer en worden voor WOZ als afzonderlijk object aangemerkt. Er is door de gemeente toestemming verleend voor het maken van een doorgang tussen de appartementen onder de voorwaarde dat een bedrag van € 30.000 wordt betaald in verband met onttrekken van een appartement aan de woningvoorraad.

De rechtbank neemt in aanmerking dat beide appartementen in bouwtechnisch opzicht en naar aard en inrichting twee zelfstandige woningen vormen omdat beide appartementen beschikken over een eigen voordeur en eigen voorzieningen zoals een keuken, badkamer en toilet. Ook is van belang dat er geen doorgang is gemaakt tussen beide appartementen en de voordeuren van de appartementen uitkomen op een hal die via lift en trappenhuis toegankelijk is voor derden en de hal behoort tot de gemeenschappelijke ruimte van het appartementencomplex. Het Hof beslist dat de rechtbank op goede gronden terecht oordeelt dat beide appartementen niet als één eigen woning aangemerkt kunnen worden.

De situatie van de 'onderling verbonden parterre met bovenliggende portiekwoningen' en de appartementen waarover Hof Amsterdam zich boog lijkt in eerste instantie gelijk: twee gezinnen met twee kinderen. De verschillen zijn echter beduidend groter dan de overeenkomsten: de parterre met bovenliggende portiekwoningen is vanaf het eerste moment onderling verbonden, er is één voordeur in gebruik en de drie woonlagen vormen samen één appartementencomplex waartoe derden geen toegang toe hebben. Deze drie woonlagen vormen samen één Vereniging van Eigenaren (VvE) zonder derden. De voordeuren van de bovenliggende portiekwoningen worden

door het gezin niet gebruikt en zijn afgesloten. De burens van de naastgelegen parterre en twee bovenwoningen maken weliswaar gebruik van het portiek om in hun eigen woning te komen maar de naastgelegen parterre met bovenwoningen vormen een eigen VvE waarbij beide VvE's het gezamenlijke gebruik van het portiek hebben.

Terug naar Hof Den Haag. Inmiddels is het gezin en ook oma jaren verder. Oma's gezondheid wordt wat slechter en zij overweegt haar nog resterende tijd door te gaan brengen bij familieleden in haar geboorteland. Inmiddels zijn de kinderen van het echtpaar gaan studeren. Als de kinderen en oma 'het huis uit gaan' dreigt de woning voor het echtpaar erg groot te worden. Om een deel van de woning te kunnen verkopen moet (opnieuw) verbouwd worden: de destijds gemaakte doorgang moet ongedaan gemaakt worden door de weggehaalde afscheidingen terug te plaatsen, de voordeur van nummer Y moet in oorspronkelijke staat worden teruggebracht en de tuin moet van één grote tuin naar de twee oorspronkelijke tuinen worden teruggebracht. Beide huisnummers zijn nooit kadastraal samengevoegd en worden als afzonderlijk WOZ-object met afzonderlijke waarden en afzonderlijke beschikkingen aangemerkt.

Wat als oma daadwerkelijk teruggaat naar haar geboorteland en de woning ter voorbereiding op verkoop stap voor stap wordt teruggebracht naar de twee oorspronkelijke woningen met het oog op verkoop van de destijds aangekochte 'buurwoning' met huisnummer Y? Is er op enig moment, bijvoorbeeld na terugbrenging in oorspronkelijke staat van de woningen sprake twee woningen? Als sprake zou zijn van twee woningen, kan dan voor de woning met huisnummer Y de fictieve eigenwoningregeling (leegstandsregeling bij verkoop; bijtelling nihil tegen aftrek hypotheekrente) toegepast worden?

Met inachtneming van de 'leegstandsregeling bij verkoop' wordt een woning voor de periode dat de woning in een kalenderjaar leeg staat, aangemerkt als eigen woning wanneer de woning de belastingplichtige in het desbetreffende kalenderjaar (of in een van de voorafgaande drie jaren) als eigen woning ter beschikking heeft gestaan én aannemelijk wordt gemaakt dat de woning is bestemd voor verkoop. Deze regeling is in het leven geroepen voor situaties waarin een voormalige eigen woning leegstaat en voor de verkoop bestemd is. De parlementaire toelichting voorziet in situaties waarin een belastingplichtige van de ene woning naar een andere woning verhuist en verkoop van de 'oude' en aankoop van de 'nieuwe' woning niet op elkaar aansluiten. Dat lijkt hier niet aan de orde nu sprake is van het ooit van twee woningen naar één woning gaan (samenvoeging – 'fusie') waarbij de 'gefuseerde woning' teruggaat naar de twee woningen waarmee het ooit begon ('splitsing'). In geval van fusies en splitsingen is steeds sprake van overgang onder algemene titel. Vrij vertaald: de te verkopen

woning (of: het deel van de woning dat verkocht gaat worden) kwalificeert in het desbetreffende kalenderjaar als eigen woning en stond ook de daaraan voorafgaande drie jaren als eigen woning ter beschikking. De woning staat leeg en is bestemd voor verkoop. Daarmee wordt aan de vereisten van de leegstandsregeling bij verkoop voldaan.

In het kader van de 'leegstandsregeling bij verkoop' moet de woning leeg staan. Een woning waarin meubilair staat (of waarin een reële kraakwacht met een specifieke beheerstaak verblijft) wordt als leegstaand aangemerkt. Dit is echter anders wanneer een woning dienst doet als werk- of opslagruimte of wanneer een woning door brand onbewoonbaar is geworden. Van dit laatste is hier geen sprake. De 'leegstandsregeling bij verkoop' vereist ook dat de woning bestemd is voor verkoop. Het al dan niet 'bestemd zijn voor verkoop' wordt beoordeeld naar de omstandigheden in de loop van het kalenderjaar en niet na afloop van het kalenderjaar. Het voornemen tot verkoop kan bijvoorbeeld aannemelijk gemaakt worden door verwijzing naar een verkoopmakelaar of vermelding op een huizensite. In een tijd waarin vrijwel iedere te verkopen woning op een huizensite is te vinden lijkt aantonen van het voornemen tot verkoop het minst ingewikkelde.

Mr. A.M.P. van Velzen (verbonden aan All About Tax te Den Haag; anja@all-about-tax.eu)

Geraadpleegd

- Artikel 3.111 Wet inkomstenbelasting 2001
- Nader Rapport Wet IB 2001, V-N BP 21/1.7 blz. 169
- Besluit van 30 november 2001 'Vraag en antwoord Wet IB 2001', vraag B.3.6.bd, V-N 2001/65.2 blz. 6707
- NV TK Veegwet IB 2001, V-N BP 21/20.01 blz. 4452
- Kamerstukken II 1998/99, 26 727, nr. 3, p. 144 (MvT)
- Besluit Staatssecretaris van Financiën van 24 november 2009, nr. CPP2009/2342M, Stcrt. 2009, 18386,
- Vakstudie Inkomstenbelasting
- H.A. Elbert; NTFR 2013/1328 dd. 04-07-2013
- N.H.A. Gorissen, commentaar bij artikel 3.111 Wet inkomstenbelasting 2001 NDFR – Wet IB 2001
- M.J.J.R. van Mourik; De eigen woning in de Wet IB 2001, tweede druk 2015
- A.C.M. de Vries; FBN 2014/04 dd. 01-04-2014
- <http://nl.wikipedia.org/wiki/Huishouden>
- Villa d'Arte, nr. 1 februari 2012 blz. 25-31.
- Hof Amsterdam 23 maart 2009, nr. 07/00877, NTFR 2011/55
- HR 16 juli 1993, nr. 29174, BNB 1993/281
- Rechtbank Arnhem 24 februari 2011 ECLI:NL:RBARN:2011:BP5624
- Hof Den Haag 15 januari 2013 ECLI:NL:GHDHA:2013:BZ1361
- Hof Amsterdam 26 april 2018; ECLI:NL:GHAMS:2018:1420

Fiscaal Praktijkblad is een uitgave van Fiscaal up to Date – onderdeel van Rendement Uitgeverij BV
Van Godewijkstraat 30
3311 GX Dordrecht
Telefoon: (078) 657 60 64
E-mail: redactie@futd.nl

Hoofdredacteur

J.H.P.M. Raaijmakers RB
Belastingadviseur, Raaijmakers Belastingadvies en Educatie te Den Haag

Redactieraad

Drs. C. Overduin
Belastingadviseur en partner bij Grant -Thornton te Gouda
Dr. E. Poelmann
werkzaam bij de Belastingdienst en als universitair docent verbonden aan de Universiteit van Amsterdam

Abonnementenadministratie

Rendement Uitgeverij BV
Postbus 27020
3003 LA Rotterdam
Telefoon: (010) 243 39 33
E-mail: info@rendement.nl

Druk

Puntscherp, Eindhoven

Abonnementen

Fiscaal Praktijkblad verschijnt 20 keer per jaar. (Proef)abonnementen kunnen ieder moment ingaan, maar slechts worden beëindigd indien uiterlijk twee maanden voor het einde van de abonnements-periode is opgezegd. Zonder of bij niet-tijdige opzegging wordt het abonnement automatisch verlengd met een jaar. Abonnementen worden geacht zakelijk te zijn. Wilt u een particulier abonnement, dan dient u dit binnen één maand na het aangaan van het abonnement aan ons door te geven. Rendement behoudt zich het recht voor om prijzen en inhoud van de algemene voorwaarden te wijzigen. U kunt de volledige algemene voorwaarden nalezen op www.rendement.nl/av.

ISSN 1569-4151

Niets uit deze uitgave mag, noch geheel, noch gedeeltelijk, worden overgenomen en/of vermenigvuldigd zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever.

Hoewel aan de totstandkoming van deze uitgave uiterste zorg is besteed, aanvaarden de auteur(s), redacteur(en) en uitgever geen aansprakelijkheid voor eventuele fouten en onvolkomenheden, noch voor de gevolgen hiervan.

© Rendement Uitgeverij BV 2018

17e jaargang | 9 november 2018 | nummer 18

In dit nummer

Vertrouwen <i>Dhr. J.H.P.M. Raaijmakers RB</i>	3
De BPM: koop in 2019 vooral geen nieuwe auto, wachten tot 2021 gaat lonen <i>Drs. C. Overduin</i>	4
Van meer-huis-naar-één-huis (in de zin van de eigenwoningregeling) <i>Mr. A.M.P. van Velzen</i>	8
(De toekomst van de) zelfstandigenaftrek <i>Mw. mr. J. W.H. Nietveld</i>	11
De nieuwe kleine ondernemingsregeling <i>Dhr. drs. M.J.M.A. Toet</i>	14
EU Richtlijn Mandatory Disclosure <i>Drs. M. Nieuweboer</i>	19
FP SELECT	23

Dit nummer bevat de artikelen 2018-0082 t/m 2018-0087