

# ECLI:NL:GHAMS:2005:AS4040

Instantie	Gerechtshof Amsterdam
Datum uitspraak	21-01-2005
Datum publicatie	02-02-2005
Zaaknummer	03/02086
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	Niet aannemelijk gemaakt dat meer onderhoudskosten eigen woning/rijksmonument zijn gemaakt dan het in aanmerking genomen bedrag.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl FutD 2005-0277 V-N 2005/29.13

## Uitspraak

GERECHTSHOF TE AMSTERDAM

Vierde Meervoudige Belastingkamer

UITSpraak

op het beroep van X te Z, belanghebbende,

tegen

een uitspraak van de Inspecteur van de Belastingdienst P, de inspecteur.

### 1. Loop van het geding

1.1. Van belanghebbende is op 2 mei 2003 ter griffie van het gerechtshof een beroepschrift ontvangen. Het beroep is gericht tegen de uitspraak van de inspecteur, gedagtekend 28 maart 2003, betreffende een op de voet van artikel 51a, eerste lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (de Wet) genomen beschikking inzake de vaststelling van het op de voet van artikel 51, tweede lid, van de Wet verrekenbare verlies voor het jaar 1998. Het beroepschrift is aangevuld bij brieven van 6 mei 2003 en 9 juli 2003.

1.2. Bij voornoemde beschikking, gedagtekend 27 november 2001, is het verlies vastgesteld op *f* 159.596. Het bezwaar tegen deze beschikking is bij de bestreden uitspraak afgewezen.

1.3. Het beroep strekt tot vernietiging van de uitspraak en tot vaststelling van het verlies op een bedrag van - naar het Hof begrijpt - primair *f* 203.879 en subsidiair *f* 188.092.

1.4. De inspecteur heeft een verweerschrift ingediend, waarin hij concludeert tot het ongegrond verklaren van het beroep.

1.5. Belanghebbende heeft - met toestemming van het Hof - een conclusie van repliek ingediend. De inspecteur heeft een conclusie van dupliek ingediend.

1.6. Op 7 juni 2004 is ter griffie een pleitnota van belanghebbende ontvangen, voorzien van bijlagen.

1.7. Op 16 juni 2004 is van belanghebbende een per fax verzonden bericht ontvangen waarin hij meedeelt dat hij "door onvoorziene omstandigheden" niet ter zitting van 17 juni 2004 kan verschijnen.

1.8. Ter zitting van 17 juni 2004 is verschenen namens de inspecteur A, vergezeld van B. De inspecteur heeft ter zitting verklaard dat zij kennis heeft genomen van voornoemde door belanghebbende ingezonden pleitnota en van de daarbij gevoegde bijlagen. De inspecteur heeft ter zitting een pleitnota voorgedragen en met bijlagen overgelegd. Het Hof laat de inhoud van die bijlagen buiten beschouwing nu belanghebbende daarvan geen kennis heeft kunnen nemen en zij overigens voor de beslechting van het geschil niet van belang zijn.

## 2. Tussen partijen vaststaande feiten

2.1. Belanghebbende (...) bewoont met zijn gezin de woning a-straat 1 te Q, een voormalige boerderij. In 1994 is het achterhuis van de boerderij verbouwd. Het voorhuis van de boerderij is verbouwd in 1998.

2.2.1. In zijn aangifte voor de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen voor het jaar 1998 heeft belanghebbende op de inkomsten uit eigen woning ad f 13.528 rente in mindering gebracht tot een bedrag van f 90.027,66 en kosten tot een bedrag van f 320.284,92. Het aangegeven belastbare inkomen beloopt f 241.221,67 negatief. De aangifte is op 10 mei 2000 ter inspectie ontvangen.

2.2.2. Belanghebbende heeft als bijlage bij zijn aangifte een handgeschreven overzicht van uitgaven ingestuurd waarop onder meer kosten zijn vermeld:

- van de aannemer tot een bedrag van f 256.911,30,
- van de loodgieter tot een bedrag van f 47.104,32 en
- van de architect tot een bedrag van f 10.129,19.

Van deze kosten heeft belanghebbende 75% aangemerkt als kosten van onderhoud.

Volgens de bijlage belopen de totale kosten f 356.036,92, inclusief eigenaarslasten ad f 9.319. Op deze totale kosten is in mindering gebracht een drempel van f 17.062 en een subsidie van het NRF van f 18.690.

2.3. Tot de stukken (bijlage 7 bij het verweerschrift en productie 2 bij de aanvulling van het beroepschrift) behoort een in juli 2001 door een medewerker van het architectenbureau (...) (hierna: de architect) gemaakt overzicht van door de aannemer gemaakte kosten, die volgens de architect als onderhoudskosten zijn aan te merken. Het totaal van die onderhoudskosten bedraagt volgens dit overzicht f 220.536,74, inclusief BTW.

2.4. Bij brief van 13 augustus 2001 heeft mw. C namens de inspecteur onder meer het volgende aan belanghebbende geschreven:

"Inkomsten uit eigen woning

De taxateur heeft verscheidene malen geprobeerd de benodigde bescheiden van u te verkrijgen die nodig zijn om aftrek van de onderhoudskosten te beoordelen. Tot op heden zijn er nog geen stukken ontvangen. Daarom kan ik de aftrek van de onderhoudskosten niet accepteren. ...".

2.5. Bij brief van 6 oktober 2001 heeft de architect aan belanghebbende onder meer het volgende geschreven:

"Aanleiding voor de aanpak van het tussenhuis was de noodzaak de fundering van de tuingevel, van het gebint (2 stuks) en de vloer ter plaatse te vernieuwen.

Door het uitspatten van de tuingevel ter plaatse van de deel diende deze gehele gevel, vanaf de opkamer tot achteren aan toe vernieuwd te worden, daar grote kans bestond dat deze gevel anders zelf om zou gaan vallen. Tevens diende hierbij de bestaande fundering te worden vervangen cq. te worden vernieuwd; delen van deze fundering waren zelfs niet meer aanwezig.

De aanwezige natte ruimten en de keuken in het tussenhuis moesten door deze aanpak gesloopt worden.

Niet alleen de tuingevel was verantwoordelijk voor het scheefzakken van de boerderij. Bij twee van de standvinken in het tussenhuis ontbraken de poeren en een deel van de standpoten. Een van deze standpoten was in de keuken opgelegd, zonder enige vorm van fundatie.

De standpoten werden vernieuwd en geplaatst op opgemetselde poeren met fundering, conform de oorspronkelijke bouwwijze.

De betonvloer in het tussenhuis was op verschillende plaatsen gebroken, verzakt en zelfs deels verdwenen. De onder deze vloer lopende gresbuizen van de riolering waren eveneens gescheurd en verzakt, wat bij tijde een behoorlijke stankoverlast heeft gegeven en wat soms heeft geleid tot het overlopen van de toilet in de afvoerputjes in de deel.

Tevens liepen er onder de oude betonvloer enkele loden waterleidingen tbv. de toiletruime en de keuken. Ook deze leidingen dienden vervangen te worden.

Bij de opbouw van het tussenhuis is de keuken weer op de oude plaats terug gekomen, direct achter het voorhuis en nabij de oorspronkelijke kookpot.

De natte ruimten zijn weer opgebouwd, echter aan de andere zijde van de boerderij, nabij het entree op de plaats van de oude paardenbox.

De open ruimte van dit stuk van de deel is zo veel mogelijk in de oorspronkelijke staat hersteld."

2.6.1. Bij faxbericht van 29 oktober 2001 (productie 6 bij de aanvulling van het beroepschrift) heeft D, medewerker van het Bureau Monumentenpanden van de Belastingdienst, aan de inspecteur onder meer het volgende bericht:

Belastingplichtige voert in de bijlage bij zijn aangifte een bedrag van f 346.718 op aan kosten van werkzaamheden aan zijn monumentenpand. In de bijgevoegde kostensplitsing komt de taxateur tot een bedrag ad. f 284.330 aan aftrekbare onderhoudskosten. Het voorgaande leidt tot het volgende aftrekbare bedrag in de aangifte:

Onderhoudskosten 284.330

Af: Subsidie 18.690

265.640

Bij: vaste eigenaarslasten 9.919

255.721

Af: drempel 17.062

Aftrekbaar bedrag f 238.659

Op grond van het voorgaande bedraagt de correctie f 81.626. (...)"

2.6.2. In de bij voormeld faxbericht gevoegde splitsing van de kosten is uitgegaan van een totaal aan

kosten ad f 439.024, waarvan f 277.917,66 als onderhoudskosten zijn aangemerkt, verhoogd met de kosten van de architect ter grootte van  $(277.917/439.024 \times 10.129,19 =)$  f 6.412,12. Van de aangegeven kosten van de aannemer ad f 256.911,30 is f 192.683,47 (75%) aangemerkt als kosten van onderhoud. Van de aangegeven kosten van de loodgieter en de timmerman is 50% toegerekend aan kosten van onderhoud.

2.6.3. De taxateur, B, heeft bij deze splitsing de volgende schriftelijke toelichting gegeven:

"(...) Totale kosten aan 'onderhoud' f 449.153,94 te splitsen in:

Onderhoud f. 284.329,78

Verbetering f 164.824,16

(...)

Op diverse onderdelen van de ingediende kosten heb ik correcties aangebracht en deze aan belastingplichtige toegelicht.

Over enkele andere afgetrokken onderhoudskosten heb ik sterke twijfels, maar aangezien ik die niet hard kan maken, heb ik deze kosten geaccepteerd (belanghebbende komt achteraf met een verklaring van de architect).

Wel ik heb via monumentenzorg geïnformeerd of inderdaad de vloer en fundering slecht waren en dat blijkt inderdaad zo te zijn.

(...)"

2.7.1. In zijn bezwaarschrift heeft belanghebbende onder meer geschreven:

"In de correctie op de aangifte door u is een onjuistheid geslopen die mogelijk veroorzaakt is in het traject tussen de heer van B en de heer D".

2.7.2. Bij brief van 14 maart 2002 heeft E namens de inspecteur onder meer het volgende aan belanghebbende geschreven:

"(...) Tijdens de behandeling van uw aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen zijn de onderhoudskosten beoordeeld door de taxateur de heer B. Nu u in uw bezwaarschrift stelt dat sprake is van meer onderhoudskosten dan is genomen in het rapport van de heer D (Bureau Monumentenpanden), heb ik de heer B gevraagd om raad en advies.

Indien de heer B nadere informatie nodig heeft ter beoordeling van de (hogere) onderhoudskosten dan verzoek ik u deze gegevens aan hem te verstrekken. Ik raad u dan ook aan om met de heer B tot een vergelijk te komen. (...)"

2.7.3. Als bijlage bij een brief van 22 mei 2002 (productie 20 bij de aanvulling van het beroepschrift) zendt belanghebbende een overzicht van door de aannemer gemaakte kosten, die volgens de architect als kosten van verbetering zijn aan te merken tot een totaalbedrag van  $(25.489,80 + 4.460,71 =)$  f 29.950,51 inclusief BTW.

2.7.4. In de uitspraak op het bezwaar is onder meer het volgende opgenomen:

Beoordeling van uw bezwaar

(...) Een goede en gespecificeerde beoordeling van de kosten is achteraf niet meer op te maken. De taxateur heeft u, daar waar mogelijk, het voordeel van de twijfel gegeven. Gezien de door de taxateur gegeven onderbouwingen van de door hem gemaakte splitsing ben ik van mening dat bij de vaststelling van het inkomen in meer dan voldoende mate rekening is gehouden met de

onderhoudskosten. (...).”

2.8.1. Bij de conclusie van dupliek zijn zes nota's gevoegd van F "nieuwbouw verbouw en onderhoud" te Q, betreffende "verbouwing pand a-sstraat 1 in Q". Vijf van deze nota's zijn gedagtekend in 1998, de zesde nota is gedagtekend op 22 maart 1999.

2.8.2. Blijkens de nota's van 1998 is in dat jaar f 233.911,30 in rekening gebracht. Blijkens de nota van 1999 belooft het totaal bedrag aan kosten f 241.942,85 exclusief BTW waarop een vermindering is verleend van f 6.067,50 exclusief BTW en waarvan in 1999 nog een bedrag van f 43.242,23 (inclusief 17,5% BTW) dient te worden voldaan. Het totaal van de kosten van de aannemer in 1998 en 1999 komt daarmee op f 277.143,53 (inclusief BTW).

### 3. Geschil

In geschil is of in 1998 meer onderhoudskosten in verband met de eigen woning zijn gemaakt dan de in het vastgestelde belastbare inkomen begrepen kosten ter zake.

Voorts klaagt belanghebbende erover dat de uitspraak in feite door dezelfde ambtenaar is gedaan die ook de aanslag had vastgesteld en dat die uitspraak onvoldoende is gemotiveerd.

### 4. Standpunten van partijen en behandeling ter zitting

4.1. Voor de standpunten van partijen wordt verwezen naar hetgeen dienaangaande in de gedingstukken is vermeld.

4.2. Ter zitting heeft de inspecteur nog aan haar standpunt toegevoegd:

Gezien het hele verhaal is de Belastingdienst ruimhartig geweest. Ik beroep mij op interne compensatie. Alles bij elkaar genomen kom ik tot de conclusie dat er te veel aftrek is verleend. De aanslag is vastgesteld door C. Het bezwaar is afgehandeld door de heer E. De taxateur B heeft de eerste keer geen echt oordeel gegeven.

### 5. Beoordeling van het geschil

5.1.1. De inspecteur heeft in haar conclusie van dupliek gesteld dat belanghebbende niet heeft voldaan aan zijn inlichtingenverplichting. Zij wijst er daarbij onder meer op dat de taxateur meerdere malen heeft gevraagd om een aannemersbegroting, dat belanghebbende steeds heeft gesteld dat deze niet voorhanden was, en dat eerst uit de conclusie van repliek blijkt dat sprake is geweest van een regie-opdracht, waarbij een gespecificeerde begroting vooraf ontbreekt, hetgeen tot een ander feitencomplex leidt. In haar pleitnota heeft de inspecteur gesteld dat uit dien hoofde het bepaalde in artikel 25, lid 6, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (Awr) van toepassing is en er daarbij op gewezen dat belanghebbende als fiscaal jurist op de hoogte is van zijn fiscale verplichtingen.

5.1.2. Hoewel het Hof met de inspecteur van oordeel is dat belanghebbende duidelijker en vollediger had kunnen zijn in het verstrekken van informatie, ziet het Hof in de wijze waarop belanghebbende - al dan niet volledige - informatie heeft verstrekt onvoldoende aanleiding voor toepassing van - naar het Hof begrijpt - artikel 27e Awr.

5.2.1. Belanghebbende heeft in beroep gesteld dat de taxateur B zowel tijdens de aanslagregeling als tijdens de bezwaarfase de feitelijke beoordeling heeft gedaan. Voorzover belanghebbende hiermee

bedoelt te stellen dat is gehandeld in strijd met het bepaalde in artikel 10:3, lid 3 van de Algemene wet bestuursrecht, hetgeen zou meebrengen dat de uitspraak dient te worden vernietigd en de zaak dient te worden teruggewezen naar de inspecteur, merkt het Hof het volgende op.

5.2.2. Vaststaat dat de ambtenaar die de aanslag heeft vastgesteld een andere was dan de ambtenaar die het bezwaar heeft afgehandeld, zodat in zoverre niet is gehandeld in strijd met evenbedoelde bepaling. Daarbij heeft de inspecteur aangevoerd dat ervoor is gekozen de taxateur B wederom te raadplegen onder meer omdat belanghebbende in zijn bezwaarschrift heeft gewezen op een onjuistheid "die mogelijk veroorzaakt is in het traject tussen de heer B en de heer D". Geen rechtsregel verplichtte de inspecteur om in de bezwaarfase een andere taxateur in te schakelen.

5.2.3. De motivering van de uitspraak op het bezwaarschrift geeft het Hof geen aanleiding om de zaak naar de inspecteur terug te wijzen.

5.3. Vaststaat dat de onderhavige woning is ingeschreven in het register bedoeld in artikel 6 van de Monumentenwet 1988. Op de voet van artikel 42a, lid 7 van de Wet zijn onderhoudskosten met betrekking tot een zodanige woning aftrekbaar. Het is aan belanghebbende aannemelijk te maken dat in 1998 meer onderhoudskosten zijn gemaakt dan de in aanmerking genomen kosten. Het Hof acht hem daarin niet geslaagd en overweegt daartoe als volgt.

5.4.1. Bij het regelen van de aanslag zijn kosten in verband met de eigen woning in aanmerking genomen tot een bedrag dat f 81.626 lager is dan het aangegeven bedrag ter zake ad f 320.284,92, dus per saldo tot (afgerond) f 238.659.

5.4.2. Hierin zijn begrepen de aangegeven eigenaarslasten ad f 9.319. Het overige deel van deze kosten ( $238.659 - 9.319 =$ ) f 229.340 is derhalve toegerekend aan de onderhoudskosten. Gelet op de verstrekte subsidie ad f 18.690 en de geldende drempel ad f 17.062 moet geoordeeld worden dat rekening is gehouden met onderhoudskosten tot een bedrag ( $229.340 + 18.690 + 17.062 =$ ) f 265.092.

5.4.3. Uit de nota's van de aannemer volgt dat van de aangegeven aannemerskosten ad f 256.911,30 ten hoogste een deel ter grootte van f 233.911,30 in 1998 is betaald en het restant in 1999. Nu de aannemerskosten voor 75% aan de onderhoudskosten zijn toegerekend, brengt dit mee dat die toerekening ten onrechte heeft plaatsgevonden voor het in 1999 betaalde deel, hetgeen impliceert dat ( $256.911,30 - 233.911 \times 75\% =$ ) f 17.250 te veel in aanmerking is genomen. De inspecteur heeft zich in dit verband beroepen op interne compensatie.

5.4.4. Het vooroverwogene brengt mee dat het aan belanghebbende is aannemelijk te maken dat de onderhoudskosten in 1998 meer dan ( $265.092 + 17.250 =$ ) f 282.342 hebben belopen en dat voorbijgegaan kan worden aan hetgeen belanghebbende - deels terecht - heeft aangevoerd omtrent cijfermatige fouten in de correcties op de aangifte.

5.5.1. Belanghebbende heeft onvoldoende inzicht gegeven in de aard van de in 1998 verrichte als onderhoud aan te merken werkzaamheden aan de woning. De werkzaamheden, genoemd in de - onder 2.5 opgenomen - brief van de architect hebben weliswaar betrekking op onderhoud, maar uit deze brief kan niet worden afgeleid in hoeverre en tot welke bedragen in 1998 gedane betalingen zien op deze werkzaamheden.

5.5.2. Ook uit de nota's van de aannemer kan niet worden afgeleid op welke werkzaamheden de betalingen betrekking hebben. Inzicht in door de aannemer vóór of ten tijde van de werkzaamheden verstrekte gegevens daaromtrent is niet gegeven. Het Hof merkt hierbij nog op dat, mede gelet op de gemotiveerde betwisting daarvan door de inspecteur, geen betekenis wordt toegekend aan achteraf door de architect opgestelde overzichten, waarin onderscheid is gemaakt tussen enerzijds kosten van onderhoud en anderzijds kosten van verbetering.

5.5.3. Het Hof acht daarom niet aannemelijk gemaakt dat van de in 1998 aan de aannemer gedane

betalingen meer dan f 192.683,47 is toe te rekenen aan de onderhoudskosten. Het Hof wijst er hierbij nog op dat belanghebbende in zijn aangifte zelf is uitgegaan van een splitsing van 25% verbetering en 75% onderhoud. Voor het wijzigen van dit uitgangspunt heeft hij onvoldoende overtuigende redenen gegeven.

5.5.4. Belanghebbende heeft in zijn conclusie van repliek en in de pleitnota nog gesteld dat meer kosten zijn gemaakt ten behoeve van het onderhoud, waarbij hij heeft gewezen op een CV-ketel en een stelpost ten behoeve van sanitair en tegelwerk ter grootte van respectievelijk f 5.787,29 en f 10.000. De nota inzake de CV-ketel maakt onderdeel uit van de kosten "loodgieter/electriciën" ad in totaal f 47.104,32, waarvan de helft als aftrekbare onderhoudskosten is aangemerkt (zie bijlage 10 bij het verweerschrift). Dat het in aftrek aanvaarde bedrag van f 23.552,16 te laag is heeft belanghebbende niet aannemelijk gemaakt. Van het bedrag van f 10.000 zijn geen nota's of andere overtuigende bewijsstukken in het geding gebracht waaruit volgt dat de daarop betrekking hebbende kosten niet reeds in voldoende mate in de toegestane aftrekpost zijn opgenomen. Het Hof laat de bij de pleitnota van belanghebbende gevoegde bijlagen buiten beschouwing, nu deze bijlagen zien op de verbouwing in het jaar 1994 en mitsdien betekenis missen voor het onderhavige jaar.

5.6. Hetgeen belanghebbende overigens heeft aangevoerd met betrekking tot de wijze waarop de inspecteur heeft gehandeld kan niet tot het oordeel leiden dat de verleende aftrek te laag was. Voorzover belanghebbende bedoelt te stellen dat B bij hem in rechte te beschermen vertrouwen heeft gewekt dat meer kosten in aanmerking zouden worden genomen, verwerpt het Hof die stelling. Het verstrekken van gevraagde gegevens is in de regel onvoldoende voor het wekken van een zodanig vertrouwen. Voor het oordeel dat deze regel in het onderhavige geval toepassing mist heeft het Hof geen reden.

5.7. Het vorenoverwogene voert tot de slotsom dat het beroep ongegrond is.

## 6. Proceskosten

Het Hof acht geen termen aanwezig de inspecteur op de voet van artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht te veroordelen tot vergoeding van proceskosten.

## 7. Beslissing

Het Hof verklaart het beroep ongegrond.

De uitspraak is vastgesteld op 21 januari 2005 door mrs. O. Onnes, C. Schaap en J.T.M. Nijenhof, in tegenwoordigheid van mr. E.G. van der Laan als griffier. De beslissing is op die datum in het openbaar uitgesproken.

Het Hof heeft geen bezwaar tegen afgifte door de griffier van een afschrift van deze uitspraak in geanonimiseerde vorm.

Tegen deze uitspraak kan binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie worden ingesteld 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. een 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.