

# ECLI:NL:GHARL:2018:5990

Instantie	Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden
Datum uitspraak	26-06-2018
Datum publicatie	27-07-2018
Zaaknummer	17/00866 t/m 17/00869
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBGEL:2017:4019, (Gedeeltelijke) vernietiging en zelf afgedaan Cassatie: ECLI:NL:HR:2019:578
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	IB/PVV. Uitgaven monumentenpanden. Onderhoudskosten park aftrekbaar?
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl Viditax (FutD), 27-07-2018 V-N Vandaag 2018/1635 FutD 2018-2101 NLF 2018/1739 met annotatie van Samuel Griessen V-N 2018/53.1.1 Belastingadvies 2018/22.6 Viditax (FutD), 15-03-2019 Viditax (FutD), 12-04-2019 NTR 2018/1835

## Uitspraak

### GERECHTSHOF ARNHEM - LEEUWARDEN

locatie Arnhem

nummers: 17/00866 tot en met 17/00869

uitspraakdatum: **26 juni 2018**

### Uitspraak van de vijfde meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

de **inspecteur** van de **Belastingdienst/Kantoor Amsterdam** (hierna: de Inspecteur)

tegen de uitspraak van de rechtbank Gelderland van 1 augustus 2017, nummers AWB 16/6296 tot en met AWB 16/6299, in het geding tussen

[X] te [Z] (hierna: belanghebbende) en de Inspecteur.

## 1 Ontstaan en loop van het geding

- 1.1. Aan belanghebbende zijn over de jaren 2008, 2009, 2010 en 2012 aanslagen in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) opgelegd, alsmede beschikkingen heffingsrente (2008 tot en met 2010) en belastingrente (2012).
- 1.2. De Inspecteur heeft bij uitspraken op bezwaar de bezwaren inzake de aanslagen IB/PVV en de beschikkingen heffings- en belastingrente ongegrond verklaard.
- 1.3. Belanghebbende is tegen die uitspraken in beroep gekomen bij de rechtbank Gelderland (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft de beroepen gegrond verklaard en de aanslagen IB/PVV, alsmede de beschikkingen heffings- en belastingrente verminderd.
- 1.4. De Inspecteur heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld.
- 1.5. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 1 juni 2018. Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat aan deze uitspraak is gehecht.

## 2 Vaststaande feiten

- 2.1. Belanghebbende is eigenaar en bewoner van Landgoed [A] aan de [a-straat] te [Z] . Op het landgoed bevinden zich verschillende monumenten, waaronder het Springerpark (hierna: het park). Het park is een zelfstandig rijksmonument en is ongeveer 12 hectare groot.
- 2.2. Door familie, vrienden en vrijwilligers worden (onderhouds)werkzaamheden in en aan het park verricht. Deze werkzaamheden bedragen ongeveer 350 à 400 uren per jaar en de personen die deze werkzaamheden verrichten, ontvangen hiervoor geen vergoeding. Daarnaast verrichten externe professionele partijen (onderhouds)werkzaamheden in en aan het park.
- 2.3. Belanghebbende heeft in zijn aangiften IB/PVV voor de onderhavige jaren onderhoudskosten voor het park als onderdeel van de persoonsgebonden aftrek in aanmerking genomen. De Inspecteur heeft de totaal te verrekenen persoonsgebonden aftrek steeds in afwijking van de aangifte vastgesteld.

Jaar	Persoonsgebonden aftrek	
	<i>Aangegeven bedragen</i>	<i>Geaccepteerde bedragen</i>
2008	€ 102.360	€ 91.074
2009	€ 134.329	€ 122.528
2010	€ 182.489	€ 173.881
2012	€ 61.262	€ 55.662

- 2.4. Na verrekening van de door de Inspecteur geaccepteerde persoonsgebonden aftrek is het belastbaar inkomen uit werk en woning en het belastbaar inkomen uit sparen en beleggen als volgt vastgesteld:

Jaar	Belastbaar inkomen uit werk en woning	Belastbaar inkomen uit sparen en beleggen
2008	nihil	€ 188.683
2009	nihil	€ 135.044
2010	nihil	€ 101.756
2012	nihil	€ 246.080

### 3 Geschil

- 3.1. In geschil zijn de aanslagen IB/PVV voor de jaren 2008, 2009, 2010 en 2012. Meer in het bijzonder is in geschil in hoeverre de gemaakte onderhoudskosten voor het park kwalificeren als uitgaven voor monumentenpanden in de zin van artikel 6.31 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001). Tussen partijen is in geschil welk deel van de onderhoudskosten moeten worden bestempeld als zogenoemde huurderslasten.
- 3.2. Belanghebbende stelt dat alle gemaakte onderhoudskosten voor het park kwalificeren als aftrekbare uitgaven voor monumentenpanden, met uitzondering van een bedrag van € 400 per jaar dat kwalificeert als niet-aftrekbare huurderslast.
- 3.3. De Inspecteur stelt dat rekening moet worden gehouden met een drempel inzake de onderhoudskosten van de monumentale tuin van € 10.000 .

### 4 Beoordeling van het geschil

- 4.1. Tussen partijen is de hoogte van de jaarlijks gemaakte totale onderhoudskosten voor het park niet in geschil. In hoger beroep heeft de Inspecteur alsnog (kopieën van) de facturen overgelegd, zodat niet langer kan worden gesteld dat de Inspecteur niet de op de zaak betrekking hebbende stukken heeft ingebracht. Aan de omstandigheid dat zulks eerst in hoger beroep is gebeurd, verbindt het Hof geen gevolgen, nu belanghebbende reeds beschikte over de facturen en verder in zijn bewijspositie niet is geschaad.
- 4.2. In geschil is de omvang van de huurderslasten, een begrip dat zich in de jurisprudentie heeft gevormd en ontwikkeld. Het begrip is ook opgenomen in beleid (besluit CPP2009/1290M):

“3.2. Uitgaven voor een tuin of park

Uitgaven voor een tuin of park zijn aftrekbaar indien de tuin of het park als beschermd monument of als onderdeel van een beschermd monument is ingeschreven in het monumentenregister.

#### 3.2.1. Drempel bij uitgaven voor monumentale tuinen of parken

Voor de aftrek van tuinkosten geldt een drempel. Zie ook de uitspraak van Hof Amsterdam van 4 juli 2003, nr. 02/6278 (LJN: AH9844). Ik verzoek de Belastingdienst voorkomende gevallen in overleg met het Bureau Monumentenpanden te behandelen. Aan de hand van de ervaringen zal worden beoordeeld of er mogelijk algemene uitgangspunten zijn te formuleren voor de te hanteren drempel.”

- 4.3. Gerechtshof Amsterdam heeft in zijn uitspraak van 4 juli 2003, ECLI:NL:GHAMS:2003:AH9844, gedaan onder de Wet op de inkomstenbelasting 1964 , als volgt geoordeeld:

“5.1. De kosten van het tuinonderhoud zijn in een geval als het onderhavige in beginsel aftrekbaar voor zover zij zijn gemaakt met betrekking tot verhuurde onroerende zaken dan wel met betrekking tot een eigen woning die - zoals de onderhavige - is ingeschreven in het register bedoeld in artikel 6 van de Monumentenwet 1988 en het - in het laatst genoemde geval - niet gaat om kosten die in huurverhoudingen door de huurder plegen te worden gedragen (HR 5 oktober 1988, nr. 25 613, BNB 1988/321).

- 5.2. Wat het laatste betreft stelt de inspecteur zich op het standpunt dat de kosten van tuinonderhoud kosten zijn die in huurverhoudingen door de huurder plegen te worden gedragen. Hij beroept zich daarbij op de - ook in het genoemde arrest aangehaalde - geschiedenis van de totstandkoming van artikel 42a van de Wet, waarin de kosten van tuinonderhoud worden genoemd als kosten die in huurverhoudingen door de huurder plegen te worden gedragen.
- 5.3. Het Hof is van oordeel dat de inspecteur miskent dat in een geval als het onderhavige zulks anders kan liggen. In de totstandkomingsgeschiedenis van de Wet heeft de wetgever met de bedoelde passage het oog gehad op gevallen van verhuur van normale onroerende zaken, waarin de huurder kosten van tuinonderhoud, behangen, binnenschilderwerk en kleine reparaties draagt. Deze regel lijdt evenwel uitzondering in gevallen waarin de verondersteld verhuurde onroerende zaak monumentale elementen heeft die van dien aard zijn dat het onderhoud ervan niet zozeer ziet op het gebruik en het genot van de onroerende zaak, maar op de aard van de onroerende zaak en de instandhouding daarvan. Alsdan is er sprake van verhuurderslasten. Zulks heeft de staatssecretaris van Financiën - naar het Hof begrijpt - ook erkend in zijn brief van 27 juli 1989, nr. DB89/3408, aan de vaste Commissie voor financiën, opgenomen in V-N 1989/2438, nr. 14.
- 5.4. In het onderhavige geval is sprake van een monumentale tuin. Uit de beschrijving van de taxateur van de Belastingdienst en uit de beschrijving door de Rijksdienst voor de Monumentenzorg (die tot de gedingstukken behoort) maakt het Hof op dat deze tuin zodanige kenmerken heeft dat in huurverhoudingen de lasten van het onderhoud ervan niet, althans niet volledig, door de huurder zouden worden gedragen. Zulks maakt dat, afgezien van een hierna nog te bespreken deel, de kosten van het tuinonderhoud behoren tot de bij belanghebbende aftrekbare kosten van een monumentenwoning.
- 5.5. Partijen zijn ter zitting overeengekomen dat in een geval als het onderhavige een bedrag van f 25.000 als normaal tuinonderhoud zou zijn gedragen door de huurder voor zover het gaat om de kosten die zijn toe te rekenen aan het als eigen woning van belanghebbende aan te merken gedeelte van de onroerende zaak.”
- 4.4. Het Hof zal, in navolging van partijen, bovenstaande uitspraak als uitgangspunt nemen. Niet in geschil is dat het park monumentale elementen heeft als bedoeld in de uitspraak. Voor zover deze van dien aard zijn, dat het onderhoud ervan niet zozeer ziet op het gebruik en genot daarvan, maar op de aard van de onroerende zaak en de instandhouding ervan, is sprake van verhuurderslasten.
- 4.5. Belanghebbende heeft voor de berekening van de drempel aansluiting gezocht bij het bedrag van f 25.000 uit de uitspraak van Hof Amsterdam. De Inspecteur heeft voor de onderbouwing van zijn standpunt (toepassing van een drempel van € 10.000) verwezen naar een brief van de Belastingdienst Bureau Monumentenpanden (hierna: BBM) van 23 mei 2012 waarin wordt verwezen naar een Memo tuinkosten. Uit dit memo blijkt dat ook het BBM en derhalve indirect de Inspecteur, het drempelbedrag van € 10.000 heeft afgeleid uit de uitspraak van Hof Amsterdam van 4 juli 2003.
- 4.6. Naar 's Hofs oordeel biedt de uitspraak van het Hof Amsterdam evenwel geen aanknopingspunten voor wat betreft de omvang van de huurderslasten in de onderhavige zaak, aangezien in die uitspraak voor wat betreft de omvang van de huurderslasten sprake was van een compromis tussen partijen, waarbij mede de omstandigheid betrokken was dat sprake was

van achterstallig onderhoud. Onderbouwingen die de door partijen in die zaak overeengekomen huurderslasten als uitgangspunt nemen, kunnen derhalve niet worden gevolgd.

- 4.7. Belanghebbende heeft verder aangevoerd dat € 400 een normaal bedrag is voor jaarlijks tuinonderhoud van een gemiddelde tuin. Het Hof verwerpt ook deze onderbouwing van de door belanghebbende gehanteerde drempel. Naar het oordeel van het Hof dient voor wat betreft de huurderslasten aansluiting te worden gezocht bij de onderhoudskosten van een vergelijkbare tuin die niet beschikt over monumentale elementen. Het Hof acht, uitgaande van dit criterium en gelet op de omvang van het park, in goede justitie een bedrag van € 10.000 als normaal onderhoud in verband met het gebruik en het genot van het park niet te hoog.
- 4.8. Belanghebbende heeft verder aangevoerd dat het normale tuinonderhoud (de huurderslasten) wordt verricht door de onbetaalde inzet van familie, vrienden en vrijwilligers (en niet als persoonsgebonden aftrek opgevoerde diensten) , zodat voor toepassing van een drempel geen ruimte meer is. De Inspecteur heeft gesteld dat altijd een drempel (van € 10.000) dient te worden toegepast, ongeacht de vraag of de werkzaamheden verband houdende met de als persoonsgebonden aftrek opgevoerde kosten zien op verhuurderslasten. Verder heeft de Inspecteur betwist dat de vrijwilligerswerkzaamheden zijn verricht ten behoeve van het park en zich op het standpunt gesteld dat, voor zover deze werkzaamheden zijn verricht ten behoeve van het park, deze in het geheel niet aan het normale tuinonderhoud zijn toe te rekenen en derhalve de hoogte van de drempel niet beïnvloeden.
- 4.9. Naar het oordeel van het Hof heeft belanghebbende met de door hem overgelegde stukken en foto's en de door hem ter zitting gegeven toelichting aannemelijk gemaakt dat in ieder geval een deel van de onbetaalde werkzaamheden is verricht ten behoeve van het park. Gelet op de ratio achter de toepassing van de drempel (normaal onderhoud is een niet-afrekbare huurderslast, onderhoud opgeroepen door de wens monumentale elementen in stand te houden zijn afrekbare verhuurderslasten) kunnen onbetaalde werkzaamheden van invloed zijn op de drempel, te weten voor zover met deze werkzaamheden het normale onderhoud wordt verricht. Het standpunt van de Inspecteur, dat altijd een drempel (van € 10.000) in aftrek dient te worden gebracht, wordt om deze reden dan ook verworpen. Het Hof acht het aannemelijk dat de onbetaalde werkzaamheden deels hebben gezien op normaal onderhoud en deels op de instandhouding van het monumentale karakter van het park, zodat met het verrichten van deze onbetaalde werkzaamheden de omvang van de kosten van het normale onderhoud – en daarmee de omvang van de in aanmerking te nemen drempel – wordt verkleind. De mate waarin dit is geschied is echter niet rekenkundig vast te stellen. Het Hof zal de in de onderhavige jaren toe te passen drempel daarom in goede justitie verlagen met € 500 tot een bedrag van € 9.500.

*Slotsom*

Op grond van het vorenstaande is het hoger beroep gegrond.

## **5 Griffierecht en proceskosten**

Het Hof vindt aanleiding de Inspecteur te veroordelen in de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het hoger beroep redelijkerwijs heeft moeten maken. Deze kosten zijn op de voet van het Besluit proceskosten bestuursrecht voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand vastgesteld op € 1.002 ((1 punt voor het hogerberoepschrift, 1 punt voor het verschijnen ter zitting) wegingsfactor 1 met een waarde per punt van € 501). Van overige voor vergoeding in aanmerking komende kosten is de rechtbank niet gebleken. In de procedure voor de Rechtbank was sprake van vier beroepen tegen vier uitspraken op bezwaar. Daarom gold bij de procedure voor de rechtbank een wegingsfactor 1,5 voor samenhangende zaken. De Rechtbank heeft

op die vier beroepen bij één uitspraak beslist. In hoger beroep was dus sprake van één zaak (vgl. HR 13 juli 2012, nr. 11/01222, ECLI:NL:HR:2012:BX0892, r.o. 3.3.3, en HR 14 april 2017, nr. 16/03968, ECLI:NL:HR:2017:677), zodat in hoger beroep geen wegingsfactor voor samenhangende zaken wordt gehanteerd.

## **6 Beslissing**

Het Hof;

- verklaart het hoger beroep gegrond,
- vernietigt de uitspraak van de Rechtbank, behoudens de beslissingen omtrent de proceskosten en het griffierecht,
- vermindert de belastingaanslagen tot belastingaanslagen berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van nihil en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van € 188.183 voor het jaar 2008, € 134.544 voor het jaar 2009, € 101.256 voor het jaar 2010 en € 245.580 voor het jaar 2012;
- vermindert de beschikkingen heffingsrente(2008 tot en met 2010) respectievelijk belastingrente (2012) dienovereenkomstig;
- bepaalt dat deze uitspraak in de plaats treedt van de vernietigde uitspraken op bezwaar,
- veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten van belanghebbende ten bedrage van € 1.002.

Deze uitspraak is gedaan door mr. R.A.V. Boxem, voorzitter, mr. A.E Keulemans en mr. I. Linssen, in tegenwoordigheid van dr. J.W.J. de Kort als griffier.

De beslissing is op **26 juni 2018** in het openbaar uitgesproken.

De griffier, De voorzitter,

(J.W.J. de Kort) (R.A.V. Boxem)

Afschriften zijn aangetekend per post verzonden op: 28 juni 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.