

Geen aftrek onderhoudskosten monument bij recht van erfpacht

Essentie

Een stichting heeft een kasteel met ondergrond en tuinen aan een BV in erfpacht uitgegeven. Deze BV heeft dit recht gesplitst in appartementsrechten en, onder andere, één appartementsrecht (bestaande uit 83% aandeel van het recht op erfpacht) aan belanghebbende en zijn echtgenote geleverd. In geschil is of belanghebbende recht heeft op aftrek van onderhoudskosten voor monumentenpanden. De rechtbank is van oordeel dat de wettekst helder is en dat ook in de wetsgeschiedenis geen steun voor het standpunt van belanghebbende te vinden is.

Uitspraak

RECHTBANK BREDA

Sector bestuursrecht, meervoudige belastingkamer

Procedurenummer: AWB 07/703

Uitspraakdatum: 21 augustus 2008

Uitspraak als bedoeld in afdeling 8.2.6 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) in het geding tussen

[belanghebbende], wonende te [woonplaats],
eiser,

en

de inspecteur van de Belastingdienst,
verweerder.

Eiser en verweerder worden hierna aangeduid als respectievelijk belanghebbende en inspecteur.

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1. De inspecteur heeft aan belanghebbende voor het jaar 2001 een aanslag inkomsten-belasting/premie volksverzekeringen opgelegd, berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 51.469, een belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang van € 4.355.835 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van € 136.635.

1.2. Bij de aanslagregeling heeft de inspecteur op het aangegeven belastbaar inkomen uit werk en woning een tweetal correcties aangebracht, te weten de door belanghebbende opgevoerde negatieve inkomsten uit eigen woning en de door hem tot een bedrag van € 28.168 in aftrek gebrachte uitgaven voor monumentenpanden.

1.3. Belanghebbende heeft bij brief van 5 februari 2003, nadien aangevuld bij brief van 19 januari 2007, ontvangen door de inspecteur op 22 januari 2007, tegen laatstgenoemde correctie bezwaar aangetekend en de inspecteur verzocht om diens toestemming tot prorogatie voor het geval hij niet aan het bezwaar tegemoet wilde komen.

1.4 Bij brief van 14 februari 2007 heeft de inspecteur positief beslist op belanghebbendes prorogatie-verzoek en bij brief van gelijke datum het bezwaarschrift met vijf bijlagen door-gezonden naar de rechtbank, alwaar het is ontvangen op 15 februari 2007 en als (rechtstreeks) beroepschrift is aangemerkt. Ter zake van dit beroep heeft de griffier van belanghebbende een griffierecht geheven van € 38.

1.5. De inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

1.6. Met toestemming van partijen heeft de rechtbank bepaald dat het onderzoek ter zitting achterwege blijft.

2. Feiten

Op grond van de stukken van het geding staat het volgende vast:

2.1. Bij akte verleden op 31 mei 1985 heeft de [stichting] [het kasteel] met ondergrond, tuinen en garage voor de duur van dertig jaar in erfpacht uitgegeven aan [BV].

2.2. In de akte waarin het kasteel in erfpacht werd uitgegeven zijn bepalingen opgenomen (artikel 13) die ertoe strekken dat bij het einde van de erfpacht de erfpachter de door hem gestichte gebouwen, aangebrachte werken en/of verbeteringen niet mag afbreken of weg-nemen en dat hij zonder enige aanspraak op vergoeding voor gedane investeringen het kasteel zal ontruimen en ter vrije beschikking van de stichting zal opleveren.

2.3. Op 31 mei 1985 is het recht van erfpacht gesplitst in appartementsrechten. Bij akte verleden op 24 mei 1994 heeft de B.V. aan belang-hebbende en zijn echtgenote geleverd:

“I. HET APPARTEMENTSRECHT rechtgevend op het uitsluitend gebruik van de ruimten, gelegen in de kelder, op de begane grond met de daarbij behorende en aangrenzende uinen, alsmede de ruimten gelegen op de eerste en tweede verdieping en de zolder, plaatselijk bekend (...) uitmakende het drie en tachtig/honderdste aandeel in de gemeenschap bestaande uit het recht van erfpacht tot eenendertig december tweeduizend veertien op het kasteel [het kasteel], met ondergrond, tuinen en garage (...) (monument in de zin van de monumentenwet);

II. DE EIGENDOM BELAST MET HET RECHT VAN ERFPACHT TOT EENENDERTIG DECEMBER TWEEDUIZEND VIER OP HET APPARTEMENTSRECHT, (...) uitmakende het zeventien/honderdste aandeel in de gemeenschap bestaande uit het recht van erfpacht eenendertig december tweeduizend veertien op het kasteel [het kasteel] (...).”

2.4. Bij akte verleden op 4 juni 1998 heeft de stichting aan belang-hebbende en zijn echt-genote de in die akte genoemde registergoederen (hierna: het pand) - onder gelijke voorwaarden als vermeld onder 2.2. - in erfpacht uitgegeven en de duur van het (oorspronke-lijke) erfpachtrecht tot 1 januari 2029 verlengd.

3. Geschil

3.1. In geschil is of belanghebbende recht heeft op aftrek van onderhoudskosten voor monumentenpanden ex artikel 6.31, eerste lid, aanhef en onderdeel b, van de Wet inkomsten-belasting 2001 (hierna: Wet IB 2001).

3.2. Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden die daartoe door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken.

3.3 Belanghebbende concludeert tot gegrondverklaring van het beroep en vermindering van de aanslag inkomstenbelasting/premie volks-verzekeringen tot een berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 23.301 (met handhaving van de vastgestelde belastbare inkomens uit aanmerkelijk belang en sparen en beleggen). De inspecteur concludeert tot ongegrondverklaring van het beroep.

4. Beoordeling van het geschil

4.1. Tussen partijen is niet in geschil dat belanghebbende niet als eigenaar, maar als zakelijk gerechtigde op grond van erfpacht gerechtigd is tot het pand. Evenmin is in geschil dat het (recht op het) pand niet aangemerkt kan worden als eigen woning in de zin van Afdeling 3.6 van de Wet IB 2001, maar dat het erfpachtrecht kwalificeert als een bezitting als bedoeld in Hoofdstuk 5 van de Wet IB 2001 (artikel 5.3, tweede lid, onderdeel b).

4.2. Artikel 6.31, eerste lid, aanhef en onderdeel b, Wet IB 2001 luidde tot 1 januari 2008:

1. Als uitgaven met betrekking tot een monumentenpand worden in aanmerking genomen:

a. (. . . .);

b. indien het een onroerende zaak betreft die volgens artikel 5.1 in de belastingheffing wordt betrokken: het bedrag van de onderhoudskosten, verminderd met 4% van de waarde in het economische verkeer van de onroerende zaak op de begindatum als bedoeld in artikel 5.2, waarbij de waarde in het economisch verkeer van de onroerende zaak wordt bepaald met toepassing van artikel 5.19.

4.3. De inspecteur heeft de aftrek van kosten geweigerd omdat in het onderhavige geval geen sprake is van een 'onroerende zaak' die volgens artikel 5.1. in de belastingheffing wordt betrokken maar van een zakelijk recht.

4.4. Het antwoord op de vraag wat voor de heffing van de inkomstenbelasting als een onroerende zaak wordt aangemerkt is te vinden in het tweede lid van artikel 5.3, Wet IB 2001, waarin een onderscheid wordt gemaakt tussen enerzijds onroerende zaken en anderzijds rechten op onroerende zaken. Het bedoelde artikellid luidt:

2. Bezittingen zijn:

a. onroerende zaken;

b. rechten die direct of indirect op onroerende zaken betrekking hebben;

c. (.)

4.5. Belanghebbende stelt dat het erfpachtcontract weliswaar een bezitting is als bedoeld in artikel 5.3, tweede lid, aanhef en onder-deel b, Wet IB 2001, maar is van mening dat - hoewel de letterlijke tekst van artikel 6.31, eerste lid, onderdeel b, Wet IB 2001 uitsluitend spreekt van 'onroerende zaak volgens artikel 5.1' - hiermee niet bedoeld is dat iemand met een 'recht op een onroerende zaak' uitgesloten wordt van de monumenten-aftrek-regeling op grond van de letterlijke tekst van artikel 5.3, tweede lid, onderdeel b, Wet IB 2001. Als de wetgever een dergelijke beperkte uitleg bedoeld zou hebben, zou het volgens belanghebbende voor de hand hebben gelegen in de tekst van artikel 6.31, eerste lid, onderdeel b, Wet IB 2001 specifiek te verwijzen naar een onroerende zaak, zoals bedoeld in artikel 5.3, tweede lid, onderdeel a, Wet IB 2001.

4.6. Wat er ook zij van belanghebbendes ideeën over de bedoelingen van de wetgever en de wijze waarop die al dan niet hun weerslag in de wettekst hebben gevonden of dienen te vinden, de rechtbank is met de inspecteur van oordeel dat de wettekst helder, duidelijk en niet voor tweeërlei uitleg vatbaar is en dat ook in de wets-geschiedenis geen steun voor het standpunt van belanghebbende te vinden is. Daarbij overweegt de rechtbank - wellicht ten overvloede - dat de wetgever bij de wijziging van onderdeel b van artikel 6.31, tweede lid, Wet IB 2001, zoals dat luidt vanaf 1 januari 2008, weliswaar de mogelijkheid tot aftrek van drukkende onderhoudskosten heeft uitgebreid in de door belang-hebbende bepleite zin, namelijk door de driemaal in de tekst voorkomende 'onroerende zaak' evenzoveel malen te wijzigen in 'bezitting', maar aan de kostenaftrek de voorwaarde heeft verbonden dat 'de waardeveranderingen van het monumenten-pand de belasting-plichtige direct of indirect grotendeels aangaan'. Deze wetswijziging kan dan ook niet tot het oordeel leiden dat de wetgever al eerder had bedoeld om kostenaftrek toe te staan in een situatie als deze, waarin de waardeveranderingen van een monumentenpand de zakelijk gerechtigde, in dit geval belanghebbende, niet (grotendeels) aangaan.

4.7. Voor zover belanghebbende verder heeft bedoeld te stellen dat de wet onredelijk is en derhalve in zoverre niet of anders moet worden toegepast, moet ook dit standpunt worden verworpen. De rechter is op grond van artikel 11 van de Wet van 15 mei 1829, houdende algemeene bepalingen der wetgeving van het Koninkrijk (Stb 1822, 10 en Stb 1829, 28) niet bevoegd de innerlijke waarde of billijkheid van de wet te beoordelen.

4.8. Gelet op het vorenoverwogene is het gelijk aan de zijde van de inspecteur en dient het beroep ongegrond te worden verklaard.

5. Proceskosten

De rechtbank ziet geen aanleiding voor een proceskostenveroordeling.

6. Beslissing

De rechtbank verklaart het beroep ongegrond.

Deze uitspraak is gedaan op 21 augustus 2008 door mr A.A. den Hartog , voorzitter, mr. A.F.M.Q. Beukers-van Dooren en mr. C.A.F.M. Stassen, rechters, en op dezelfde dag in het openbaar uitgesproken in tegenwoordigheid van mr. M.S.J. Pijnenburg-Braspenning, griffier.

Afschrift aangetekend verzonden aan partijen op:

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na de verzenddatum hoger beroep instellen bij het gerechtshof te 's-Hertogenbosch (belastingkamer), Postbus 70583, 5201 CZ 's-Hertogenbosch.