

Datum uitspraak: 14-09-2007
Datum publicatie: 24-09-2007
Rechtsgebied: Belasting
Soort procedure: Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie: Het aandeel van eiser in het vermogen van de Vereniging van Eigenaren is aan te merken als een bezitting waarvan de waarde afzonderlijk moet worden vastgesteld voor de bepaling van de rendementsgrondslag in box 3. Deze waarde moet worden gesteld op de nominale waarde.

Uitspraak

RECHTBANK HAARLEM
Sector bestuursrecht, meervoudige belastingkamer
Procedurennummer: AWB 06/5425
Uitspraakdatum: 14 september 2007

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

X te Z, eiser,
en

de inspecteur van de Belastingdienst te P, verweerder.

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1 Verweerder heeft aan eiser voor het jaar 2004 met dagtekening 24 januari 2006 een aanslag inkomstenbelasting / premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) opgelegd, berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning (box 1) van € 33.935 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen (box 3) van € 271.

1.2 Eiser heeft een bezwaarschrift ingediend gericht tegen de eigen aangifte. Verweerder heeft bij uitspraak op bezwaar van 21 maart 2006 de aanslag gehandhaafd.

1.3 Eiser heeft daartegen bij brief van 14 april 2006, ontvangen bij de rechtbank op 28 april 2006, beroep ingesteld. Bij brief van 20 juli 2006, ontvangen bij de rechtbank op 1 augustus 2006, heeft eiser de gronden van het beroep ingediend.

1.4 Verweerder heeft de op de zaak betrekking hebbende stukken overgelegd en een verweerschrift ingediend.

1.5 Op 24 april 2007 is ter griffie van de rechtbank een brief van eiser als reactie op het verweerschrift ontvangen. Dit stuk is in afschrift verstrekt aan verweerder.

1.6 Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 27 augustus 2007 te Haarlem. Eiser is op de bij de wet voorziene wijze uitgenodigd. Hij is niet verschenen. Namens verweerder is verschenen A.

2. Tussen partijen vaststaande feiten

2.1 Eiser heeft in 1996 in het appartementencomplex Z twee appartementsrechten gekocht: een appartement en een parkeerplaats. De inkomsten uit het appartement, dat dient als eigen woning en hierna wordt aangeduid als de woning, minus de rente van de bijbehorende schuld, vormen inkomsten in box 1. De waarde van de parkeerplaats, die eiser aan een derde heeft verhuurd, hebben partijen, evenals de bijbehorende schuld, opgenomen in de rendementsgrondslag van box 3.

Eiser is als eigenaar van beide appartementsrechten lid van de Vereniging van Eigenaren "Z" (hierna: VvE) .

2.2 Eiser betaalt maandelijks een bedrag aan servicekosten. Een deel daarvan wordt niet direct besteed, maar toegevoegd aan het eigen vermogen ten behoeve van toekomstig onderhoud aan het appartementencomplex.

2.3 Met betrekking tot de deelgerechtigheid van de leden in het vermogen wordt in de VvE gerekend met 994 delen. Van het vermogen van de vereniging is 9/994 toe te rekenen aan de woning en 1/994 aan de parkeerplaats.

2.4 De VvE had op 31 december 2003 een eigen vermogen van € 276.511,21 en op 31 december 2004 van €

323.390,45.

2.5 Voor de rendementsgrondslag in box 3 is bij de aanslag een bedrag van € 2.781 in aanmerking genomen als het aan eiser toe te rekenen totale aandeel in het vermogen van de VvE voor zowel de woning als de parkeerplaats.

3. Geschil en standpunten van partijen

3.1 In geschil is het antwoord op de vraag of het aandeel van eiser in het vermogen van de VvE is aan te merken als een bezitting waarvan de waarde afzonderlijk moet worden vastgesteld voor de bepaling van de rendementsgrondslag in box 3. Indien deze vraag bevestigend wordt beantwoord, is voorts in geschil of de waarde van deze bezittingen op nihil gesteld dient te worden, hetgeen eiser voorstaat, dan wel op de nominale waarde, zoals verweerder betoogt.

3.2 Verweerder stelt zich op het standpunt dat een aandeel in het vermogen van de VvE is aan te merken als een vermogensrecht dat niet op een zaak betrekking heeft zoals bedoeld in artikel 5.3, lid 2, onderdeel e, van de Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: de Wet IB 2001). Verweerder verwijst voor de motivering van dit standpunt naar het Besluit van de staatssecretaris van Financiën “Inkomstenbelasting. (Financiering) aandeel in Vereniging van Eigenaren” van 23 oktober 2003, CPP2003/1932M (hierna: het Besluit van 23 oktober 2003).

3.3 Eiser voert aan dat het lidmaatschap van de VvE niet een te gelde te maken vermogensbestanddeel is, dat het lidmaatschap onlosmakelijk is verbonden met het appartementsrecht, dat de bedragen aan servicekosten zijn vermogen hebben verlaten en hij daar niet over kan beschikken c.q. het aandeel in het vermogen niet afzonderlijk kan vervreemden. De waarde van het lidmaatschap is reeds verdisconteerd in de waarde van de woning c.q. de parkeerplaats; dit aandeel nogmaals belasten in box 3 zou leiden tot dubbele heffing. Subsidiair geldt volgens eiser dat de waarde van het vermogensrecht op nihil gesteld dient te worden.

4. Beoordeling van het geschil

Afzonderlijke bezittingen?

4.1 Artikel 5.3 van de Wet IB 2001 luidt – voor zover van belang - als volgt:

“1. De rendementsgrondslag is de waarde van de bezittingen verminderd met de waarde van de schulden.

2. Bezittingen zijn:

a. onroerende zaken;

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

(...)

e. rechten die niet op zaken betrekking hebben, waaronder geld en

f. overige vermogensrechten, met waarde in het economisch verkeer.”

4.2 Anders dan eiser op grond van de motivering in de uitspraak op bezwaar in zijn beroepschrift tot uitgangspunt nam, bepleit verweerder in beroep niet een rangschikking van het aandeel in het vermogen van de VvE onder artikel 5.3, tweede lid, aanhef en onder f, Wet IB 2001, maar onder onderdeel e van dat tweede lid.

4.3 De wetgever verstaat blijkens de parlementaire geschiedenis onder ‘rechten die niet op zaken betrekking hebben’ onder meer: lidmaatschapsrechten van en belangen bij verenigingen en doelvermogens (MvT, Kamerstukken II 1998/1999, 26b 727, nr. 3, blz. 233-234).

4.4 Mede gelet hierop dient het aandeel in het vermogen van de VvE als een afzonderlijke bezitting te worden gekwalificeerd zoals bedoeld in artikel 5.3, lid 2, sub e, van de Wet IB 2001. Dat strookt ook met de burgerrechtelijke kwalificering en de verdere onderscheiding in artikel 5.3, tweede lid, Wet IB 2001. De appartementsrechten zelf zijn immers rechten die direct op een onroerende zaak betrekking hebben in de zin van artikel 5.3, tweede lid onder b, Wet IB 2001. Daarvan moet worden onderscheiden het lidmaatschapsrecht van de Vereniging dat van rechtswege aan de appartementseigenaar toe komt op grond van artikel 5:125 Burgerlijk Wetboek. Dat lidmaatschap is niet zelf een recht dat op een onroerende zaak betrekking heeft. Het aandeel in het vermogen van de VvE kan worden gekwalificeerd als een van dat lidmaatschap afhankelijk recht. Het is in elk geval niet een recht dat betrekking heeft op een onroerende zaak. Hieruit volgt dat de aandelen afzonderlijk als onderdeel van de rendementsgrondslag in box 3 moet worden gewaardeerd.

Dit uitgangspunt strookt ook met de afbakening en waardering van onroerende zaken in het kader van de Wet waardering onroerende zaken die grondslag vormen voor de bepaling van het inkomen uit eigen woning in box 1. De rechtbank verwijst hiervoor naar de uitspraak van de Hoge Raad van 8 september 2003, V-N 1993, 3208, waarin onder meer het volgende is overwogen:

“Indien ter bepaling van de waarde in het economische verkeer van een onroerende zaak wordt gelet op verkoopprijzen van vergelijkbare onroerende zaken, wordt slechts dan een juiste maatstaf aangelegd, indien daarbij de invloed van de aanwezigheid van een dergelijke reserve (rechtbank: een onderhoudsreserve) steeds wordt uitgeschakeld door met dat gedeelte van de verkoopprijzen dat aan die reserve kan worden toegerekend geen

rekening te houden. Immers, het gedeelte van de verkoopprijs dat betrekking heeft op een dergelijke reserve, maakt geen deel uit van de prijs die betaald wordt voor (het recht op) de onroerende zaak zelf.”

De waarde van het aandeel maakt dan ook geen deel uit van de eigenwoningwaarde als bedoeld in artikel 3.112, tweede lid, van de Wet IB 2001.

Ten overvloede wijst de rechtbank er op dat deze onderscheiding ook strookt met de onder de Wet op belastingen van rechtsverkeer gehanteerde onderscheiding tussen onroerende zaak en rechten waaraan deze onderworpen zijn en het aandeel in het eigen vermogen van een vereniging van eigenaren. Zoals het hof Den Haag in de uitspraak van 10 september 1998 (nr. 97/20540, VN 1999/12.19) concludeerde, omvat de tegenprestatie voor de “onroerende zaak” niet de gerechtigdheid in het reserve- en onderhoudsfonds van de vereniging.

Het voorgaande geldt zowel ten aanzien van het aandeel in het vermogen van de VvE dat is verbonden aan het lidmaatschapsrecht van eiser in verband met het appartementsrecht waarop de eigenwoningregeling van toepassing is als ten aanzien van het appartementsrecht dat wordt belast in box 3 (de parkeerplaats). Die aandelen dienen derhalve voor de bepaling van de rendementsgrondslag afzonderlijk te worden gewaardeerd. Alle argumenten van eiser stuiten op het voorgaande af.

Waardering

4.5 Nu eisers aandeel in het eigen vermogen van de VvE zowel met betrekking tot de woning als met betrekking tot de parkeerplaats moet worden aangemerkt als onderdeel van de rendementsgrondslag van box 3 dient de vraag te worden beantwoord op welke waarde de bezitting moet worden gesteld. Volgens eiser is deze waarde nihil omdat het niet los overdraagbaar is en hij bovendien geen beschikkingsmacht over de reserves heeft. Verweerder hanteert de nominale waarde.

De rechtbank overweegt dat het enkele feit dat een bezitting slechts overdraagbaar is in combinatie met een andere bezitting, niet meebrengt dat aan dat recht geen waarde voor de bepaling van de rendementsgrondslag kan worden toegekend. Ook het feit dat het aandeel in het vermogen van de VvE al dan niet direct opeisbaar is, is geen criterium voor de bepaling van de waarde aan een dergelijk vermogensrecht. Zoals de staatssecretaris in het Besluit van 23 oktober 2003 terecht heeft aangegeven wordt met de reservering “gespaard” voor toekomstige uitgaven van de VvE. Het lid verarmt door de vooruitbetaling niet. Hij houdt het volledig belang bij zijn aandeel, omdat zijn aandeel in de toekomst in mindering komt op uitgaven van de VvE waaraan eiser verplicht kan worden bij te dragen. Eiser krijgt dus in zekere zin wel de beschikking over zijn aandeel in de reserves als de leden van de VvE gezamenlijk besluiten de reserves te gelde te maken. Zoals eiser ook zelf heeft aangevoerd, zal bij verkoop van de appartementsrechten voorts rekening gehouden worden met de waarde van het aandeel in het eigen vermogen.

4.6 Verweerder heeft terecht eisers aandeel van totaal 10/994 in het eigen vermogen van de VvE opgenomen als afzonderlijke bezitting in de rendementsgrondslag van box 3 en daar de niet in geschil zijnde nominale waarde aan toegekend van € 2.781. Het beroep dient derhalve ongegrond te worden verklaard.

5. Proceskosten

De rechtbank ziet geen aanleiding voor een veroordeling van een partij in de proceskosten.

6. Beslissing

De rechtbank verklaart het beroep ongegrond.

Deze uitspraak is gedaan op 14 september 2007 en op dezelfde dag in het openbaar uitgesproken door mr. R.H.M. Bruin, voorzitter, mr. R.G. Kemmers en mr. J.M. van Kempen, rechters, in tegenwoordigheid van mr. M.C. Anema, griffier.

Afschrift verzonden aan partijen op:

De rechtbank heeft geen bezwaar tegen afgifte door de griffier van een afschrift van de uitspraak in geanonimiseerde vorm.

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na de verzenddatum hoger beroep instellen bij het gerechtshof te Amsterdam (belastingkamer), Postbus 1312, 1000 BH Amsterdam.

- Bij het instellen van hoger beroep dient het volgende in acht te 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 hoger beroep is ingesteld;
 - d. de gronden van het hoger beroep.
-