

2010/00283 t/m
2010/00285
Hof Arnhem

Wet IB 2001 3.80

Verhuur door dga van kantoorruimte in eigenwoning beheerst door ROW-bepalingen

Toelichting staatssecretaris van 3 mei 2011 nr. DGB 2011-1828 op intrekking cassatieberoep(en) inzake lopende procedures Hoge Raad nrs. 2011/01397 t/m 2011/01399 n.a.v. uitspraken Hof Arnhem van 8 februari 2011 nrs. 2010/00283 t/m 2010/00285

De staatssecretaris heeft laten weten dat hij zijn cassatieberoep in onderstaande zaak heeft ingetrokken en merkt ter toelichting het volgende op:

“Belanghebbende en zijn echtgenote zijn beiden directeur-grootaandeelhouder (hierna: dga) van hun persoonlijke holdingmaatschappijen (respectievelijk X bv en Y bv), welke vennootschappen, tezamen met derden, een deelneming hebben in Ontwikkeling bv waarvan de werkmaatschappij Groep bv een 100% dochter is. Belanghebbende en zijn echtgenote waren eigenaren van en woonden in de woning aan de Z-straat 112.

In 2001 hebben zij het naastgelegen pand Z-straat 114 gekocht en in 2002 verbouwd. Na de verbouwing bestond nr. 114 uit een woonkeuken en een voorkamer op de begane grond en een zolderruimte op de eerste verdieping en zijn tussen de twee panden twee doorgangen gemaakt. Op 30 juni 2002 hebben belanghebbende en zijn echtgenote schriftelijk een huurovereenkomst gesloten met hun holdingmaatschappijen, waarbij zij het (als kantoor te gebruiken deel van het) pand Z-straat 114 hebben verhuurd vanaf 1 juli 2002 voor onbepaalde tijd en tegen een huurprijs van € 12 932 per jaar. Bij wijze van huurdersinvestering is een deel van de verbouwing van nr. 114 voor rekening van de holdingmaatschappijen uitgevoerd.

Naar aanleiding van de wijziging met ingang van 1 januari 2005 van de terbeschikkingstellingsregeling in de Wet IB 2001 bij de Technische Herstelwet 2003 (Stb. 2003, 528) heeft belanghebbende de terbeschikkingstelling van de kantoorruimtes in het pand Z-straat 114 beëindigd en het daarbij behaalde vervreemdingsverlies verantwoord in zijn aangifte IB/PVV 2004.

De inspecteur heeft zich op het standpunt gesteld dat de vergoeding die belanghebbende heeft ontvangen van zijn holdingmaatschappij voor de ter beschikking gestelde kantoorruimtes moet worden aangemerkt als een onkostenvergoeding voor de werkruimte van de in loondienst werkzame dga, welke vergoeding op grond van de wet belast is als loon. De inspecteur stelt daartoe dat de verhuurde kantoorruimte niet kan worden aangemerkt als een in fysieke zin zelfstandig deel van de eigen woning, in de zin van art. 2.14, derde lid, aanhef, en onder d, Wet IB 2001 (tekst 2002-2004).

In Kamerstukken II 2000/01, 27 466, nr. 6, blz. 34, is opgemerkt dat een werkruimte in ieder geval fysiek is te onderscheiden van de woonruimte, indien het een kamer of een verdieping betreft in de woning. Verder kan een belangrijke aanwijzing zijn of sprake is van fysiek te onderscheiden ruimte, dat die ruimte bereikbaar is door middel van een aparte ingang van de woning. De werkruimte bestaat in casu uit een (gehele) verdieping en een kamer op de begane grond. Verder staat weliswaar vast dat de werkruimte alleen te bereiken is via een – via een achteringang te bereiken – keuken die niet tot de werkruimte behoort, doch het woongedeelte beschikt wel over een eigen vooringang die niet wordt gebruikt om toegang tot de werkruimte te verkrijgen. Andere werknemers dan belanghebbende of zijn echtgenote hebben gebruik gemaakt van de werkruimte, ook in geval belanghebbende noch zijn echtgenote thuis waren. Deze werknemers hadden hiertoe een eigen sleutel. Van ondergeschikt belang is bij welk onderdeel van de Groep bv deze werknemers werkzaam waren. Het gaat om het feitelijke gebruik. Het hof is van oordeel dat de werkruimte een in fysieke zin zelfstandig deel van de woning vormt. De regeling inzake de terbeschikkingstelling van

vermogensbestanddelen is derhalve van toepassing.

Voor zover het gaat om de kwalificatie van de werkruimte is het oordeel van het hof van feitelijke aard, niet onbegrijpelijk en derhalve in cassatie niet met vrucht te bestrijden. Tot 2005 bestond een onderscheid in behandeling tussen de studeerkamer/werkkamer van de werknemer en de verhuur van een zelfstandig deel van de eigen woning. In het onderhavige geval gaat het niet om een studeerkamer/werkruimte die ten behoeve van de dienstbetrekking wordt gebruikt. De ter beschikkingstelling bestaat uit meer dan een studeerkamer/werkruimte. In een dergelijk geval bestaat de mogelijkheid dat de verhuur niet zozeer in verband staat met de dienstbetrekking dat de verhuuropbrengst binnen de loonsfeer valt. Het hof overweegt:

"In het onderhavige geval staat echter vast dat niet een vergoeding voor het gebruik van een werkruimte in de eigen woning tussen werkgever en werknemer is overeengekomen, doch dat civielrechtelijk sprake is van verhuur en dat de werkruimte door de hurende partij feitelijk ter beschikking is gesteld aan andere werknemers dan de eigenaar van de eigen woning. Naar het oordeel van het hof is bij de beslissing om tot (ver)huur over te gaan niet doorslaggevend geweest de omstandigheid dat belanghebbende en zijn echtgenote (als directeur) in dienstbetrekking waren, doch dat belanghebbende en zijn echtgenote middels hun aanmerkelijk belang een (middellijk) meerderheidsbelang hadden in de besloten vennootschap waaraan de werkruimte (materieel) werd verhuurd. Het hof merkt hierbij op dat ook de inspecteur stelt dat het onwaarschijnlijk is dat bij verkoop van de aandelen belanghebbende zou toestaan dat een nieuw aangetreden directeur nog gebruik zou kunnen maken van de werkruimte".

Het hof kwalificeert de huuropbrengst niet als loon uit dienstbetrekking. Dit oordeel geeft geen blijk van een onjuiste rechtsopvatting en is voor het overige te zeer verweven met waarderingen van feitelijke aard om in cassatie te kunnen worden getoetst.

De vraag is vervolgens of de terbeschikkingstelling van de werkruimte per 2005 is beëindigd. Met ingang van 1 januari 2005 is voor de toepassing van de terbeschikkingstellingsregeling de grootte van de werkruimte niet meer van belang. Als onderscheidend criterium geldt dat sprake moet zijn van een werkruimte in een niet tot het ondernemingsvermogen behorende woning die een naar verkeersopvattingen zelfstandig deel van de woning vormt. Hiermee wordt bedoeld dat de werkruimte een zodanige zelfstandigheid bezit dat de ruimte duidelijk te onderscheiden is door uiterlijke kenmerken. Daarbij kan gedacht worden aan een eigen opgang of ingang, maar daarnaast kunnen ook de voorzieningen in de werkruimte van belang zijn ter bepaling van de zelfstandigheid. Gedacht kan in dat verband bijvoorbeeld worden aan eigen sanitair. Een werkruimte die een dusdanige zelfstandigheid bezit, zou ook als zodanig verhuurd kunnen worden aan derden (MvT, Kamerstukken II 2002/03, 29 026, nr. 3, blz. 5-6). Het hof is van oordeel dat de werkruimte onvoldoende zelfstandigheid bezit. Dit oordeel is van feitelijke aard, niet onbegrijpelijk en derhalve in cassatie niet met vrucht te bestrijden. Het gevolg is dat de werkruimte onderdeel uitmaakt van de eigen woning en de terbeschikkingstelling met ingang van 2005 is beëindigd."