



Inkomstenbelasting. Waardering woning bij overbrenging van ondernemingsvermogen naar privé-vermogen

31 augustus 2009

nr. CPP2009/1092M

Belastingdienst/Centrum voor proces- en productontwikkeling, Sector brieven & beleidsbesluiten

De staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten:

Dit besluit betreft een actualisering van het besluit van 4 juli 2007, nr. CPP2007/521M, over het aanbod voor de waardering van woning en ondergrond bij de verplichte overgang naar het privé-vermogen, alsmede de goedkeuring voor de waardering bij de vrijwillige overgang naar het privé-vermogen.

In dit besluit is in paragraaf 2 het onderdeel 'Waardebepaling overige bij een woning staande gebouwen' gewijzigd naar aanleiding van het arrest van de Hoge Raad van 25 april 2008, nr. 43.995 (BNB 2008/174). Verder is in paragraaf 3 verduidelijkt wanneer sprake is van een daar bedoelde bijzondere omstandigheid.

Voor het overige is met dit besluit geen inhoudelijke wijziging beoogd.

1. Inleiding

Op 14 juni 2000 heeft de Hoge Raad onder nummer 35.550 (BNB 2000/270*) arrest gewezen over de problematiek van de zogenoemde 'waarde-bewoond'. Als een ondernemer zijn tot het ondernemingsvermogen behorende woning met ondergrond naar het privé-vermogen overbrengt, moet hij fiscaal afrekenen over het verschil tussen de waarde in het economische verkeer en de boekwaarde van die woning met ondergrond. Woont de ondernemer zelf in die woning en blijft hij daarin wonen, dan vormt deze duurzame zelfbewoning een waardedrukkende factor bij de bepaling van de waarde in het economische verkeer. Of deze omstandigheid zich voordoet moet worden beoordeeld op het tijdstip van de overgang naar het privé-vermogen; bij staking van een onderneming is dit het tijdstip van staking.

De Hoge Raad oordeelde over deze waardedrukkende factor dat kan worden uitgegaan van de verkoopwaarde in verhuurde staat. Deze waarde moet vervolgens worden gecorrigeerd in verband met de omstandigheid dat de bewoner in het algemeen bereid zal zijn een hogere prijs te betalen dan de prijs die in verhuurde staat mag worden verwacht. Dit komt neer op de waarde verhuurd met een plus.

2. Waardebepaling woning bij verplichte overgang naar privé

Na publicatie van het onder 1 genoemde arrest heerste in de praktijk – in andere gevallen dan bedoeld in artikel 3.58, tweede lid, van de Wet IB 2001 – nog onduidelijkheid over de wijze van invulling van de waarde bewoond.

In gevallen van verplichte overgang naar het privé-vermogen (zoals bij staking, anders dan ten gevolge van overlijden van de ondernemer) heeft de Belastingdienst uit doelmatigheidsoogpunt één en ander verder ingevuld om te komen tot een praktische werkwijze ter harmonisatie van de uitvoeringspraktijk.

Onderstaande werkwijze geldt als beleid wanneer de belastingplichtige in de desbetreffende aangifte, dan wel uiterlijk in de bezwaarfase, daarvoor heeft gekozen. Het beleid heeft in de praktijk dus het karakter van een compromis, waaraan partijen zich ten opzichte van elkaar conformeren. Komen partijen hier niet toe, dan staat het de inspecteur vrij elk geval op basis van de relevante feiten en omstandigheden te beoordelen.

Als uitgangspunten hebben te gelden:

- Dit beleid geldt slechts als sprake is van een verplichte overgang van het ondernemings- naar het privé-vermogen, bijvoorbeeld als gevolg van staking.
- De woning is bestemd voor duurzame zelfbewoning.
- Referentie is de leeftijd van de belanghebbende op het tijdstip van de verplichte overgang naar het privé-vermogen.
- Als de belanghebbende gehuwd of ongehuwd samenwoont met een partner, wordt uitgegaan van de leeftijd van de jongste van de partners. Hieronder valt in elk geval niet een ouder-kind of oom-neef relatie.

Waarde bewoond bij een leeftijd tot en met 60 jaar: 65% van de waarde in het economische verkeer in vrije staat.

Waarde bewoond bij een leeftijd van 61 tot en met 69 jaar: 65% van de waarde in het economische



verkeer in vrije staat, plus 1% voor elk jaar dat belanghebbende ouder is dan 60 jaar. Waarde bewoond bij een leeftijd vanaf 70 jaar: 75% van de waarde in het economische verkeer in vrije staat.

Waardebepaling overige bij een woning staande gebouwen

Reden voor het in aanmerking nemen van een waardedrukkende factor wegens zelfbewoning van een woning is dat de woning niet kan worden verkocht in vrije en onbewoonde staat. Een koper zal bij de aankoop van een dergelijke woning rekening houden met het feit dat hij de woning niet direct en in volle omvang in gebruik kan nemen. Deze situatie doet zich niet voor ten aanzien van (voormalige bedrijfs-)gebouwen bij een bewoonde woning als die gebouwen wel direct en in volle omvang in gebruik genomen kunnen worden.

In zijn arrest van 25 april 2008, nr. 43.995 (BNB 2008/174) heeft de Hoge Raad beslist hoe de waardering dient plaats te vinden ingeval een woning behoort tot een complex van onroerende zaken dat als zodanig wordt gewaardeerd. Min of meer duurzame zelfbewoning wordt in dat geval in aanmerking genomen voor slechts die onroerende zaken die op het moment van staking van de onderneming min of meer duurzaam voor woondoeleinden werden gebruikt.

Dit vergt een feitelijke beoordeling. In de gevallen waarin die beoordeling leidt tot de conclusie dat de waardedruk wegens zelfbewoning van de woning zich mede uitstrekt tot andere onroerende zaken die min of meer duurzaam voor woondoeleinden worden gebruikt, ontmoet het geen bezwaar de waarde van die gebouwen te stellen op hetzelfde percentage van de waarde in vrije staat als hiervoor bij wijze van compromis is aangegeven voor de woning.

3. Waardebepaling bedrijfswoning bij vrijwillige overgang naar privé

Als een bedrijfswoning (met aanhorigheden) tot het keuzevermogen behoort, kan een bijzondere omstandigheid (bijvoorbeeld gelegen in nieuwe wetgeving, nieuwe jurisprudentie of een nieuw beleidsbesluit) de keuze rechtvaardigen om die woning over te brengen naar het privé-vermogen. Uit de jurisprudentie blijkt dat een bijzondere omstandigheid zich voordoet, wanneer duidelijk is dat de belastingplichtige destijds een andere keuze zou hebben gemaakt als de wettelijke bepaling respectievelijk de uitlegging daarvan toen al had gegolden. In dat geval is sprake van een *vrijwillige* overgang. Dit brengt mee dat bij de vaststelling van de waarde in bewoonde staat het uitgangspunt 'de huurder is koper' naar analogie van toepassing is (waardering op ca. 90%).

Goedkeuring

Aangezien er mogelijk aanleiding kan zijn om bij de bepaling van de waarde in het economische verkeer van de woning met ondergrond rekening te houden met de omstandigheid, dat deze is bestemd om te dienen als bedrijfswoning voor het desbetreffende bedrijf, alsmede om praktische redenen, keur ik goed dat de waarde in bewoonde staat wordt gesteld op 80% van de waarde in vrije staat.

Deze werkwijze geldt als beleid wanneer de belastingplichtige in de desbetreffende aangifte, dan wel uiterlijk in de bezwaarfase, daarvoor heeft gekozen.

4. Ingetrokken regeling

Het volgende besluit is ingetrokken met ingang van de datum van de inwerkingtreding van dit besluit:

4 juli 2007, nr. CPP 2005/2687M, Stcrt nr. 131.

5. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst en werkt terug tot en met de datum van het besluit.

Dit besluit zal in de Staatscourant worden geplaatst.

Den Haag, 31 augustus 2009

*De staatssecretaris van Financiën,
J.C. de Jager.*