

Inkomstenbelasting. Aftrek van uitgaven voor monumentenpanden

Besluit | 16-06-2008 | nr CPP08-68

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

Besluit van 16 juni 2008, nr. CPP2008/68M, Stcrt. nr. 120

De staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

In dit besluit wordt het besluit van 11 mei 2006, nr. CPP2005/2575M geactualiseerd. Hierbij is geen beleidswijziging beoogd. In onderdeel 2.1 is een nieuwe goedkeuring opgenomen. De onderdelen 4 en 5 van het oude besluit hebben door wetwijziging per 1 januari 2008 hun belang verloren.

1. Inleiding

In dit besluit zijn de standpunten opgenomen over de aftrek van uitgaven voor monumentenpanden (artikel 6.31 van de Wet IB 2001).

1.1. Gebruikte begrippen en afkortingen

Bureau Monumentenpanden	Belastingdienst/Utrecht-Gooi/kantoor Amersfoort/Bureau Monumentenpanden
Brim	Besluit rijkssubsidiering instandhouding monumenten
Monumentenregister	Register, bedoeld in artikel 6 of 7 van de Monumentenwet 1988
Monumentenpand	Beschermd rijksmonument dat is ingeschreven in het Monumentenregister
RACM	Rijksdienst voor Archeologie, Cultuurlandschap en Monumenten
Restauratiefonds	Stichting Nationaal Restauratiefonds in Hoevelaken

2. Algemeen

Uitgaven voor monumentenpanden zijn aftrekbaar voor rijksmonumenten. Aftrek is dus niet mogelijk voor gemeentelijke monumenten of voor een schip dat staat ingeschreven in de schepenlijst van het Nationaal Register Varende Monumenten.

Aftrekbaar zijn de uitgaven voor het rijksmonument. Uitgaven van niet-monumentale aanhorigheden zijn niet aftrekbaar. De uitgaven voor een aanhorigheid zijn wel aftrekbaar als de aanhorigheid als zelfstandige eenheid is genoemd in de redengevende omschrijving van een rijksmonument. Dit geldt ook als het pand, waar de aanhorigheid tot behoort, zelf niet is ingeschreven. De uitgaven voor het pand zelf zijn dan uiteraard niet aftrekbaar.

2.1. Nog niet ingeschreven monument waarvan de aanwijzing definitief is

Uitgaven voor monumentenpanden die betrekking hebben op de periode vóór de inschrijving in het monumentenregister zijn niet aftrekbaar. Voordat een monument kan worden ingeschreven, wordt het monument eerst aangewezen als beschermd monument. Tegen de aanwijzing als beschermd monument mag binnen zes weken bezwaar worden gemaakt. De aanwijzing is definitief als binnen die periode geen bezwaar is ingediend. Vervolgens wordt het pand ingeschreven in het monumentenregister. Vanaf dat moment is sprake van een monumentenpand waarvan de uitgaven aftrekbaar zijn.

Goedkeuring

Ik keur met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hardheidsclausule) goed dat ook de uitgaven voor monumentenpanden aftrekbaar worden gebracht die zijn gedaan in de periode vanaf het moment dat de aanwijzing definitief is geworden tot de datum van inschrijving in het monumentenregister.

3. Huurderslasten

Niet aftrekbaar zijn de zogenoemde huurderslasten, zoals tuinonderhoud, behangen, binnenv- en witwerk en kleinere reparaties (Hoge Raad, 5 oktober 1988, rolnr. 25 613, BNB 1988/321). Hierna behandel ik onder 3.1 en 3.2 de uitgaven van binnenschilderwerk en de uitgaven voor tuin of parkaanleg.

3.1. Uitgaven voor binnenschilderwerk

Uitgaven voor binnenschilderwerk kunnen worden aangemerkt als uitgaven voor monumentenpanden voor:

- schilderwerk dat samenhangt met andere onderhoudswerkzaamheden die tot aftrek leiden, bijvoorbeeld bij lekkages, optrekkend vocht, vervanging van ramen, leidingen;
- schilderwerk van bijzondere monumentale onderdelen, dat zo arbeidsintensief is dat een huurder de hoge kosten daarvan niet meer voor zijn rekening zal willen nemen.

3.2. Uitgaven voor een tuin- of parkaanleg

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

3.2.1. Drempel bij uitgaven voor een monumentale tuin- of parkaanleg

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.

3.2.2. Overgangsregeling

Het kan voorkomen dat uitgaven zijn gemaakt voor een tuin- of parkaanleg die nog niet is in- of bijgeschreven in het monumentenregister, maar waarvoor wel een aanwijzingsprocedure loopt. Aftrek van uitgaven over de periode vóór de inschrijving in het monumentenregister is niet mogelijk.

Goedkeuring

Ik keur met toepassing van de hardheidsclausule goed dat uitgaven voor een tuin die nog niet als zelfstandige eenheid is genoemd in de zogenoemde redengevende omschrijving van het rijksmonument, toch in aftrek kunnen komen als is voldaan aan de volgende voorwaarden:

- Op het moment waarop de kosten in aftrek worden gebracht, is de tuin- of parkaanleg als zelfstandig eenheid genoemd en ingeschreven in het monumentenregister.
- In de periode waarover de uitgaven zijn gedaan, is de tuin- of parkaanleg door de RACM aangemerkt als monumentaal onderdeel bij een pand dat is ingeschreven in het monumentenregister.

De Belastingdienst kan via het Bureau Monumentenpanden controleren of aan de voorwaarden is voldaan.

Ambtshalve vermindering

De uitgaven komen in aftrek in het jaar waarin zij zijn betaald of anderszins in aanmerking worden genomen op grond van artikel 6.40 van de Wet IB 2001. Op verzoek kan ambtshalve vermindering worden verleend voor de aftrek van uitgaven voor een monumentale tuin. Hierbij gelden de gebruikelijke voorwaarden voor ambtshalve vermindering.

4. Meegekochte onderhoudskosten/verplichtingen

Onderhoudskosten van monumentenpanden zijn in beginsel aftrekbare uitgaven voor monumentenpanden. Dit wordt niet anders als het monumentenpand wordt gekocht met de bedoeling onderhoud te verrichten. Als de koper het onderhoud niet zelf verricht, kan dit leiden tot de vraag of de kosten voor hem aftrekbaar zijn. Kosten die samenhangen met de verwerving van de woning zijn namelijk bronkosten. Bronkosten zijn geen aftrekbare uitgaven voor monumentenpanden. Nadat is vastgesteld dat sprake is van aftrekbare monumentenpanden (objectief), komt de vraag op, aan wie de aftrekbare kosten kunnen worden toegerekend (subjectief). Deze beoordeling is afhankelijk van de gesloten overeenkomst(en).

Onderscheidend criterium is wie het onderhoud voor zijn rekening neemt. Als de koper de kosten betaalt, heeft hij in beginsel recht op aftrek. Zelfs als de verkoper het onderhoud uitvoert of laat uitvoeren, kunnen het kosten voor de koper zijn. Als de verkoper het onderhoud uitvoert of laat uitvoeren en (de kosten met de koopsom van het pand) in rekening brengt bij de koper, heeft de koper echter geen recht op aftrek. De kosten zijn voor de koper dan niet-aftrekbare bronkosten. De kosten kunnen dan aftrekbaar zijn bij de verkoper.

5. Drempel

De drempel is een jaarbedrag. Ook als de woning niet het gehele jaar in bezit is, geldt de volledige jaardrempel. Bij fiscale partners worden de uitgaven samengeteld. Vervolgens wordt daarover de drempel toegepast. De drempel wordt berekend over de gezamenlijke waarde. Bij niet-fiscale partners neemt ieder zijn eigen uitgaven. De drempel wordt per persoon berekend over waarde van ieders aandeel in het monumentenpand.

5.1. Drempel bij een tweede woning

De tweede woning die in belangrijke mate ter beschikking staat, wordt gewaardeerd op de WOZ-waarde (artikel 5.20 van de Wet IB 2001). Voor de drempelberekening geldt echter de waarde in het economische verkeer van artikel 5.19 Wet IB 2001 op 1 januari van het desbetreffende jaar (artikel 6.31, eerste lid, onderdeel *b*, van de Wet IB 2001).

5.2. Drempel bij gesplitst gebruik

Bij een monument in gesplitst gebruik is voor de toerekening van de drempel van belang voor welk deel van het monument de kosten zijn gemaakt. Dit is bijvoorbeeld van belang als het monument deels als eigen woning in gebruik is (drempel over 2008 is 0,75% van WOZ-waarde) en deels door verhuur wordt aangemerkt als box 3-bezitting (drempel is 4% van de waarde in het economische verkeer). Onderhoudskosten die specifiek betrekking hebben op een bepaalde ruimte, worden aan die ruimte toegerekend. Kosten die niet specifiek betrekking hebben op een bepaalde ruimte, worden naar rato toegerekend (zie het arrest van de Hoge Raad van 14 december 2001, nr. 35.464, LJN: AD7140).

Voorbeeld

De begane grond van een monumentenpand is verhuurd (box 3). De waarde in het economische verkeer daarvan is € 160.000. De eerste etage is in gebruik als eigen woning (WOZ-waarde € 140.000). De klokgevel aan de eerste etage en het dak worden gerestaureerd. De kosten zijn € 40.000. Van de kosten aan de gevel of het dak, kan niet gezegd worden dat zij uitsluitend of nagenoeg uitsluitend ter beschikking staan aan het woongedeelte. De kosten worden gesplitst op basis van gebruik. In dit geval is de totale drempel (cijfers 2008) € 7.450, Voor het woongedeelte: 0,75% van € 140.000 = € 1.050 en voor het box 3-gedeelte: 4% van € 160.000 = € 6.400.

6. Fiscale duidelijkheid vooraf bij restauratie

Eigenaren van een rijksmonument met plannen voor de restauratie of (groot) onderhoud van hun monument kunnen vooraf duidelijkheid verkrijgen over de fiscale gevolgen van deze voorgenomen werkzaamheden. De eigenaar doet daarvoor een verzoek bij het Bureau Monumentenpanden. Deze

regeling heeft alleen betrekking op monumentenpanden en –tuinen die zijn ingeschreven in het monumentenregister. Het Bureau Monumentenpanden stelt voor de uitgaven voor monumentenpanden en monumentale tuinen de hoogte van de fiscaal aftrekbare onderhoudskosten vast voor de heffing van de inkomsten- en vennootschapsbelasting.

Door het Brim kan de vaststelling door het Bureau Monumentenpanden ook niet-fiscale gevolgen hebben. Via het Restauratiefonds kan de eigenaar met een beroep op het Brim een laagrentende lening krijgen. Die lening is gekoppeld aan het begrip fiscale onderhoudskosten dat vooraf wordt vastgesteld door het Bureau Monumentenpanden.

Het Restauratiefonds verstrekt ook leningen aan eigenaren voor wie aftrek van monumentuitgaven niet mogelijk is, zoals niet-belastingplichtige eigenaren of als fiscaal sprake is van een nieuwe bron van inkomen. Het Bureau Monumentenpanden stelt dan vast welk deel van de kosten - fictief - als onderhoudskosten zou worden aangemerkt bij aftrek van monumentenpanden. Deze pro forma vaststelling van de onderhoudskosten heeft weliswaar fiscaal geen gevolg, maar het Restauratiefonds gebruikt de vaststelling wel voor het verstrekken van een lening op grond van het Brim.

6.1. Aanvraagformulier

Het aanvraagformulier voor het verzoek is verkrijgbaar bij het Bureau Monumentenpanden (doorkiesnummer 033-4505277) of te downloaden bij www.belastingdienst.nl. Het verzoek moet worden ingeleverd met de gegevens die nodig zijn voor een juiste beoordeling. Op het aanvraagformulier is aangegeven welke gegevens voor deze beoordeling noodzakelijk zijn.

6.2. Tijdstip voor indiening van het verzoek

Het verzoek moet zijn gedaan vóór de aanvang van de eerste werkzaamheden in het kader van de uitvoering van het restauratieplan. Bovendien mag met deze feitelijke uitvoering van het restauratieplan pas worden gestart nadat de situatie ter plekke onderzocht is door een restauratiespecialist van de Belastingdienst, tenzij het Bureau Monumentenpanden schriftelijk heeft meegedeeld dat een dergelijk onderzoek niet zal plaatsvinden.

6.3. Beslissing door het Bureau Monumentenpanden

Het Bureau Monumentenpanden neemt nadat het verzoek compleet is ingediend, binnen 10 weken een beslissing over de fiscale gevolgen van de voorgenomen werkzaamheden. Indien het Bureau Monumentenpanden niet binnen de termijn van 10 weken een beslissing kan nemen dan stelt het Bureau Monumentenpanden de eigenaar daarvan schriftelijk in kennis onder vermelding van de datum waarop de beslissing kan worden verwacht.

Het Bureau Monumentenpanden zal voor de vaststelling van de fiscale gevolgen van de voorgenomen werkzaamheden eventueel de bevoegde regio van de Belastingdienst raadplegen.

6.4. Beslissing namens de Belastingdienst

Ik heb het Bureau Monumentenpanden gemachtigd om een standpunt in te nemen namens de inspecteur die bevoegd is voor de eigenaar. Het standpunt van het Bureau Monumentenpanden is echter alleen bindend als is voldaan aan de voorwaarden en er geen wijziging optreedt in de feiten en omstandigheden die hebben geleid tot de beslissing van het Bureau Monumentenpanden.

In andere gevallen kan het Bureau Monumentenpanden in zich daartoe lenende gevallen vooraf nog wel een advies afgeven. Het advies is dan echter niet bindend voor de bevoegde inspecteur. Het Bureau Monumentenpanden zal de beslissing of het advies schriftelijk aan de betrokken eigenaar meedelen. Het Bureau Monumentenpanden stuurt een afschrift van de beslissing of het advies aan de betrokken kantoren van de Belastingdienst. Mits de aanvrager daarin heeft toegestemd, zal het Bureau Monumentenpanden ook een afschrift zenden aan de RACM en het Restauratiefonds.

De beslissing heeft het karakter van een mededeling en is dus niet een voor bezwaar en beroep vatbare beschikking. Nadat de beslissing is verwerkt in een (voorlopige) aanslag inkomstenbelasting of vennootschapsbelasting kan de eigenaar tegen die aanslag op de gebruikelijke wijze in bezwaar of beroep gaan.

7. Ingetrokken regelingen

Het volgende besluit is ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit.
- besluit van 11 mei 2006, nr. CPP2005/2575M.

8. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de tweede dag na de dagtekening van de *Staatscourant* waarin het wordt geplaatst en werkt terug tot en met 1 januari 2008.

Dit besluit zal in de *Staatscourant* worden geplaatst.

Den Haag, 16 juni 2008.

de staatssecretaris van Financiën,
namens deze:
de directeur-generaal Belastingdienst,
mr. J. Thunnissen.