

Publicatie

Auteurs: R.T. Wiegerink
Verschenen in: Belastingblad 2025/165
Datum: April 2025
Titel: Geen forensenbelasting verschuldigd gelet op verhuurbemiddelingsovereenkomst en beperkt feitelijk gebruik vakantiewoning

HOF 'S-HERTOGENBOSCH

20 november 2024

(Mrs. P.W.A. van Geloven, L.B.M. Klein Tank, J.K. Lanser)
m. nt. R.T. Wiegerink

ECLI:NL:GHSHE:2024:3647

Eigen gebruik vakantiewoning op grond van verhuurbemiddelingsovereenkomst mede gelet op feitelijk gebruik gemaximeerd tot minder dan negentig dagen.

Uitspraak

op het hoger beroep van [belanghebbende] ,
wonend in [woonplaats] ,
hierna: belanghebbende,
tegen de uitspraak van de rechtbank Zeeland-West-Brabant (hierna: de rechtbank) van 9 januari 2023, nrs. BRE 20/9528, 20/9529 en 22/428 in het geding tussen belanghebbende en **de heffingsambtenaar van de gemeente Schouwen-Duiveland,**
hierna: de heffingsambtenaar.

1 Ontstaan en loop van het geding

1.1

De heffingsambtenaar heeft de aanslagen forensenbelasting 2018, 2019 en 2020 opgelegd.

1.2

Belanghebbende heeft bezwaar gemaakt. De heffingsambtenaar heeft uitspraken

op bezwaar gedaan en de bezwaren ongegrond verklaard.

1.3

Belanghebbende heeft tegen deze uitspraken beroep ingesteld bij de rechtbank.

De rechtbank heeft de beroepen ongegrond verklaard.

1.4

Belanghebbende heeft tegen deze uitspraak hoger beroep ingesteld bij het hof. De heffingsambtenaar heeft een verweerschrift ingediend.

1.5

Belanghebbende heeft vóór de zitting nadere stukken ingediend. Deze stukken zijn doorgestuurd naar de heffingsambtenaar.

1.6

De zitting heeft plaatsgevonden op 1 november 2024 in 's-Hertogenbosch. Daar zijn verschenen belanghebbende en zijn gemachtigde [gemachtigde] , en, namens de heffingsambtenaar, [heffingsambtenaar].

1.7

Het hof heeft aan het einde van de zitting het onderzoek gesloten.

2 Feiten

2.1

Belanghebbende is sinds 2015 eigenaar van de woning [adres] in [plaats] (Burgh-Haamstede), gemeente Schouwen-Duiveland (hierna: de woning).

2.2

Zijn hoofdverblijf heeft belanghebbende buiten de gemeente Schouwen-Duiveland, in [woonplaats].

2.3

Belanghebbende heeft met [A BV] (hierna: [A BV]) op [...] maart 2015 een verhuurbemiddelingsovereenkomst (hierna: overeenkomst I) gesloten voor een periode van vijf jaar, lopend tot [...] maart 2020. Op grond van overeenkomst I zorgde [A BV] tegen een door belanghebbende te betalen vergoeding voor de verhuur van de woning aan derden. [A BV] hanteert algemene voorwaarden die op haar overeenkomsten van toepassing zijn.

2.4

In overeenkomst I staan drie opties vermeld, te weten (i) maximaal 89 dagen toegestaan voor eigen gebruik, (ii) volledig beschikbaar voor de verhuur en (iii) onbeperkt eigen gebruik mogelijk. Belanghebbende heeft bij het sluiten van overeenkomst I voor optie (ii) gekozen. Artikel 4 van overeenkomst I luidt als volgt.

"4.1. Gedurende de periode juli-augustus kan de eigenaar de accommodatie maximaal vier (4) weken voor eigen gebruik reserveren. Indien de eigenaar meer dan vier (4) weken wil reserveren in deze periode, is de eigenaar commissie verschuldigd over de dan geldende huurprijs aan [A BV].

4.2.

Indien de woning volledig beschikbaar wordt gegeven voor de verhuur komt artikel 4.1 te vervallen.

4.3.

Voor alle periodes geldt dat de eigenaar bij gewenst eigen gebruik van de accommodatie in het volgende kalenderjaar dit uiterlijk voor 1 juni (01/06 van het als dan lopende kalenderjaar online aan [A BV] dient mede te delen. Indien de online

mededeling niet tijdig door [A BV] is ontvangen dan is de eigenaar verplicht om reeds gemaakte reserveringen te accepteren."

Artikel 4 van de algemene voorwaarden 2018 luidt als volgt.

"1. Indien de eigenaar zelf gebruik wil maken van de accommodatie dan is dit onbeperkt mogelijk, zulks op voorwaarde dat de accommodatie minimaal tien (10) weken per kalenderjaar aan [A BV] ter beschikking staat en door haar ter verhuur kan worden aangeboden.

Gedurende de periode juli & augustus kan de eigenaar de accommodatie maximaal vier (4) weken voor eigen gebruik reserveren. Indien de eigenaar meer dan vier (4) weken wil reserveren in de periode juli & augustus, is de eigenaar commissie verschuldigd over de dan geldende huurprijs aan [A BV] .

2. Indien de eigenaar kiest voor een exclusiviteitcontract waarbij maximaal 89 nachten toegestaan voor eigen gebruik of een exclusiviteitcontract volledig voor verhuur, komt Artikel 4.1 te vervallen. Voor een exclusiviteitscontract waarbij volledig beschikbaar voor de verhuur geldt ten alle tijden dat de accommodatie nooit meer dan 89 nachten mag worden gebruikt.

3. Voor alle periodes geldt dat de eigenaar bij gewenst eigen gebruik van de accommodatie in het volgende kalenderjaar dit uiterlijk voor 1 juni (01/06) van het als dan lopende kalenderjaar per email aan [A BV] dient mede te delen. Indien deze mededeling niet tijdig door [A BV] is ontvangen dan is de eigenaar verplicht om reeds gemaakte reserveringen te accepteren."

2.5

Op 1 juni 2020 heeft belanghebbende een nieuwe verhuurbemiddelingsovereenkomst (hierna: overeenkomst II) gesloten met

[A BV] . In die overeenkomst staan twee opties vermeld, te weten (i) maximaal 89 dagen toegestaan voor eigen gebruik en (ii) onbeperkt eigen gebruik.

Belanghebbende heeft bij het sluiten van die overeenkomst voor optie (i) gekozen.

2.6

De woning is in de jaren 2018 tot en met 2020 steeds minder dan 275 dagen per jaar verhuurd geweest aan derden.

2.7

Belanghebbende heeft zelf ook gebruik gemaakt van de woning. Het feitelijk eigen gebruik was in de jaren 2018 tot en met 2020 steeds minder dan 90 dagen per jaar.

2.8

De heffingsambtenaar heeft aan belanghebbende voor de woning aanslagen forensenbelasting opgelegd van € 955,58 (2018), € 1.076,74 (2019) en € 1.156,13 (2020).

2.9

Belanghebbende heeft tegen die aanslagen bezwaar gemaakt. De heffingsambtenaar heeft de bezwaren ongegrond verklaard en de aanslagen forensenbelasting gehandhaafd.

2.10

De rechtbank heeft de beroepen van belanghebbende ongegrond verklaard.

3 Geschil en conclusies van partijen

3.1

Het geschil betreft het antwoord op de volgende vraag:

Zijn de aanslagen forensenbelasting terecht opgelegd?

3.2

Belanghebbende concludeert tot vernietiging van de uitspraak van de rechtbank, tot vernietiging van de aanslagen en tot het toekennen van een proceskostenvergoeding. De heffingsambtenaar concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de rechtbank.

4 Gronden

Ten aanzien van het geschil

Toetsingskader van het Hof

4.1

Artikel 223 Gemeentewet, in samenhang met artikel 219, lid 2, Gemeentewet, voorziet in de grondslag voor de bevoegdheid van een gemeente om forensenbelasting te heffen. De forensenbelasting is een directe belasting die wordt geheven van niet-ingezetenen, die door het beschikbaar houden van een woning voor minstens negentig dagen per jaar gebruik kunnen maken van gemeentelijke voorzieningen.

4.2.

In de Verordeningen op de heffing en de invordering van een forensenbelasting gemeente Schouwen-Duiveland 2018 respectievelijk 2019 en 2020 is bepaald in artikel 2 lid 1 dat onder de naam 'forensenbelasting' een directe belasting wordt geheven van de natuurlijke personen die, zonder in de gemeente hoofdverblijf te hebben, er op meer dan 90 dagen van het belastingjaar voor zich of hun gezin een gemeubileerde woning beschikbaar houden.

Standpunt van belanghebbende

4.3.

Belanghebbende voert het volgende aan. De algemene voorwaarden maken onderdeel uit van de overeenkomsten tussen belanghebbende en [A BV] . Op grond van de overeenkomsten was het belanghebbende slechts beperkt toegestaan de woning zelf te gebruiken, te weten voor maximaal 89 nachten per jaar. Dit was ook zo gedurende de looptijd van overeenkomst I, ook al heeft belanghebbende op die overeenkomst niet optie (i) aangekruist, te weten 'maximaal 89 dagen toegestaan voor eigen gebruik', maar optie (ii), te weten 'volledig beschikbaar voor de verhuur'. Het was bij aanvang van overeenkomst I namelijk de bedoeling van partijen en

tussen hen zo besproken dat belanghebbende per jaar beperkt gebruik van de woning kon maken, met een maximum van 89 nachten. Dit sluit ook aan bij de algemene voorwaarden 2018 waarin in artikel 4 lid 2 is bepaald dat voor een exclusiviteitscontract waarbij 'volledig beschikbaar voor de verhuur' is overeengekomen, ten alle tijden geldt dat de accommodatie nooit meer dan 89 nachten mag worden gebruikt. Op grond van artikel 7 lid 5 van die algemene voorwaarden is overeenkomst I per 21 maart 2020 stilzwijgend verlengd totdat per 1 juni 2020 overeenkomst II werd gesloten. De woning heeft aldus in de jaren 2018, 2019 en 2020 nooit meer dan 89 dagen ter beschikking gestaan van belanghebbende of zijn gezin. De woning was door middel van het reserveringssysteem van [A BV] beschikbaar voor derden-huurders. Feitelijk heeft belanghebbende, overeenkomstig hetgeen hij met [A BV] was overeengekomen, de woning veel minder dan 90 dagen per jaar gebruikt.

Beoordeling door het hof

4.4.

Van een gemeubileerde woning, die uitsluitend is bestemd voor verhuur en ook feitelijk door de eigenaar niet anders wordt gebruikt dan nodig is om deze voor de verhuur gereed te maken en te houden, kan niet worden gezegd dat deze door de eigenaar voor zich en zijn gezin ter beschikking wordt gehouden. Indien echter een gemeubileerde woning weliswaar is bestemd voor verhuur maar ook in enige mate door de eigenaar zelf wordt gebruikt, anders dan nodig is om deze voor verhuur gereed te maken en te houden, moet worden aangenomen dat die woning door de eigenaar voor

zich of zijn gezin beschikbaar wordt gehouden voor het gedeelte van het jaar dat eigen gebruik niet in verband met verhuur of aan derden toegekende rechten tot verhuur is uitgesloten.¹ 4.5.

Voor beantwoording van de vraag of en zo ja in welke mate eigen gebruik van de woning niet in verband met verhuur of aan derden toegekende rechten tot verhuur is uitgesloten, dienen de overeenkomsten tussen belanghebbende en [A BV] te worden uitgelegd. De heffingsambtenaar heeft dit ter zitting van het hof desgevraagd bevestigd en daarbij meegedeeld dat er vanwege de inhoud van overeenkomst II in 2021 en in latere jaren aan belanghebbende geen aanslag forensenbelasting is opgelegd. Bij de uitleg dienen ook de bepalingen in de algemene voorwaarden van [A BV] te worden betrokken indien partijen de toepasselijkheid van die voorwaarden op de overeenkomsten zijn overeengekomen. In dat geval maken deze immers onlosmakelijk onderdeel uit van de overeenkomst. De vraag hoe in een schriftelijk contract de verhouding van partijen is geregeld, kan niet worden beantwoord op grond van alleen maar een taalkundige uitleg van de bepalingen van dat contract. Voor de beantwoording van die vraag komt het immers aan op de zin die partijen in de gegeven omstandigheden over en weer redelijkerwijs aan deze bepalingen mochten toekennen en op hetgeen zij te dien aanzien redelijkerwijs van elkaar mochten verwachten. Daarbij zijn alle omstandigheden van het geval van belang, waaronder verklaringen en gedragingen van de partijen.²

4.6

Uit de in overeenkomst I vermelde opties

¹ Hoge Raad 24 juli 1995, ECLI:NL:HR:1995:AA1657 (Red.: Belastingblad 1995, p. 618, m. nt. Redactie)

² Hoge Raad 13 maart 1981, ECLI:NL:HR:1981:AG4158 (Haviltex)

(i) en (ii), gezien in samenhang met artikel 4 van die overeenkomst en met artikel 4, lid 2 van de algemene voorwaarden 2018, volgt in de uitleg van het hof het volgende. Zowel indien de eigenaar kiest voor een exclusiviteitscontract waarbij maximaal 89 nachten eigen gebruik is toegestaan, als indien de eigenaar kiest voor een exclusiviteitscontract 'volledig voor verhuur', komt artikel 4.1 van overeenkomst I te vervallen. Ook indien de eigenaar kiest voor een exclusiviteitscontract 'volledig voor verhuur' is eigen gebruik contractueel toegestaan, met een maximum van 89 nachten. Het was belanghebbende dan ook, ondanks dat hij had gekozen voor de optie 'volledig voor verhuur' onder overeenkomst I met de bijbehorende algemene voorwaarden toegestaan de woning maximaal 89 nachten in eigen gebruik te hebben.

In de nadere reactie van belanghebbende op het verweerschrift in hoger beroep van de heffingsambtenaar heeft belanghebbende gesteld dat de algemene voorwaarden 2018 op 12 september 2018 bij de Kamer van Koophandel zijn gedeponneerd en op de overeenkomst met [A BV] van toepassing zijn. Ondanks dat het hof bij gebreke van een toereikende onderbouwing van belanghebbende niet kan vaststellen dat partijen de toepasselijkheid van voormelde algemene voorwaarden 2018 al vanaf 1 januari 2018 zijn overeengekomen was het in de uitleg van het hof aan belanghebbende ook vanaf 1 januari 2018 contractueel niet toegestaan de woning voor meer dan 89 nachten zelf te gebruiken. Voor dit oordeel is redengevend dat partijen zich per 1 januari 2018 (en de jaren daarvoor) hebben gedragen naar voormelde regel, die zoals belanghebbende met verwijzing naar een schriftelijke verklaring van [A BV] heeft

gesteld, met [A BV] bij het aangaan van overeenkomst I zo was besproken. Het feitelijk gedrag van belanghebbende gedurende de looptijd van overeenkomst I paste aldus bij voormelde contractsbepaling, nu hij zijn eigen gebruik heeft beperkt tot aanzienlijk minder dagen dan hetgeen contractueel was toegestaan.

Het ontbreekt het hof aan feiten en omstandigheden om de uitleg van de rechtbank en de heffingsambtenaar te volgen dat het belanghebbende contractueel was toegestaan de woning onbeperkt, voor meer dan 90 dagen per jaar in eigen gebruik te hebben. De omstandigheid dat belanghebbende de woning ook in eigen gebruik had terwijl hij de optie 'volledig voor verhuur' had aangekruist, is daartoe gelet op het voorgaande ontoereikend.

Nu overeenkomst I op grond van artikel 7 lid 5 van de algemene voorwaarden per 21 maart 2020 stilzwijgend is voortgezet geldt de uitleg van het hof van overeenkomst I tot 1 juni 2020. Met overeenkomst II heeft belanghebbende zich contractueel verbonden de woning maximaal 89 nachten in eigen gebruik te hebben, zodat ook voor de periode na 1 juni 2020 geldt dat eigen gebruik voor meer dan 89 nachten per jaar is uitgesloten.

4.7

Gelet op de in 4.4. vermelde beoordelingsmaatstaf volgt uit voorgaande uitleg van het hof dat eigen gebruik door belanghebbende voor meer dan 90 dagen per jaar is uitgesloten in verband met aan derden, [A BV], toegekende rechten tot verhuur. Nu belanghebbende de woning ook niet daadwerkelijk meer dan 90 dan in eigen gebruik heeft gehad is van een belastbaar feit in de jaren 2018, 2019 en

2020 geen sprake. De aanslagen zijn ten onrechte opgelegd³

Tussenconclusie

4.8

De slotsom is dat het hoger beroep gegrond is.

Ten aanzien van het griffierecht

4.9

De heffingsambtenaar dient aan belanghebbende het bij de rechtbank en het hof betaalde griffierecht van € 48 respectievelijk € 136 te vergoeden, omdat de uitspraak van de rechtbank wordt vernietigd en de beroepen gegrond hadden moeten worden verklaard.

Ten aanzien van de proceskosten

4.10

Het hof veroordeelt de heffingsambtenaar tot vergoeding van de kosten die belanghebbende redelijkerwijs heeft moeten maken in verband met de behandeling van het hoger beroep bij het hof, omdat het door belanghebbende ingestelde hoger beroep gegrond is.

4.11.

Het hof stelt de tegemoetkoming op 2 (punten) x € 875 (waarde per punt) x 1 (factor gewicht van de zaak) is € 1.750.

4.12 Gesteld noch gebleken is dat belanghebbende overige voor vergoeding in aanmerking komende kosten als bedoeld in artikel 1 van het Besluit proceskosten bestuursrecht heeft gemaakt.

5 Beslissing

Het hof:

- verklaart het hoger beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraak van de rechtbank;

- verklaart de beroepen bij de rechtbank gegrond;
- vernietigt de uitspraken op bezwaar;
- vernietigt de aanslagen forensenbelasting 2018, 2019, 2020;
- bepaalt dat de heffingsambtenaar aan belanghebbende het betaalde griffierecht voor de behandeling van het beroep bij de rechtbank en het hoger beroep bij het hof van, in totaal, € 184 vergoedt;
- veroordeelt de heffingsambtenaar in de kosten van het geding bij het hof van € 1.750.

Noot

Voor de heffing van forensenbelasting is van belang of de betreffende vakantiewoning meer dan 89 dagen ter beschikking van de eigenaar heeft gestaan. Eigenaren van een dergelijke woning nemen daarom vaak in een verhuurbemiddelingsovereenkomst op dat de woning maximaal 89 dagen door henzelf kan worden gebruikt. In dit geval was deze clause ook opgenomen in de overeenkomst, alleen had belanghebbende die clause aanvankelijk niet aangekruist. Hij had de optie aangekruist dat de woning volledig beschikbaar was voor verhuur. De vraag kwam daardoor op of de woning meer of minder dan 90 dagen ter beschikking van belanghebbende stond. Bij de beantwoording van die vraag komt het aan op de uitleg van de overeenkomst. Die uitleg moet geschieden met inachtneming van het zogenaamde Haviltex-criterium, zoals het hof terecht onderkent. Dat houdt in dat bij de uitleg van een overeenkomst niet alleen moet worden gekeken naar de taalkundige

³ Vergelijk Hoge Raad 6 februari 2015, ECLI:NL:HR:2015:223.

betekenis van de tekst. Ook de betekenis die partijen aan die tekst mochten toekennen is relevant. Daarbij moet rekening worden gehouden met hetgeen partijen van elkaar mochten verwachten en met inachtneming van alle omstandigheden van het geval. Belanghebbende heeft voor de onderbouwing van zijn standpunt verwezen naar art. 4.2 van de algemene voorwaarden. Daaruit blijkt dat bij een exclusiviteitscontract, waarbij de woning volledig beschikbaar is voor de verhuur, te allen tijde geldt dat de woning minder dan 90 dagen door hem mag worden gebruikt. Het hof kan echter niet vaststellen dat die voorwaarden in de betreffende belastingtijdvakken al van toepassing waren. Toch dicht het hof betekenis toe aan dit artikel, omdat partijen zich in de praktijk hebben gedragen naar die regel en dit bij het aangaan van de overeenkomst ook zo was besproken. Volgens het hof paste het feitelijke gedrag van belanghebbende ook bij deze bepaling, omdat hij aanzienlijk minder dan 90 dagen van de woning gebruik heeft gemaakt. Waar de rechtbank in haar uitspraak juist beslissend belang toedichtte aan het feit dat er wel sprake was van enig eigen gebruik door belanghebbende, zodat de bepaling dat de woning uitsluitend beschikbaar was voor verhuur in de praktijk niet werd nageleefd, komt het hof tot een andere conclusie. Het hof kiest hiermee wat mij betreft voor een redelijke benadering. Vanzelfsprekend mocht het hof ook acht slaan op de wijze waarop in de praktijk werd omgegaan met de overeenkomst (vgl. ook HR 6 februari 2015, ECLI:NL:HR:2015:222, Belastingblad 2015/110, m.nt. M.P. van der Burg).

R.T. Wiegerink