

NTFR 2020/2647

Arbeid, loon en resultaat

Geen gebruiksvergoeding bij ter beschikking stellen van kunstwerken aan eigen advieskantoor*Rechtbank Gelderland 5 augustus 2020,
19/364, 19/4245**ECLI:NL:RBGEL:2020:3929**Belastingjaar/tijdvak: 2013-2014**Wetsartikelen: Art. 3.92, Wet IB 2001***Samenvatting**

Belanghebbende houdt alle aandelen in A bv, die op haar beurt alle aandelen bezit in B bv. Laatstgenoemde drijft samen met twee andere ondernemers een accountants- en belastingadvieskantoor in de vorm van een maatschap. Belanghebbende stelt sinds de jaren negentig kunstwerken ter beschikking aan het accountants- en belastingadvieskantoor (en aan de rechtsvoorgangers van dit kantoor). Het betreft hier schilderijen van Hollandse kunstschilders uit de periode 1830 tot 1900, maar ook werken uit de kunststromingen die daarop volgden. In de aangiften IB/PVV 2013 en 2014 heeft belanghebbende een negatief resultaat uit de terbeschikkingstelling aangegeven, bestaande uit afwaarderingsverliezen, verkoopverliezen, rente en overige kosten. Bij het opleggen van de aanslagen over 2013 en 2014 heeft de inspecteur een gebruiksvergoeding van 6% van de balanswaarde tot het resultaat gerekend en de afwaarderingsverliezen en rentekosten gecorrigeerd.

In geschil is of de inspecteur de bedragen terecht heeft gecorrigeerd. Belanghebbende stelt dat de inspecteur ten onrechte een gebruiksvergoeding in aanmerking heeft genomen en beroept zich daarbij op het vertrouwensbeginsel. De rechtbank beslist dat er voldoende gronden zijn om te spreken van een gerechtvaardigd vertrouwen. Vast staat dat de inspecteur de aangiften IB/PVV 2003 tot en met 2012 op het punt van de vergoeding steeds heeft gevolgd. Verder blijkt uit de correspondentie in het dossier dat de behandeling van de aangifte IB/PVV 2008 de vergoeding uitdrukkelijk aan de orde heeft gesteld. De inspecteur heeft ook niet betwist dat bij de behandeling van de aangiften IB/PVV 2010 en 2011 opnieuw vragen zijn gesteld over het aangegeven negatieve resultaat. Derhalve is de rechtbank van oordeel dat belanghebbende mocht menen dat de inspecteur het standpunt had ingenomen dat een gebruiksvergoeding van nihil in dit geval zakelijk is. Bovendien is de rechtbank van oordeel dat de inspecteur niet aannemelijk heeft gemaakt dat op basis van een mededeling tijdens een telefoongesprek in 2013 kan worden gezegd dat hij expliciet en ondubbelzinnig kenbaar heeft gemaakt dat hij zijn standpunt heeft gewijzigd. Belanghebbende heeft weliswaar een verkoopverlies van circa € 20.000 voor twee schilderijen aannemelijk gemaakt, maar de afwaarderingsverliezen niet. Naar het oordeel van de rechtbank geven de daartoe ingebrachte taxaties een schatting van de mogelijke waarde in het economische verkeer en zeggen zij niets over de bedrijfswaarde. (Beroep gegrond.)

Niet alleen vertrouwensbeginsel

Het lijkt vreemd dat de inspecteur doorging in deze kwestie, want het onderwerp van de gebruiksvergoeding van nihil was al vier keer eerder bij de aanslagregeling besproken. Maar de belastingplichtige ging in zijn aangiften inkomstenbelasting 2013 en 2014 een stap verder dan voorheen en voerde een verkoopverlies en een afwaarderingsverlies op als negatief resultaat uit de terbeschikkingstellingsregeling (TBS). Dat triggerde de inspecteur om niet alleen die verliezen te corrigeren, maar ook opnieuw te beginnen over de gebruiksvergoeding.

Vergoeding voor kunstwerken is niet gebruikelijk

De rechtbank vindt dat er in eerdere jaren voldoende vertrouwen was gewekt dat het weglaten van een gebruiksvergoeding geaccepteerd wordt door de Belastingdienst. En voegt er aan toe dat een gebruiksvergoeding van nihil niet ongebruikelijk is voor dergelijke kunstwerken, omdat de gebruiksnehmer alle kosten betaalt, zoals transport, verzekering, onderhoud en dergelijke. Daarvoor had de belastingplichtige onder meer verwezen naar het artikel 'Kunst en art. 3.92 Wet IB 2001: een ongelukkig samenspel' van Hemels en Nijkamp in WFR 2016/18. Er lijkt geen serieuze markt te bestaan voor de verhuur tegen een vergoeding van waardevolle kunstwerken.

Geen afwaarderings-, wel verkoopverlies

Maar voor een afwaarderingsverlies is geen plaats volgens de rechtbank, omdat een taxatie van de marktwaarde nog weinig zegt over de bedrijfswaarde van een kunstwerk. Daar zou je langer over kunnen discussiëren, maar feit is hier wel dat de belastingplichtige geen TBS-balans bijhield van zijn kunstwerken, dus dat de lagere waardering een nieuw aspect is en geen bestendige gedragslijn. Dat helpt hem overigens wel bij het verkoopverlies op een van de kunstwerken, want daarvoor was het voldoende dat hij de historische aankoopprijs liet zien en hoefde hij geen rekening te houden met tussentijdse afwaarderingsverliezen.

Werking van TBS-regeling

De TBS-regeling lijkt hiermee niet volledig te worden toegepast, want de belastingplichtige maakt geen TBS-balansen, terwijl dat wel moet. Zeker als hij de kunstwerken in privé koopt en na verloop van tijd beschikbaar stelt aan zijn bv, zal hij een waardering moeten maken op het moment van beschikbaar stellen en die op de TBS-balans moeten vermelden. Niet alleen bij latere verkoop is het verschil met de inbrengwaarde dan TBS-winst of -verlies, maar ook bij het terughalen van de kunstwerken van de bv naar privé. Dan is het TBS-resultaat het verschil tussen de waarde in het economisch verkeer ten tijde van het terughalen en deze waarde bij het beschikbaarstellen.

Slechts de helft aftrekbaar

De belastingplichtige moet het TBS-verlies overigens delen met zijn echtgenoot of echtgenote, want ze zijn in gemeenschap van goederen getrouwd. Dan zijn ze wel fiscaal partners, maar dit bestanddeel van box 1 wordt individueel belast c.q. afgetrokken en kan niet willekeurig toegedeeld worden, zoals bijvoorbeeld de aftrek eigen woning. Dus de uitspraak zou

ook gevolgen moeten hebben voor de aanslagen van de partner, maar die zullen inmiddels wel verjaard zijn.

Brondocumenten

- [Rechtbank Gelderland 5 augustus 2020, nrs. 19/364 en 19/4245](#)

¹ Dr. D. Molenaar werkt bij All Arts Belastingadviseurs en is als gastonderzoeker verbonden aan de Erasmus Universiteit Rotterdam.