

Agrarische aanhorigheden anno 2025: happy together?

prof. mr. J.W.A. Rheinfeld

1. Inleiding

*'Me and you, and you and me
No matter how they tossed the dice
It had to be
The only one for me is you
And you for me
So happy together'*

Dit gedeelte uit het nummer 'Happy together' van de Amerikaanse popgroep The Turtles uit 1967 schetst wat mij betreft direct de juiste (fiscale) sfeer voor de diverse fiscale kwesties en discussies over het begrip 'aanhorigheid'. Ook (en wellicht zelfs: vooral) in de agrarische praktijk is dit een uiterst relevant thema. Want wanneer is er in concreto sprake van 'happy together' en wanneer niet? De concrete invulling van de aanhorigheid blijft, aangejaagd door de niet-aflatende fiscale casuïstiek, voortdurend in beweging. Steeds staat daarbij de fiscale vraag centraal: wat is de exacte reikwijdte van de aanhorigheid? ¹ In deze bijdrage zal ik hier enig licht op laten schijnen.

2. Begrip 'aanhorigheid': de 'drietrapsraket'

Het begrip aanhorigheid speelt op diverse plaatsen binnen de fiscale wetgeving een rol. Allereerst binnen de kaders van de inkomstenbelasting, waarbij de aanhorigheidsstatus van belang is voor toepassing van de eigenwoningregeling (art. 3.111 Wet IB 2001 e.v.). Maar ook in artikel 3.30a Wet IB 2001, waar voor de bepaling van de winst uit een onderneming een begrenzing van de afschrijvingen op gebouwen

is opgenomen. Volgens lid 2 van dit artikel wordt de grond die tot de aanhorigheden van een gebouw behoort, geacht deel uit te maken van de ondergrond van het gebouw de Hoge Raad² oordeelde in dit verband dat voor de term 'aanhorigheden' beslissend is of het bouwwerk behoort bij dat gebouw, daarbij in gebruik en daaraan dienstbaar is. Voorts merkt de Hoge Raad in dit arrest op dat blijkens de totstandkomingsgeschiedenis van art. 3.30a lid 2 Wet IB 2001 de wetgever in die bepaling het begrip 'aanhorigheden' heeft willen gebruiken op dezelfde manier als waarop dat begrip elders in de fiscale wetgeving wordt toegepast. De Hoge Raad lijkt daarmee als uitgangspunt te nemen dat het begrip aanhorigheid in alle fiscale wetten op dezelfde wijze moet worden uitgelegd.

Standaardarrest in dit verband is het arrest van HR 16 juli 1993,³ waarin het, binnen de kaders van de eigenwoningregeling in inkomstenbelasting, ging om het antwoord op de vraag of een stal, die oorspronkelijk bedrijfsmatig was gebruikt, maar na verloop van tijd werd gebruikt voor hobbydoel-einden, een aanhorigheid was van de als woning in gebruik zijnde boerderij. Blijkens dit arrest is een onroerende zaak voor de inkomstenbelasting een aanhorigheid van de eigen woning indien die onroerende zaak:

1. behoort bij de woning,
2. in gebruik is bij (de bewoner van) de woning, en
3. dienstbaar is aan de woning.

Of een onroerende zaak behoort bij een woning hangt daarbij volgens de Hoge Raad weer af van diverse

1 Zie o.a. J.W.A. Rheinfeld, 'Aanhorigheden in de agrarische sfeer: wat heurt d'r bie?', in: TvAR 2023/10, J.W.A. Rheinfeld, 'Aanhorigheden in de Wbr anno 2021: you belong to me?', in: FBN 2021/10 en J.W.A. Rheinfeld, 'Aanhorigheden in de WBRV anno 2023. Wat heurt d'r bie?', in: FBN 2023/9.

2 HR 17 januari 2020, ECLI:NL:HR:2020:65.

3 BNB 1993/281.

omstandigheden. In overeenstemming met het arrest van HR 8 juli 1980⁴ noemt de Hoge Raad factoren als:

- de afstand ervan tot de woning (naarmate de afstand groter is zal van ‘behoren bij’ minder snel sprake zijn),
- de bouwkundige situatie (zoals de omstandigheid dat de garage met de woning in een bouwblok of in hetzelfde wooncomplex is gelegen, zelfde steensoort, bouwstijl e.d.), en
- de bereikbaarheid ervan vanuit de woning of vanaf de daarbij behorende grond.

3. De overdrachtsbelasting en aanhorigheden

Ook binnen de kaders van de overdrachtsbelasting is de aanhorighedsstatus relevant. Voor aanhorigheden kan namelijk, sinds 1 januari 2021, het verlaagde tarief van 2% gelden, mits de aanhorigheden *op dezelfde dag*⁵ als de woning worden verkregen. Later verkregen aanhorigheden vallen onder het algemene, veel hogere tarief van 10,4%, zo blijkt ook uit de tekst van art. 14 lid 6 Wbr:

‘De belasting van 2 percent, genoemd in het tweede en vierde lid, is eveneens van toepassing op aanhorigheden die tot de woning behoren, indien zij gelijktijdig met deze woning worden verkregen en dat belastingtarief van toepassing is op die woning.’

Een goede (notariële) regie en ‘timing’ van de verschillende aktes is in dit verband dus cruciaal. Een later verkregen aanhorigheid is voor de inkomstenbelasting geen enkel probleem (daar geldt de ‘dezelfde dag’-eis immers niet), maar vormt voor de overdrachtsbelasting als tijdstipbelasting (zie art. 8 Wbr) een blokkade voor de toepassing van het verlaagde tarief op deze aanhorigheid. Tijdens de parlementaire behandeling wordt door het kabinet de navolgende toelichting op deze per 1 januari 2021 geldende extra eis gegeven:

‘De leden van de fractie van het CDA stellen enkele vragen met betrekking tot aanhorigheden. Zo vragen zij welk tarief van toepassing is op aanhorigheden die tegelijkertijd met de woning worden verkregen maar in een aparte akte. In dat geval is het lage tarief van 2%

van toepassing. De leden vragen voorts of dit ook geldt als de woning van een particulier wordt gekocht en de aanhorigheid van een gemeente. Dit is het geval, mits de juridische verkrijging van beide zaken gelijktijdig plaatsvindt. Omwille van de praktische uitvoerbaarheid mag onder gelijktijdig worden verstaan: op dezelfde dag. Als de levering van de aanhorigheid later plaatsvindt dan de woning, zal voor de aanhorigheid het tarief van 8% (thans 10,4%, JR) gelden, ook al mag de koper die aanhorigheid alvast gebruiken in afwachting van de levering. Voor de vraag welk tarief van toepassing is maakt het niet uit of de aanhorigheid wordt verkregen van één persoon of van meerdere personen die de aanhorigheid in mede-eigendom hadden’⁶

In de Memorie van Toelichting bij het wetsvoorstel Belastingplan 2013⁷ is in de toelichting bij art. VII vermeld dat het begrip aanhorigheid voor de overdrachtsbelasting exact dezelfde betekenis heeft als het begrip aanhorigheid in art. 3.111 van de Wet IB 2001. De in het vorige onderdeel beschreven ‘drietrapsraket’ uit de IB-jurisprudentie bepaalt, met inachtneming van de gelijktijdige verkrijging met de woning, dus ook voor de overdrachtsbelasting de fiscale uitkomst.

Overigens: gezien het feit dat de overdrachtsbelasting een tijdstipbelasting is (zie art. 8 lid 1 WBR), zijn subjectieve inzichten en bedoelingen van de verkrijger inhoudende dat de onroerende zaak daaraan voldoet of zal voldoen, bijvoorbeeld het oogmerk om na de verkrijging een tuin aan te leggen, daarbij niet relevant.

4. Agrarische aanhorigheden in de jurisprudentie

Opvallend is dat de jurisprudentie op het gebied van aanhorigheden voornamelijk betrekking heeft op agrarisch onroerend goed. Een selectie, ter bepaling van de (agrarische) sfeer:

- Hof Arnhem-Leeuwarden 2 juli 2013:⁸ een perceel grond ter grootte van 1,86 hectare gelegen nabij een woonboerderij kan niet als aanhorig worden aangemerkt. Op het perceel staat een vervallen boerderij en het perceel heeft een eigen uitweg

⁴ BNB 1980/239.

⁵ Zie *Kamerstukken II*, 2020/2021, 35576, nr. 6 p. 43.

⁶ Nota naar aanleiding van het verslag, *Kamerstukken II* 2020/2021, 35576, nr. 6, p. 43.

⁷ *Kamerstukken II*, 2012/2013, 33402, nr. 3, p. 40.

⁸ ECLI:NL:GHARL:2013:5464.

- naar de openbare weg. Het perceel hoort dus niet bij de eigen woning, is daarbij niet in gebruik en is daaraan ook niet dienstbaar;
- Hof Arnhem-Leeuwarden 26 april 2016:⁹ een bij een woonboerderij gelegen perceel grasland, gebruikt voor het hobbymatig houden van enige paarden, kan niet als een tot die woonboerderij behorende aanhorigheid worden aangemerkt. Een functioneel verband tussen het gebruik van de woonboerderij en het grasland ontbreekt;
 - Hof Arnhem-Leeuwarden 23 januari 2018:¹⁰ het 2% tarief is niet van toepassing bij de verkrijging van een voorheen agrarisch gebruikt perceel grond gelegen nabij een woonboerderij met bijgebouwen. Het gegeven dat verkrijger de grond later als tuin heeft ingericht maakt niet dat daarmee aannemelijk is gemaakt dat de grond ten tijde van de verkrijging naar objectieve maatstaven bij de woning behoorde, daarbij in gebruik was of daaraan dienstbaar was;
 - Hof Arnhem-Leeuwarden 27 februari 2018:¹¹ een paardenaccommodatie, gebouwd in dezelfde stijl als de woning, waarvan de niet-inwonende dochter de gebruiker was, kwalificeert niet als een aanhorigheid van een woning in de zin van art. 3.111, lid 1 Wet IB 2001. Het oorspronkelijke doel, de zelfstandige objectieve kenmerken en de zelfstandige ligging leiden tot de conclusie dat de paardenaccommodatie op het moment van de bouw niet was aan te merken als aanhorigheid bij de woning;
 - Hof Arnhem-Leeuwarden 3 november 2020:¹² verkrijging van een aan de woning grenzend perceel grasland, door verkoper op diezelfde dag door grondruil in eigendom verkregen kwalificeert niet als aanhorigheid van de woning. Voor het antwoord op de vraag of het grasperceel als een aanhorigheid van de woning kan worden aangemerkt is van belang is of de grond ten tijde van de verkrijging naar objectieve maatstaven tot de woning behoort, daarbij in gebruik is en daaraan dienstbaar is. Dit geldt ook voor aanhorigheden die tot de woning gáán behoren. Bij die kwalificatie is niet relevant of de verkrijger subjectief het inzicht of de bedoeling heeft dat het perceel grasland daaraan voldoet of zal voldoen;
 - Hof 's-Hertogenbosch 31 december 2020:¹³ tegenover de woning gelegen percelen weiland, gescheiden door een doorgaande openbare weg en een niet-dempbare sloot en gekocht met het oogmerk vrij uitzicht te garanderen, zijn niet in objectieve zin functioneel dienstbaar aan de woning. Deze percelen kunnen niet als aanhorigheid van de woning worden aangemerkt. Vrij uitzicht is een subjectief, en daarmee niet relevant criterium. Het 'behoren bij' is, door de doorgaande weg en de niet-dempbare sloot, objectief gezien niet aan de orde;
 - Hof Arnhem-Leeuwarden 20 juli 2021:¹⁴ de (landbouw)schuren – jongveeststal, kapschuur en varkensschuur – met bijbehorende grond die in gebruik waren bij de voormalige onderneming van verkoper, kwalificeren als aanhorigheden van de woonboerderij. Het hof wijst daarbij op de ligging van de bedrijfsgebouwen en erfverhardingen ten opzichte van de woning, de bereikbaarheid van de bedrijfsgebouwen vanuit de woning en het feit dat zij op hetzelfde perceel gelegen zijn. Verder wordt in het rapport van de rijkstaxateur opgemerkt dat het geheel het aanzicht heeft van een 'authentiek Twents erf'. Het woningtarief is dan van toepassing op de gehele verkrijging;
 - Rechtbank Noord-Nederland 2 augustus 2021:¹⁵ verkrijging van een woning met aangebouwde schuur en een naastgelegen bijschuur. De schuur en de bijschuur zijn oorspronkelijk gebouwd als bedrijfsgebouwen ten behoeve van een agrarisch bedrijf. Zij zijn ook in die hoedanigheid gebruikt en later niet verbouwd. De kopers verklaren dat zij met beide schuren eigenlijk niets (kunnen) doen. Het dak is namelijk niet waterdicht en het is binnen stoffig. Bovendien is de aangebouwde schuur dusdanig groot, dat de rechtbank zich moeilijk kan voorstellen dat die schuur ondergeschikt aan de woning is. De kopers stellen nog dat de schuren niet meer voor hun oorspronkelijke doel zijn te gebruiken. Ook is de aangebouwde schuur vanuit de woning te bereiken. Maar deze omstandigheden maken van de schuren nog geen aanhorigheden. Deze uitspraak is mijns inziens opmerkelijk te noemen: het feit dat het om voormalig agrarische gebouwen gaat en een

9 ECLI:NL:GHARL:2016:3248.

10 ECLI:NL:GHARL:2018:656.

11 ECLI:NL:GHARL:2018:1895.

12 ECLI:NL:GHARL:2020:9068.

13 ECLI:NL:GHSHE:2020:4057.

14 ECLI:NL:GHARL:2021:6908.

15 ECLI:NL:RBNNE:2021:3603.

schuur zo groot is dat deze niet ondergeschikt kan zijn aan de woning, twee dragende argumenten van het Hof, vormen mijns inziens niet het juiste toetsingskader voor de beantwoording van de fiscale ‘aanhorigheidsvraag’;

- Rechtbank Gelderland 13 oktober 2022¹⁶ oordeelde dat een naast de woning (later) in dezelfde stijl gebouwde paardenaccommodatie van ruim € 1 miljoen bestaande uit 13 paardenstallen en weidegrond kwalificeert als een aanhorigheid. De accommodatie wordt door de echtgenote en de inwonende dochter enkel hobbymatig gebruikt en is daarom dienstbaar aan de woning omdat daartoe ook behoort het bieden van gelegenheid tot uitoefening van een hobby. In hoger beroep oordeelde Hof Arnhem-Leeuwarden op 15 oktober 2024¹⁷ echter dat de paardenaccommodatie *niet* als een aanhorigheid bij de woning kan worden aangemerkt. Het Hof is van oordeel dat voor de beantwoording van de vraag of een bouwwerk dienstbaar is aan de eigen woning, niet doorslaggevend is of dat bouwwerk een functie heeft binnen de privésfeer, zoals in dit geval voor de uitoefening van een hobby. De paardenaccommodatie is, met alle bijbehorende voorzieningen, ontworpen en gebouwd om zelfstandig te functioneren ten opzichte van de woning, namelijk als manege. De paardenaccommodatie is als zodanig in gebruik, ook al vindt dat gebruik plaats in de hobbymatige sfeer. Daardoor moet de paardenaccommodatie los worden gezien van de woning en de woonfunctie die de woning heeft. De paardenaccommodatie heeft een zelfstandige functie ten opzichte van de woning en staat daaraan niet ten dienste;
- Rechtbank Gelderland 30 juni 2023¹⁸ oordeelde dat aangekochte percelen cultuurgrond pas als aanhorigheid kwalificeren als deze na werkzaamheden feitelijk als tuin worden ingericht en gebruikt.
- Rechtbank Zeeland-West-Brabant 6 juli 2023¹⁹ oordeelde in een zaak waarbij een perceel werd verkregen met een zich daarop bevindende boerderijwoning en overige (voormalige) agrarische opstallen, dat niet aannemelijk was gemaakt dat deze overige opstallen als aanhorigheid (behorende bij, dienstbaar aan en in gebruik bij)

kwalificeren. Daarbij nam de Rechtbank onder meer in aanmerking de grootte van de opstallen ten opzichte van het woonhuis, de afwijkende bouwstijl en de afstand tussen gebouwen en woning;

- Rechtbank Zeeland-West-Brabant 16 augustus 2023²⁰ oordeelde dat een deel van de achter de woning gelegen percelen niet als aanhorigheid konden worden aangemerkt mede gelet op de grootte daarvan ten opzichte van het perceel van de woning, het feit dat dit gedeelte door de verkoper ook werd gebruikt als paardenweide en dat ook paarden van derden daarop aanwezig zijn. De subjectieve omstandigheid dat de percelen bijdragen aan de landelijke beleving en het vrije uitzicht betekent niet dat de percelen in objectieve zin functioneel dienstbaar zijn aan de woning. Het feit dat de percelen tezamen met de woning zijn gekocht van één verkoper maakt dit niet anders.

5. Conclusie

De rechtspraak rondom de agrarische aanhorigheden levert op diverse onderdelen duidelijkheid, maar bij tijd en wijle levert het ook een ietwat diffuus beeld op. De concrete casuïstiek, de aan- of afwezigheid van objectieve omstandigheden en argumenten en de wijze waarop in concreto is geprocedeerd zorgen soms voor onduidelijkheden.

Gelukkig is de bekende drietrapraket uit 1993, ook ruim 30 jaar na haar introductie door de Hoge Raad, nog steeds actueel. Wel zorgt de concrete toepassing van deze algemene fiscale kapstok, vooral op sterk subjectief gekleurde deelterreinen als (feitelijk) gebruik en afstand, nogal eens voor verwarring of – op zijn minst – voor gefronste wenkbrauwen bij de (agrarisch) adviseur.

Voor de aanhorigheden in de (hobbymatige) paardensector kan worden gesteld dat de afwezigheid van elke bedrijfsmatige aanwending cruciaal is voor het succesvol kunnen claimen van de aanhorigheidsstatus. Als sprake is van een hobby, die ook daadwerkelijk wordt uitgeoefend, levert dat doorgaans, samen met het ‘behoren bij’-vereiste, voor een situatie op waarin de aanhorigheidscirkel –meestal- fiscaal gezien rond is.

¹⁶ ECLI:NL:RBGEL:2022:5768.

¹⁷ ECLI:NL:GHARL:2024:6417.

¹⁸ ECLI:NL:RBGEL:2023:4537.

¹⁹ ECLI:NL:RBZWB:2023:4683.

²⁰ ECLI:NL:RBZWB:2023:5710.

Kennis van deze fiscale rechtspraak en nuances is, zo hoeft geen nadere toelichting, onontbeerlijk voor elke agrarisch (registergoed)specialist. Actuele kennis en aanhorigheden zijn daardoor, ook circa 58 jaar na de hit van The Turtles, nog steeds ‘happy together’.

Over de auteur

Prof. mr. J.W.A. (Jeroen) Rheinfeld is bijzonder hoogleraar agrarisch recht aan de Rijksuniversiteit Groningen, vennoot bij FBN Juristen, vennoot bij het Instituut voor Agrarisch Recht en universitair docent agrarisch recht aan de Radboud Universiteit.