



VERTROUWELIJK

Belastingdienst/Grote Ondernemingen/kantoor Utrecht

5.1.2e

Corporate Dienst  
Vaktechniek

Croeselaan 14  
3521 CA Utrecht  
Postbus 18280  
3510 CG Utrecht  
www.belastingdienst.nl

Contactpersoon

5.1.2e

5.1.2e 5.1.2e

Datum

28 februari 2022

Versienummer

1.0

Behandeld door

5.1.2e

Kopie aan

5.1.2e

Bijlage

# memo

## Kennisgroepstandpunt 21-052-28 anders dan tijdelijk als hoofdverblijf

### Casus

Een woning wordt aangekocht om daarin voor een periode van 7-10 maanden te gaan wonen tot een verbouwing van een reeds eerder verkregen woning is afgerond. De woning die wordt verbouwd is aangemerkt als woning die anders als tijdelijk als hoofdverblijf gaat worden gebruikt. De eerst genoemde woning (waarin tijdens de verbouwing wordt gewoond) zal worden verkocht, na verhuizing naar het nieuwe hoofdverblijf.

### Vraag

Is op de verkrijging van de woning, waarvan de intentie bestaat die tijdelijk, maar langer dan voor een periode van 6 maanden als hoofdverblijf te gebruiken het verlaagde tarief van toepassing?

### Standpunt

Nee, op een verkregen woning, waarvan op het tijdstip van de verkrijging de verkrijger slechts de intentie heeft die tijdelijk (niet duurzaam) als hoofdverblijf te gaan gebruiken, is het verlaagde tarief niet van toepassing.

### Beschouwing (interne toelichting, maakt geen onderdeel uit van het antwoord)

Wettelijke bepalingen en beleidsbesluit:

#### Artikel 14 lid 2

In afwijking van het eerste lid bedraagt de belasting 2 percent voor de verkrijging door een natuurlijk persoon van een woning of rechten waaraan deze is onderworpen, of van rechten van lidmaatschap als bedoeld in artikel 4, eerste lid, onderdeel b, voor zover deze laatste rechten betrekking hebben op een woning, als de verkrijger de woning na de verkrijging anders dan tijdelijk als hoofdverblijf gaat gebruiken en dit overeenkomstig artikel 15a, voorafgaand aan de verkrijging duidelijk, stellig en zonder voorbehoud verklaart in een schriftelijke verklaring.

#### Artikel 15a lid 5 WBR

De verkrijger, die de verklaring, bedoeld in het eerste lid, heeft afgelegd en die aannemelijk maakt dat hij door onvoorziene omstandigheden, die zich hebben voorgedaan na het tijdstip van de verkrijging, redelijkerwijs niet in staat is geweest de woning anders dan tijdelijk als hoofdverblijf te gaan gebruiken, wordt geacht die woning anders dan tijdelijk als hoofdverblijf te hebben gebruikt

#### Beleidsbesluit 29 juni 2021, nr 2021-121034, onderdeel 2 (voor zover van belang)

Als een verkrijger de woning, als direct gevolg van een onvoorziene omstandigheid die zich heeft voorgedaan ná het sluiten van de koopovereenkomst, maar vóór het tijdstip van de verkrijging, niet anders dan tijdelijk als hoofdverblijf in gebruik zal nemen, keur ik voor de

VERTROUWELIJK

Pagina 1 van 5

toepassing van de startersvrijstelling en het 2%-tarief onder voorwaarden goed dat de verkrijger geacht wordt de woning na de verkrijging anders dan tijdelijk als hoofdverblijf te hebben gebruikt.

Voor deze goedkeuring gelden de volgende vijf voorwaarden:

..

Aan de overige vereisten voor de toepassing van het 2%-tarief of de startersvrijstelling wordt voldaan, waaronder de verklaring overeenkomstig artikel 15a WBR. Dat de verkrijger de woning, anders dan hij verklaart, na de verkrijging niet anders dan tijdelijk, als hoofdverblijf gaat gebruiken, staat niet in de weg aan deze goedkeuring. Bij een beroep op deze goedkeuring mag de zin in de verklaring 'Ik verklaar stellig en zonder voorbehoud dat ik deze woning na verkrijging, anders dan tijdelijk, als hoofdverblijf ga gebruiken (zelfbewoning).' gelezen worden als 'Ik verklaar stellig en zonder voorbehoud dat ik vanaf de datum van ondertekening van de koopovereenkomst tot het moment van de onvoorziene omstandigheid het voornemen heb gehad deze woning na verkrijging anders dan tijdelijk als hoofdverblijf te gaan gebruiken (zelfbewoning).' Ingeval de onvoorziene omstandigheid het verkrijgen van de koper is, mag deze zin in de verklaring door zijn rechtsopvolger gelezen worden als 'Ik verklaar naar eer en geweten dat de koper vanaf de datum van ondertekening van de koopovereenkomst tot het moment van de onvoorziene omstandigheid het voornemen heeft gehad deze woning na verkrijging anders dan tijdelijk als hoofdverblijf te gaan gebruiken (zelfbewoning).'

De goedkeuring in het besluit is per 1 januari 2022 opgenomen in de wet:

#### Artikel 15a lid 4 WBR (vanaf 1-1-2022)

De verkrijger die aannemelijk maakt dat hij of zijn rechtsvoorganger krachtens erfrecht door onvoorziene omstandigheden die zich hebben voorgedaan voor het tijdstip van de verkrijging maar nadat de aan die verkrijging ten grondslag liggende koopovereenkomst tot stand is gekomen, redelijkerwijs niet in staat is de woning anders dan tijdelijk als hoofdverblijf te gaan gebruiken en dit voorafgaand aan de verkrijging duidelijk en stellig verklaart in een schriftelijke verklaring, wordt geacht die woning anders dan tijdelijk als hoofdverblijf te hebben gebruikt. De schriftelijke verklaring vervangt de schriftelijke verklaring, bedoeld in [artikel 14, tweede lid](#), of [artikel 15, eerste lid, onderdeel p, onder 3°](#).

#### Artikel 3.111 lid 1 Wet IB

In deze afdeling en de daarop berustende bepalingen wordt verstaan onder *eigen woning*: een gebouw, een duurzaam aan een plaats gebonden schip of woonwagen als bedoeld in [artikel 1, onder l, van de Wet op de huurtoeslag](#), of een gedeelte van een gebouw, een schip of een woonwagen, met de daartoe behorende aanhorigheden, voorzover dat de belastingplichtige of personen die behoren tot zijn huishouden anders dan tijdelijk als hoofdverblijf ter beschikking staat op grond van:

Voor het verlaagde tarief (van artikel 14 lid 2 WBR) komt uitsluitend in aanmerking de natuurlijk persoon die de verkregen woning na de verkrijging *anders dan tijdelijk als hoofdverblijf gaat gebruiken* en dat op het tijdstip van de verkrijging verklaart.

#### *Onvoorziene omstandigheden*

Op de voorwaarde dat de woning na de verkrijging anders dan tijdelijk als hoofdverblijf gebruikt moet worden, is een uitzondering gemaakt in artikel 15a, lid 5 WBR. Dit artikel biedt de mogelijkheid rekening te houden met onvoorziene omstandigheden, die zich hebben voorgedaan na het tijdstip van de verkrijging. Als dergelijke onvoorziene omstandigheden ertoe hebben geleid dat een verkrijger redelijkerwijs niet meer in staat is de woning anders dan tijdelijk als hoofdverblijf te gaan gebruiken en dit aannemelijk wordt gemaakt, wordt de verkrijger geacht de woning anders dan tijdelijk als hoofdverblijf te hebben gebruikt.

In het beleidsbesluit van 29 juni 2021 (nr. 2021-121034) is in onderdeel 2 het toepassingsbereik van het begrip onvoorziene omstandigheden verbreed. Onder voorwaarden is goedgekeurd dat ook rekening mag worden gehouden met onvoorziene omstandigheden die zich hebben voorgedaan ná het sluiten van de koopovereenkomst, maar vóór het tijdstip van de verkrijging.

Per 1 januari 2022 is deze uitbreiding van onvoorziene omstandigheden opgenomen in artikel 15.a lid 4 WBR.

In de voorliggende casus staat ten tijde van het sluiten van de koopovereenkomst vast dat de woning voor een periode van slechts 7-10 maanden als hoofdverblijf gebruikt gaat worden. Van onvoorziene omstandigheden voor dit tijdelijke gebruik als hoofdverblijf is dus sowieso geen sprake.

*anders dan tijdelijk als hoofdverblijf gaat gebruiken*

Hierna zijn een aantal passages uit de wetsgeschiedenis vermeld om te achterhalen wat de wetgever heeft bedoeld met het begrip anders dan tijdelijk als hoofdverblijf gaat gebruiken. In de bijlage bij dit kennisgroepstandpunt zijn de volledige passages opgenomen. Tevens zijn in de bijlage aantekeningen en jurisprudentie opgenomen uit de Vakstudie Inkomstenbelasting bij artikel 3.111 Wet IB (de eigenwoningregeling).

Een koppeling van een fiscale faciliteit aan het gebruik van een woning anders dan tijdelijk als hoofdverblijf is niet nieuw. Ook de hypotheekrenteaftrek eigen woning in de inkomstenbelasting is afhankelijk van die voorwaarde. Deze voorwaarde heeft tot gevolg dat een natuurlijk persoon, die de woning niet of slechts tijdelijk als hoofdverblijf gaat gebruiken, wordt belast tegen het algemene tarief van 8% (vanaf 1 januari 2021).

Tweede Kamer, vergaderjaar 2020–2021, 35 576, nr. 3 11

Bij natuurlijke personen die na de overdracht de woning minimaal een half jaar daadwerkelijk als hoofdverblijf hebben gebruikt, zal het verlaagde tarief of de startersvrijstelling in beginsel van toepassing zijn. Dit neemt niet weg dat in bepaalde evidente misbruiksituaties de inspecteur de mogelijkheid moet hebben om na te heffen.

Tweede Kamer, vergaderjaar 2020–2021, 35 576, nr. 3 blz 12

Met het begrip «anders dan tijdelijk als hoofdverblijf» wordt aangesloten bij het begrip «anders dan tijdelijk als hoofdverblijf ter beschikking staan» in de eigenwoningregeling van artikel 3.111, eerste lid, aanhef en onder a, van de Wet inkomstenbelasting 2001. Hierbij gaat het om een duurzaam eigen gebruik van de woning die de verkrijger overeenkomstig de bestemming als woning ter beschikking staat.

.....

Voor een natuurlijk persoon kan slechts één woning als hoofdverblijf gelden. Dit betekent dat vakantiehuizen, pied-à-terre's of een huis voor uitwonende kinderen dat op naam van de ouders staat niet als hoofdverblijf kunnen worden aangemerkt.

Tweede Kamer, vergaderjaar 2020–2021, 35 576, nr. 3 21

De leden van de fractie van de VVD vragen wat precies wordt bedoeld met «na verkrijging anders dan tijdelijk als hoofdverblijf gaat gebruiken» in relatie tot de vrijstelling of het tarief van 2%. Het begrip «hoofdverblijf» is synoniem met het begrip «centrale levensplaats». Het gaat daarbij om het antwoord op de vraag waar zich het middelpunt van de persoonlijke en economische belangen van een persoon zich bevindt.

.....

De woning moet het middelpunt van de persoonlijke en economische belangen van de koper zijn. Daarnaast moet de beoogde bewoning een bepaalde duurzaamheid bevatten. Hierop ziet de bewoording «anders dan tijdelijk».

Tweede Kamer, vergaderjaar 2020–2021, 35 576, nr. 6 20

De leden van de fractie van

50PLUS vragen of het klopt dat uit de controlepraktijk op de hoofdverblijfverklaring automatisch volgt dat de koper de woning slechts tot 12 maanden na het tekenen van de koopovereenkomst als hoofdverblijf hoeft te gebruiken om niet als belegger te worden aangemerkt. Er geldt geen strikte minimumtijd dat de woning anders dan tijdelijk als hoofdverblijf moet worden gebruikt na de verkrijging van de woning. Of de koper de woning daadwerkelijk als hoofdverblijf is gaan gebruiken, zal worden beoordeeld naar de feiten en omstandigheden. De beoordeling of in specifieke gevallen aan het hoofdverblijfcriterium is voldaan is aan de inspecteur. In de memorie van toelichting is als voorbeeld opgenomen dat bij natuurlijke personen, die na de overdracht de woning minimaal een half jaar daadwerkelijk als hoofdverblijf hebben gebruikt, geen naheffing van overdrachtsbelasting volgt

.....  
Dit neemt niet weg dat in bepaalde situaties niet aan het hoofdverblijfcriterium wordt voldaan, ondanks dat een verkrijger het een half jaar als hoofdverblijf heeft gebruikt. Hierbij kan bijvoorbeeld gedacht worden aan een situatie waarbij de woning na 6 maanden en 1 dag wordt verhuurd en de huurovereenkomst door de belegger aansluitend op de verkrijging reeds is gesloten. Ook kan gedacht worden aan andere vormen van oneigenlijk gebruik, zoals situaties waarin een persoon zich gedurende die periode wel inschrijft op het adres van de verkregen woning maar niet de intentie heeft om er te gaan wonen of een belegger die gedurende een half jaar in een woning gaat wonen enkel om gebruik te kunnen maken van het verlaagde tarief (of zelfs eenmalig van de startersvrijstelling) en dit mogelijk ook herhaalt bij andere woningen. Daartegenover staat dat een gebruik als hoofdverblijf korter dan 6 maanden in principe leidt tot een naheffing.

Tweede Kamer, vergaderjaar 2020–2021, 35 576, nr. 6 21+22

De leden van de fractie van D66 vragen of bij de beoordeling of een woning al dan niet tijdelijk als hoofdverblijf dient het toetsingskader kan worden toegepast dat wordt gehanteerd voor de hypotheekrenteaftrek. Binnen de eigenwoningregeling geldt als uitgangspunt dat een woning kan kwalificeren als eigen woning als deze anders dan tijdelijk als hoofdverblijf ter beschikking staat. Hiermee wordt tot uitdrukking gebracht dat de woning bedoeld moet zijn om duurzaam te dienen als hoofdverblijf voor de belastingplichtige of personen die behoren tot zijn huishouden. Eenzelfde intentie tot het duurzaam dienen als hoofdverblijf voor de verkrijger van een woning is vanaf 2021 aan de orde binnen de overdrachtsbelasting. Daarbij dient in beginsel ook feitelijk gevolg te worden gegeven aan die intentie door de woning daadwerkelijk anders dan tijdelijk te gaan bewonen, voor in beginsel een minimale periode van zes maanden. Een dergelijke minimale duur aan het feitelijk anders dan tijdelijk als hoofdverblijf bewonen is binnen de eigenwoningregeling als zodanig niet van toepassing. Zo zijn er bepaalde fictiebepalingen op basis waarvan een woning als eigen woning kan kwalificeren zonder dat deze feitelijk als hoofdverblijf wordt bewoond. Bij het wel feitelijk bewonen kan een kortere duur binnen de eigenwoningregeling ook kwalificeren, waarbij het in aanmerking nemen als eigen woning dan ook voor die kortere duur geldt en een tijdsevenredige toepassing van bijvoorbeeld het in aanmerking nemen van renteaftrek voor de eigen woning aan de orde is. Het wezenlijk verschillende karakter van de heffing van overdrachtsbelasting en inkomstenbelasting brengt met zich dat een woning die als eigen woning in de eigenwoningregeling kwalificeert niet per definitie ook als verkrijging van een woning die als hoofdverblijf gaat dienen voor de overdrachtsbelasting kwalificeert. Wel kan toepassing van de eigenwoningregeling als een van de indicatoren dienen voor de inspecteur om vast te stellen of de verkrijger de woning daadwerkelijk anders dan tijdelijk als hoofdverblijf is gaan gebruiken.

Tweede Kamer, vergaderjaar 2020–2021, 35 576, nr. 6 29+30

Uit bovenstaande passages zijn de volgende conclusies te trekken. Met het begrip anders dan tijdelijk als hoofdverblijf is aangesloten bij het begrip anders dan tijdelijk ter beschikking staan in de eigenwoningregeling van artikel

3.111 Wet IB 2001. Het wezenlijke verschillende karakter van de heffing van overdrachtsbelasting en inkomstenbelasting brengt met zich mee dat de woning die kwalificeert als eigen woning in de eigenwoningregeling niet per definitie ook kwalificeert als verkrijging van een woning die als hoofdverblijf gaat dienen voor de overdrachtsbelasting.

Het gaat om duurzaam eigen gebruik van de woning die de verkrijger overeenkomstig de bestemming als woning ter beschikking staat.

De verkrijger moet op het moment van de verkrijging de intentie hebben om de woning duurzaam te laten dienen als hoofdverblijf. Aan die intentie dient feitelijk gevolg te worden gegeven door de woning anders dan tijdelijk te gaan bewonen, voor in beginsel een minimale periode van zes maanden.

In de voorliggende casus ontbreekt op het moment van de verkrijging die intentie. Het is de bedoeling dat de woning slechts voor een periode van 7-10 maanden als hoofdverblijf gaat fungeren. Hoewel dat langer is 6 maanden, is het ontbreken van de intentie van duurzaam gebruik doorslaggevend.

Belanghebbende heeft reeds eerder een woning verkregen die (na verbouwing) bestemd is voor duurzame zelfbewoning. De andere tijdelijke woning is dan een tweede woning die niet bestemd is voor duurzame zelfbewoning. Het is niet mogelijk om op hetzelfde moment twee woningen in eigendom te hebben die beiden zijn bestemd voor duurzame zelfbewoning, zo blijkt uit de PG.

De in geschil zijnde woning zal niet anders dan tijdelijk als hoofdverblijf gebruikt gaan worden. Het verlaagde tarief is dus niet van toepassing.