

uitspraak

GERECHTSHOF ARNHEM - LEEUWARDEN

locatie Arnhem
nummers BK-ARN 23/2683 en 23/2684
uitspraakdatum: 1 juli 2025

Uitspraak van de tweede meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

de **inspecteur** van de **Belastingdienst/Kantoor** [REDACTED] (hierna: de Inspecteur)

tegen de uitspraak van de rechtbank Gelderland (hierna: de Rechtbank) van 17 augustus 2023, nummers ARN 22/520 en 22/521, ECLI:NL:RBGEL:2023:4688, in het geding tussen de Inspecteur en

[REDACTED] te [REDACTED] (hierna: belanghebbende)

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1. Belanghebbende heeft verzocht om teruggaven van omzetbelasting voor de tijdvakken 1 januari 2020 tot en met 30 september 2020 (23/2683) en 1 oktober 2020 tot en met 31 december 2020 (23/2684) van respectievelijk € 127.472 en € 289.523.

1.2. De Inspecteur heeft de teruggaven geweigerd. Belanghebbende heeft hiertegen bezwaar gemaakt.

1.3. De Inspecteur heeft bij uitspraken op bezwaar de bezwaren ongegrond verklaard.

1.4. Belanghebbende is tegen die uitspraken in beroep gekomen bij de Rechtbank. De Rechtbank heeft de beroepen gegrond verklaard, de uitspraken op bezwaar vernietigd, de teruggaaf omzetbelasting voor het eerste tot en met het derde kwartaal 2020 vastgesteld op € 127.472, de teruggaaf omzetbelasting voor het vierde kwartaal 2020 vastgesteld op € 287.523, bepaald dat deze uitspraak in de plaats komt van de vernietigde uitspraken op bezwaar, bepaald dat de Inspecteur het griffierecht van € 360 aan belanghebbende moet vergoeden en de Inspecteur veroordeeld tot betaling van € 3.138,75 aan proceskosten aan belanghebbende.

1.5. De Inspecteur heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld.

1.6. De Inspecteur heeft bij brieven van 8 februari 2024 en 6 maart 2024 ter zake van de volledige inhoud van bijlage 65A (bestaand uit schermafdrucken van historische adresgegevens van huurders uit het systeem Beheer en Relaties) verzocht om een beperkte kennisneming als bedoeld in artikel 8:29 van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb). Belanghebbende heeft bij brief van 30 april 2024 gereageerd op het verzoek tot beperkte kennisneming.

1.7. De derde meervoudige belastingkamer (hierna: de geheimhoudingskamer) van het Hof heeft het verzoek tot beperkte kennisneming toegewezen en geoordeeld dat een geschoonde versie van bijlage 65A aan de meervoudige kamer die in de hoofdzaak (de hoofdkamer) beslist ter beschikking wordt gesteld. De geheimhoudingskamer heeft geoordeeld dat belanghebbendes verzoek om (integrale) proceskostenvergoeding door de hoofdkamer dient te worden beoordeeld.

1.8. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 29 april 2025. Daarbij zijn verschenen en gehoord mr. G.H. Rademaker als de gemachtigde van belanghebbende, bijgestaan door mr. P. de Waal en mr. drs. S.J. Carrière, alsmede [REDACTED], [REDACTED] en [REDACTED] namens de Inspecteur. Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat bij deze uitspraak is gevoegd.

2. Vaststaande feiten

2.1. Belanghebbende is opgericht op [REDACTED] onder de naam [REDACTED]. Haar activiteiten bestaan uit onder meer projectontwikkeling en de verhuur van en handel in onroerend goed. Enig aandeelhouder en bestuurder van belanghebbende is [REDACTED] (hierna: Beheer BV). Enig aandeelhouder en bestuurder van Beheer BV is [REDACTED].

2.2. Op 1 februari 2019 heeft belanghebbende een kantoorgebouw gelegen aan de [REDACTED] verkregen voor een koopsom van [REDACTED]. Voor de levering van het kantoorgebouw is geen omzetbelasting in rekening gebracht. Het kantoorgebouw bestond uit twee vleugels (A en B) met een begane grond en twee verdiepingen. Op de begane grond van vleugel B was een overdekte parkeergarage gelegen.

2.3. Met datum 2 oktober 2019 heeft [REDACTED] (hierna: Bouwbedrijf BV) een begroting opgesteld voor de verbouwing van het kantoorgebouw. De verbouwing is in de loop van 2019 gestart. Op beide vleugels is een derde verdieping toegevoegd en in totaal zijn 52 appartementen gerealiseerd. In 2021 is in een tweede fase op beide vleugels nog een vierde verdieping met acht penthouses gerealiseerd.

2.4. De vergunningaanvraag ingediend bij de gemeente [REDACTED] geeft aan dat het pand aan de [REDACTED] gebruikt gaat worden voor wonen.

2.5. Blijkens het collegeadvies van de gemeente is het doel van de transformatie het realiseren van (kleine) sociale huur-, midden huur- en goedkope koopwoningen, in het bijzonder gericht op de doelgroep starters en ouderen.

2.6. Met de gemeente is een overeenkomst gesloten. Hierin staat dat belanghebbende zich verplicht om 52 woningen/appartementen te realiseren waarvan ongeveer 25%-30% als sociale huurwoningen dient te worden aangeboden. De overige appartementen dienen aangeboden te worden als middenverhuur waarin is opgenomen een maximale huurprijs van € 900. Deze verplichting voor de middenhuur geldt voor een termijn van 10 jaar en voor de sociale verhuur voor een termijn van 30 jaar.

2.7. De gemeente heeft een vergunning afgegeven het kantoorgebouw te transformeren naar 52 woningen/appartementen. Hierbij heeft de gemeente ook het bestemmingsplan aangepast naar wonen.

2.8. Voor de hoogte van de huurprijs dient belanghebbende rekening te houden met het woningwaarderingssysteem dat geldt voor huurwoningen. Belanghebbende mag de middenhuurwoningen ook verkopen maar alleen als goedkope woningen waarvoor een maximale verkoopprijs geldt (€ 200.000). Voor de sociale huurwoningen geldt een inspanningsverplichting deze te verkopen aan een toegelaten instelling.

2.9. Bouwbedrijf BV heeft voor de verbouwing in de eerste fase 11 facturen aan belanghebbende uitgereikt en daarbij omzetbelasting in rekening gebracht voor een totaal van € 777.000.

2.10. Bouwbedrijf BV heeft de omzetbelasting die op de facturen is vermeld niet voldaan op aangifte. Op 10 mei 2022 is Bouwbedrijf BV failliet verklaard.

2.11. Op 26 augustus 2020 heeft belanghebbende een beheerovereenkomst gesloten met [REDACTED]. Op grond van deze beheerovereenkomst draagt [REDACTED] zorg voor het beheer van het vastgoed aan [REDACTED] (hierna: [REDACTED]).

2.12. Er is met betrekking tot [REDACTED] een huishoudelijk reglement '[REDACTED]' in september 2020 vastgesteld.

2.13. De 52 appartementen zijn allemaal in de Basisregistratie Personen opgenomen als zelfstandige woningen met daarbij de gebruiksfunctie "wonen".

2.14. Van de 52 gerealiseerde appartementen heeft belanghebbende er 28 in ongemeubileerde staat verhuurd. Bij de appartementen behoort een in pandige bergruimte, een huisnummer, een brievenbus, een intercominstallatie en een eigen meterkast. De overige 24 appartementen heeft belanghebbende vanaf het vierde kwartaal 2020 in eerste instantie voor drie of vijf maanden verhuurd. Van deze 24 appartementen zijn er 18 gelegen op de begane grond, de eerste en tweede verdieping van vleugel B. De overige 6 appartementen zijn elders in het gebouw gelegen.

2.15. De 24 appartementen werden verhuurd voor een all-in prijs van € 995 per maand. In die prijs zat het gas, licht en water en de verstrekking van internet. Daarnaast hadden huurders de mogelijkheid tot het huren of kopen van een handdoekenpakket, bedlinnen en eindschoonmaak. Geen van de eerste huurders heeft van deze mogelijkheid gebruik gemaakt.

2.16. In het dossier bevinden zich voorbeelden van huurovereenkomsten die zijn gebruikt voor de eerste verhuur van de 24 appartementen. Op deze huurovereenkomsten zijn algemene bepalingen¹ van toepassing, met uitzondering van de artikelen 17.7 tot en met 17.11 van de algemene bepalingen en tenzij in de huurovereenkomst uitdrukkelijk van de algemene bepalingen is afgeweken.

¹ Algemene Bepalingen Huurovereenkomst Woonruimte, model door de Raad voor Onroerende zaken (ROZ) op 20 maart 2017 vastgesteld en op 12 april 2017 gedeponneerd bij de griffie van de rechtbank te Den Haag en aldaar ingeschreven onder nummer 2017.21.

2.17. Op grond van deze huurovereenkomsten verhuurt belanghebbende aan de huurders een volledige ingerichte en gemeubileerde zelfstandige woonruimte tegen betaling van een huurprijs. De huurprijs bestaat uit een huurprijs voor het gehuurde, een huurprijs voor meubilair en stoffering, een voorschot op de vergoeding voor de door of vanwege de verhuurder ten behoeve van huurder te verzorgen leveringen en diensten waaronder schoonmaakkosten van algemene ruimten, energie voor algemene ruimten en de huismeester en een voorschot op de vergoeding voor de door of vanwege verhuurder ten behoeve van huurder te verzorgen 'basisleveringen en diensten'. Over de vergoeding wordt 9% omzetbelasting in rekening gebracht. Daarnaast is een waarborgsom van € 1.500 verschuldigd, die na het einde van de huurovereenkomst wordt gerestitueerd. Tenzij dit op grond van de wet of daaruit voortvloeiende regelgeving niet is toegestaan, zijn voor rekening van verhuurder, ook als huurder daarvoor wordt aangeslagen, diverse lokale belastingen, waaronder de onroerendezaakbelasting, waterschapslasten en milieuheffingen. Verhuurder zal zorgdragen voor de levering van diverse zaken en diensten in verband met de bewoning van het gehuurde. Het gaat onder meer om diverse handelingen met betrekking tot de algemene ruimten, glasbewassing van onbereikbaar glas, schoonmaakkosten van mechanische ventilatie, kabel en draadloos internet en tv in het gehuurde.

2.18. In de huurovereenkomsten is – voor zover hier van belang – het volgende opgenomen:

“(…)

Artikel 8: Bijkomende leveringen en diensten

8.1 Verhuurder heeft het recht de overeengekomen leveringen en diensten pro rata te verminderen. Verhuurder zal hiervan mededeling aan huurder doen.

8.2 Indien sprake is van het verbruik van gas, elektra, water en/of kabelsignalen terzake het gehuurde dan zal in alle gevallen sprake zijn van de levering van bijkomende leveringen en diensten, ook indien dit niet expliciet in artikel 8.3 van deze overeenkomst is ingevuld.

(…)

Artikel 11: Kleine herstellingen en onderhoud door huurder

11.1 In afwijking van art. 7:217 BW zijn ook voor rekening van verhuurder de kleine herstellingen, zoals genoemd in het Besluit kleine herstellingen houdende aanwijzing van herstellingen die moeten worden aangemerkt als kleine herstellingen als bedoeld in artikel 7:240 Burgerlijk Wetboek. BW).

11.2 Huurder is verplicht het gehuurde in goede staat te houden en alle voor zijn rekening komende werkzaamheden op eerste verlangen van verhuurder te verrichten. Indien huurder in gebreke blijft deze werkzaamheden uit te voeren heeft beheerder het recht deze door een derde te laten uitvoeren op kosten van de huurder.

(…)

Artikel 23: Gas-, water- en elektragebruik

Verhuurder zal zorgdragen voor de levering van [elektriciteit, gas en water*] voor het verbruik in het woonruimtegedeelte van het gehuurde op basis van een zich in dat gedeelte bevindende individuele meter.

(…)”

2.19. Bij de huurovereenkomsten is een door de huurders ondertekende huurdersverklaring gevoegd met onder meer de volgende tekst:

“(…)

Huurder verklaart hierbij het gehuurde uitsluitend voor bepaalde tijd (maximaal 3 maanden) te huren met een huurovereenkomst die naar haar aard van korte duur is.

Huurder verklaart daarnaast behoefte te hebben aan tijdelijke (kortdurende) huisvesting, maar het middelpunt van zijn/haar maatschappelijke leven niet in de gehuurde woning te hebben.

Huurder verklaart uitdrukkelijk, zoals eveneens opgenomen in de huurovereenkomst, onder deze bestemming te vallen.

Graag hieronder de reden van het tijdelijke verblijf opgeven (graag aankruisen welke reden van toepassing is, of indien de reden van het tijdelijke verblijf “anders” is de reden van het tijdelijke verblijf vermelden).

(…)”

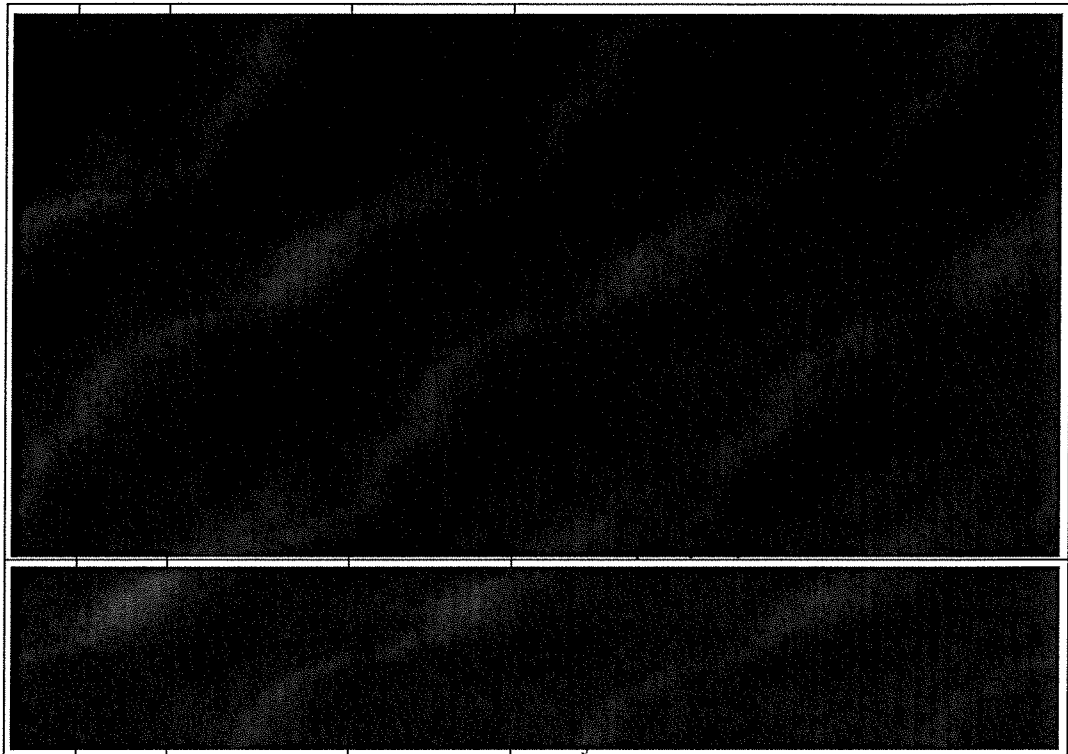
2.20. In het dossier bevinden zich ook 23 check-in-rapporten. In de check-in-rapporten, die mede zijn ondertekend door de huurders, is een uitgebreide inventarislijst opgenomen. De rapporten zijn namens de huurders voorzien van een digitale voornaam of een krabbel zonder naam als ondertekening. De check-in rapporten vermelden de volgende inventaris: ironing board, drying rack, mop, laundry basket, washing up bowl, toilet brush, toilet paper holder, shower wiper, clothing hangers, trash bin big, trash bin small, Dishrack and tray, dustpan and brush, dishwashing brush, frying pan big, frying pan small, saucepan small, saucepan middle, saucepan large, mixing bowl, chopping board, coasters, storage bin, oven dish, large plates, small plates, bowls, serving spoons, wineglasses, regular glasses, tea glasses, coffee mug, colander, cheese slicer, corkscrew, can opener, garlic press, whisk, knife, fork, spoon, teaspoon, carving knives, scissors, cooker, combination oven, cookerhood, fridge, dishwasher, vacuum cleaner, coffee maker, iron, TV, electric kettle, router, laundry machine, sofa, hocker, carpet, tv cabinet, side table, dining table, chair.

2.21. Ten aanzien van de eerste huurders is – voor zover hier van belang – het volgende bekend:

Nr.	BRP	Komt van	Gaat naar	Reden huur

[illegible]

[illegible]



2.22. Belanghebbende heeft bij [REDACTED] aangegeven dat de short stay contracten moeten worden opgevolgd door long stay contracten.

2.23. In het dossier bevinden zich ook de huurovereenkomsten die na de short stay contracten zijn aangegaan. Deze huurovereenkomsten zijn aangegaan met andere huurders en wijken op een aantal punten af van de eerste huurovereenkomsten. Onder andere is steeds een huurovereenkomst aangegaan voor 24 maanden die tussentijds opzegbaar was.

2.24. Beheer BV, Bouwbedrijf BV en belanghebbende waren tot 3 november 2020 opgenomen in een fiscale eenheid voor de omzetbelasting. Bij brief van 3 november 2020 hebben Beheer BV, Bouwbedrijf BV en belanghebbende de Inspecteur gemeld dat belanghebbende ten onrechte in de fiscale eenheid is opgenomen, omdat zij tot 1 februari 2019 geen ondernemer zou zijn geweest en dat zij daarna ook niet tot de fiscale eenheid behoort omdat niet aan de vereiste verwevenheden zou zijn voldaan: belanghebbende zou zich bezighouden met de verhuur van onroerend goed en Bouwbedrijf BV is een aannemersbedrijf.

2.25. Bij brief van 20 november 2020 heeft belanghebbende de Inspecteur geïnformeerd over de fiscale gevolgen van het project.

2.26. Bij brief van 1 december 2020 heeft de Inspecteur gemeld dat Beheer BV, Bouwbedrijf BV en belanghebbende met terugwerkende kracht vanaf 1 januari 2020 niet meer tot een fiscale eenheid behoren, maar dat zij hoofdelijk aansprakelijk zijn voor de omzetbelastingsschulden van de fiscale eenheid en elkaars omzetbelastingsschulden die betrekking hebben op de periode tot 3 november 2020.

2.27. De Inspecteur heeft belanghebbende voor het tijdvak dat loopt van 1 januari 2020 tot en met 30 september 2020 uitgenodigd tot het doen van aangifte omzetbelasting. De aangifte diende uiterlijk 2 februari 2021 binnen te zijn. De Inspecteur heeft de aangifte op 1 februari 2021 ontvangen. In de aangifte is uitsluitend een bedrag van € 127.472 aan voorbelasting vermeld. Dit bedrag heeft betrekking op de voorbelasting die in de periode van 1 juli 2020 tot en met 30 september 2020 aan belanghebbende in rekening is gebracht. In de aangifte voor het vierde kwartaal, die op 29 januari 2021 is ingediend, heeft belanghebbende € 2.862 aan verschuldigde omzetbelasting en € 292.385 aan voorbelasting vermeld, wat per saldo tot een verzoek om teruggaaf heeft geleid van € 289.523. In een suppletieaangifte van dezelfde datum is, naast de verschuldigde omzetbelasting van € 2.862, €290.385 aan voorbelasting vermeld, zodat per saldo voor het vierde kwartaal is verzocht om een teruggaaf van € 287.523.

2.28. Bij beschikkingen met dagtekening 28 mei 2021 heeft de Inspecteur de teruggaven geweigerd voor de tijdvakken die zijn gelegen in 2020.

3. Geschil

3.1. In geschil is of de eerste verhuur van 24 appartementen is belast met omzetbelasting (standpunt belanghebbende) of dat die verhuur is vrijgesteld (standpunt Inspecteur). Hierbij is specifiek in geschil of de verhuur valt onder artikel 11, lid 1, letter b, onder 2°, van de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB), de kort-verblijf-uitzondering, ook wel short stay genoemd.

3.2. Ter zitting bij het Hof hebben partijen afgesproken dat het Hof voor onderhavige tijdvakken ervan uit mag gaan dat de 24 appartementen gemeubileerd zijn conform de in het dossier aanwezige check-in-rapporten. Het Hof neemt dit als feitelijk uitgangspunt.

4. Beoordeling van het geschil

4.1. Artikel 11, lid 1, aanhef en onderdeel b, onder 2°, van de Wet OB bepaalt dat onder bij algemene maatregel van bestuur vast te stellen voorwaarden van de belasting zijn vrijgesteld de verhuur van onroerende zaken, met uitzondering van de verhuur binnen het kader van het hotel-, pension-, kamp- en vakantiebedrijfsbedrijf aan personen, die daar slechts voor een korte periode verblijf houden. Deze bepaling is gebaseerd op artikel 135, lid 2, aanhef en onderdeel a, van de Btw-richtlijn

4.2. Artikel 135 van de Btw-richtlijn bepaalt – voor zover hier van belang – dat de lidstaten vrijstelling verlenen voor de verhuur van onroerende zaken en dat van de vrijstelling is uitgesloten het verstrekken van accommodatie, als omschreven in de wetgeving der lidstaten, in het hotelbedrijf of in sectoren met een soortgelijke functie, met inbegrip van de verhuuraccommodatie in vakantiecampen of op kampeerterreinen.

4.3. Het Hof van Justitie EU heeft in het arrest Blasi overwogen dat het zinsdeel "met uitzondering van (...) het verstrekken van accommodatie, als omschreven in de wetgeving der Lidstaten, in het hotelbedrijf of in sectoren met een soortgelijke functie [onderstreping door Hof]" een uitzondering invoert op de in deze bepaling neergelegde vrijstelling voor verhuur van onroerende goederen, dat de in dit zinsdeel bedoelde handelingen dus onder het algemene stelsel van de Zesde richtlijn (nu: Btw-richtlijn) worden geplaatst, welk stelsel – behoudens de

uitdrukkelijk voorziene uitzonderingen – alle belastbare handelingen aan belasting onderwerpt en dat dit zinsdeel dan ook niet strikt mag worden uitgelegd.² De uitdrukking “Sectoren met een soortgelijke functie” moet ruim worden uitgelegd, aangezien zij beoogt te verzekeren dat het tijdelijk verstrekken van accommodatie op overeenkomstige wijze als in het hotelbedrijf, dat potentieel met dit laatste concurreert, aan belasting wordt onderworpen.

4.4. De Hoge Raad heeft met betrekking tot de voorganger van artikel 135, lid 2, aanhef en onderdeel a, van de Btw-richtlijn (artikel 13, B, letter b, punt 1, van de Zesde richtlijn) – voor zover hier van belang – als volgt overwogen:³

“3.3. Het middel strekt ten betoge dat het Hof voor zijn oordeel dat het bedrijf van belanghebbende een soortgelijke functie als een hotelbedrijf heeft, enkel heeft achtgeslagen op de (korte) duur van de huurovereenkomst en ten onrechte niet in aanmerking heeft genomen dat als een essentiële functie van een hotelbedrijf heeft te gelden dat bijkomende diensten aan de gebruikers van de accommodatie worden aangeboden, zoals het schoonmaken van de kamers, het regelen van bed- en badlinnen, en het bieden van een ontbijtgelegenheid.

3.4. Ingevolge artikel 11, lid 1, aanhef en letter b, punt 2, van de Wet is de verhuur van onroerende zaken vrijgesteld, met uitzondering van de verhuur van onroerende zaken binnen het kader van het hotel-, pension-, kamp- en vakantiebedrijfsaanpak aan personen, die daar slechts voor een korte periode verblijf houden. Deze bepaling is gebaseerd op artikel 13, B, aanhef en letter b, punt 1, van de Zesde richtlijn, waarin is opgenomen dat de lidstaten, onder de voorwaarden die zij vaststellen om een juiste en eenvoudige toepassing van de betreffende vrijstellingen te verzekeren en alle fraude, ontwijking en misbruik te voorkomen, vrijstelling verlenen voor de verpachting en verhuur van onroerende goederen, met uitzondering van het verstrekken van accommodatie, als omschreven in de wetgeving der lidstaten, in het hotelbedrijf of in sectoren met een soortgelijke functie, met inbegrip van de verhuuraccommodatie in vakantiecampen of op kampeerterreinen. Met betrekking tot de reikwijdte van de in vorenstaande zin genoemde uitzonderingssituatie heeft het Hof van Justitie in het hiervoor onder 3.2 aangehaalde arrest Blasi overwogen dat de uitdrukking “sectoren met een soortgelijke functie” ruim moet worden uitgelegd, aangezien zij beoogt te verzekeren dat het tijdelijk verstrekken van accommodatie op overeenkomstige wijze als in het hotelbedrijf, dat potentieel met dit laatste concurreert, aan belasting wordt onderworpen.

3.5. Voorzover in het middel wordt betoogd dat in het begrip “het verstrekken van accommodatie” als vermeld in artikel 13, B, letter b, punt 1, van de Zesde richtlijn reeds ligt besloten dat die verstrekking gepaard gaat met het verrichten van diensten zoals schoonmaken, regelen bad- en bedlinnen en ontbijtservice, faalt het omdat deze diensten in ieder geval niet eigen zijn aan het in voormelde bepaling tevens als het verstrekken van accommodatie aangemerkte verschaffen van verhuuraccommodatie in vakantiecampen of op kampeerterreinen. Veeleer dient, naar redelijkerwijs niet voor twijfel vatbaar is, het gemeenschappelijke kenmerk van de in de richtlijn bepaling bedoelde accommodaties hierin te worden gevonden dat het gaat om verblijfsruimten die zijn toegerust voor daarin kort verblijven zonder dat de tijdelijke bewoner is belast met de zorg voor de inventaris. Indien zulke verblijfsruimten ter beschikking worden gesteld anders dan in het kader van het hotelbedrijf, wordt, omdat voorzien wordt in een behoefte aan accommodatie waarop ook hotelbedrijven zich richten, met laatstbedoelde bedrijven in concurrentie getreden, hetgeen blijkens het aangehaalde arrest Blasi bij uitstek het gezichtspunt is voor het vaststellen van de vergelijkbaarheid van een accommodatieverstrekking met die welke plaatsvindt in het hotelbedrijf.”

² HvJ 12 februari 1998, Blasi, C346/95, ECLI:EU:C:1998:51.

³ HR 26 januari 2007, nr. 41.917, ECLI:NL:HR:2007:AW2214, r.o. 3.5.

4.5. Uitgangspunt is dat belanghebbende in de onderhavige tijdvakken 24 appartementen aan de [REDACTED] gemeubileerd heeft verhuurd en dat deze verhuur heeft plaatsgevonden anders dan in het kader van het hotelbedrijf, aan huurders die daar voor de duur van drie of vijf maanden hebben verbleven. Blijkens overweging 3.5 van voormeld arrest van de Hoge Raad wordt daarmee voldaan aan het gemeenschappelijke kenmerk van de in de Richtlijnbeoordeling bedoelde accommodatie nu het gaat om verblijfsruimten die zijn toegerust om daarin kort te verblijven zonder dat de tijdelijke bewoner is belast met de zorg voor de inventaris. Met de verhuur van deze accommodatie voor drie of vijf maanden wordt voorzien in een behoefte aan accommodatie waarop ook hotelbedrijven zich richten. Daarmee treedt belanghebbende met hotelbedrijven in concurrentie. Dit brengt met zich dat deze verhuur valt onder artikel 11, lid 1, onderdeel b, onder 2°, van de Wet OB en belanghebbende een recht op aftrek toekomt.

4.6. Voor zover de Inspecteur nog heeft gesteld dat niet wordt voldaan aan de in artikel 11, lid 1, onderdeel b, onder 2°, van de Wet OB gestelde eis dat slechts voor een korte periode verblijf wordt gehouden, volgt het Hof dit niet. Bedacht dient te worden dat het hierbij gaat om een criterium om het verstrekken van accommodatie in het hotelbedrijf te onderscheiden van de verhuur van woonruimtes en dat, in de woorden van het Hof van Justitie EU in het arrest Blasi, het verblijf in een hotel eerder kort is en het verblijf in een huurappartement tamelijk lang. Naar het oordeel van het Hof kan het huren van woonruimte voor een gemiddelde werkelijke duur van 3 of 5 maanden niet als tamelijk lang worden aangemerkt. Het Hof van Justitie EU heeft immers in het arrest Blasi een verblijfsduur van 6 maanden aangemerkt als een passend criterium voor het maken van het vorenbedoelde onderscheid. Gelet hierop moet bij een richtlijnconforme interpretatie van de eis dat slechts kort verblijf wordt gehouden, worden geoordeeld dat een verblijf van 3 of 5 maanden nog aan deze eis voldoet. Met een oordeel dat met deze tijd een aanzienlijk kortere tijd wordt bedoeld, zou, gelet op punt 21 van het Blasi-arrest, de wetgever buiten de beoordelingsmarge treden en een dergelijke beoordeling zou in strijd komen met een inhoudelijk gezien onvoorwaardelijke en voldoende nauwkeurige richtlijnbeoordeling. Het Hof vindt ook bevestiging hiervoor in het voormeld arrest van de Hoge Raad (zie 4.4).

4.7. De enkele omstandigheid dat de verhuur niet gepaard gaat met verdergaande dienstverlening dan de meubilering, de levering van internet, gas, elektriciteit en water en het zorgdragen voor onderhoud, inclusief kleine herstellingen door of in opdracht en voor rekening van de verhuurder van die appartementen (welke diensten blijkens de huurovereenkomsten door verhuurder verleend worden), doet aan vorenstaande niet af. Het leveren van diensten in aanvulling op bovenstaande diensten vormt geen relevant onderscheid tussen het verstrekken van accommodatie in het hotelbedrijf en de verhuur van woonruimtes. De aanwezige dienstverlening is voldoende om, in combinatie met een verhuur voor kortere tijd, te leiden tot het in concurrentie treden met het hotel- en vakantiebestedingsbedrijf. Ook doet hieraan niet af 1) dat de huurders veelal op zoek zijn naar meer permanente bewoning, 2) dat een deel van de huurders zich hebben ingeschreven in het BRP, 3) met welke de intentie de huurders op de [REDACTED] hebben verbleven. Vooraf was duidelijk dat de bewoning aan de [REDACTED] voor hen tijdelijk was en daar is ook feitelijk naar gehandeld. Het gaat immers om de aard van de prestatie en of in concurrentie wordt getreden met het hotel- of vakantiebestedingsbedrijf en niet of de prestatie identiek is aan het verstrekken van logies door hotel- en vakantiebestedingsbedrijven. Of het centrum van het maatschappelijk leven door een huurder is verplaatst tijdelijk naar de [REDACTED] acht het Hof daarom ook niet relevant. De

woonbestemming maakt ook niet dat bij deze vorm van tijdelijke verhuur niet in concurrentie wordt getreden en leidt daarom niet tot een andere uitkomst.

4.8. Dat belanghebbende na de eerste verhuur aan de opvolgende huurders contracten heeft aangeboden voor langer dan zes maanden maakt vorenstaande ook niet anders. Die prestaties liggen niet ter beoordeling voor. Zelfs indien belanghebbende altijd ten doel heeft gehad na een eerste tijdelijke verhuur de appartementen langer te verhuren, kan dat in deze zaak niet tot een andere uitkomst leiden. Dat doet er namelijk niet aan af dat belanghebbende met de eerste tijdelijke verhuur in concurrentie treedt met het hotel- of vakantiebestedingsbedrijf.

4.9. Gelet op het vorenstaande komt belanghebbende recht op aftrek van voorbelasting toe. Alsdan is tussen partijen niet meer in geschil dat 49,27% van de voorbelasting is toe te rekenen aan de 24 appartementen en de door de Rechtbank vastgestelde teruggaven correct zijn.

Slotsom

Op grond van het vorenstaande is het hoger beroep van de Inspecteur ongegrond.

5. Griffierecht en proceskosten

Het Hof ziet aanleiding om de Inspecteur te veroordelen in de kosten die belanghebbende voor de behandeling van het bezwaar, het beroep en het hoger beroep heeft moeten maken.

De Rechtbank heeft de kosten voor de behandeling van het bezwaar en het beroep vastgesteld op € 3.138,75. Daartegen zijn in hoger beroep geen grieven aangevoerd, zodat het Hof daarvan zal uitgaan.

Belanghebbende heeft verzocht om vergoeding van de integrale (proces)kosten voor de fase van hoger beroep. Zij stelt zich op het standpunt dat sprake is van bijzondere omstandigheden als bedoeld in artikel 2, lid 3, van het Besluit proceskosten bestuursrecht (hierna: Bpb). Het Hof volgt belanghebbende hierin niet. Van verregaande mate van onzorgvuldigheid of tegen beter weten in procederen van de zijde van de belastingdienst blijkt niet. Anders dan belanghebbende stelt, blijkt uit het dossier niet dat de belastingdienst lichtzinnig omgaat met zaken als privacy en geheimhouding. De hoogte van de door belanghebbende voor rechtsbijstand gemaakte kosten voor deze procedure kan op zichzelf ook niet leiden tot een integrale proceskostenvergoeding.

Het Hof stelt de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het hoger beroep heeft moeten maken overeenkomstig het Bbp vast op € 3.174,50 voor de kosten in hoger beroep (3,5 punten (verweerschrift, schriftelijke inlichtingen, bijwonen zitting geheimhoudingskamer en bijwonen zitting (na tussenbeslissing)) × wegingsfactor 1 × € 907).

6. Beslissing

Het Hof:

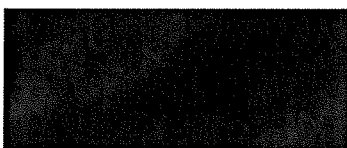
- bevestigt de uitspraak van de Rechtbank.
- veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten van belanghebbende in hoger beroep tot een bedrag van € 3.174,50, en

- bepaalt dat van de Inspecteur op het moment dat deze uitspraak onherroepelijk is komen vast te staan een griffierecht zal worden geheven van € 548.

Deze uitspraak is gedaan door mr. A.E. Keulemans, voorzitter, mr. R.A.V. Boxem en mr. M.G.J.M. van Kempen, in tegenwoordigheid van mr. J. Hollander als griffier.

De beslissing is in het openbaar uitgesproken op: 1 juli 2025

De griffier,



De voorzitter,



Deze uitspraak is in Mijn Rechtspraak geplaatst. Indien u niet digitaal procedeert wordt een afschrift aangetekend per post verzonden.

Tegen deze uitspraak kunnen beide partijen binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie instellen bij de **Hoge Raad der Nederlanden via het webportaal van de Hoge Raad www.hogeraad.nl**.

Bepaalde personen die niet worden vertegenwoordigd door een gemachtigde die beroepsmatig rechtsbijstand verleent, mogen per post beroep in cassatie instellen. Dit zijn natuurlijke personen en verenigingen waarvan de statuten niet zijn opgenomen in een notariële akte. Als zij geen gebruik willen maken van digitaal procederen kunnen deze personen het beroepschrift in cassatie sturen aan de **Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer), postbus 20303, 2500 EH Den Haag**. Alle andere personen en gemachtigden die beroepsmatig rechtsbijstand verlenen, zijn in beginsel verplicht digitaal te procederen (zie www.hogeraad.nl).

Bij het instellen van beroep in cassatie moet het volgende in acht worden genomen:

- 1 - bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak gevoegd;
- 2 - (alleen bij procederen op papier) het beroepschrift moet ondertekend zijn;
- 3 - het beroepschrift moet ten minste het volgende vermelden:
 - a. de naam en het adres van de indiener;
 - b. de dagtekening;
 - c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;
 - d. de gronden van het beroep in cassatie.

Voor het instellen van beroep in cassatie is griffierecht verschuldigd. Na het instellen van beroep in cassatie ontvangt de indiener een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad. In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad verzocht worden om de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.