



Inkomsten uit verhuur via Airbnb in de Wet Inkomstenbelasting 2001

Welke knelpunten zijn er bij kwalificatie van inkomsten uit verhuur via online platform Airbnb als resultaat uit overige werkzaamheden of winst uit onderneming, en wat zijn de mogelijke alternatieven om de inkomsten uit verhuur via online platform Airbnb te belasten?

Naam:	Annika van Asten
ANR:	639280
Datum:	15 mei 2019
Studierichting:	Fiscale Economie
Begeleider:	drs. R.A.H.J. Kousen MRE
Tweede lezer:	prof. mr. N.C.G. Gubbels

Inhoudsopgave

1	Inleiding	2
1.1	Context	2
1.2	Structuur	2
2	De deeleconomie.....	3
2.1	Wat is de deeleconomie?	3
2.2	Airbnb als één van de grote spelers binnen de deeleconomie	4
2.3	Gevolgen van de groei van de deeleconomie	5
2.4	Conclusie	6
3	Voordelen uit verhuur als een bron van inkomen	6
3.1	Bron van inkomen	6
3.2	Rangorderegeling	7
3.3	Meer dan normaal actief vermogensbeheer	7
3.4	Winst uit onderneming of resultaat uit overige werkzaamheden	9
3.5	Conclusie	10
4	Inkomsten via Airbnb in het raamwerk van Wet IB 2001	10
4.1	De factor arbeid.....	10
4.2	Knelpunten afbakening winst uit onderneming.....	11
4.3	Knelpunten afbakening resultaat uit overige werkzaamheden	12
4.4	Handhaving en controle	13
4.5	Conclusie	14
5	Alternatieven en voorstellen	14
5.1	Europese Unie en België.....	14
5.2	Alternatieven.....	16
6	Conclusie	18
	Literatuurlijst	19
	Jurisprudentieregister	20
	Kamerstukken.....	20

1 Inleiding

1.1 Context

De almaar groeiende deeleconomie heeft haar plek in de samenleving veroverd. Kleren, maaltijden, gereedschappen en vervoersmiddelen worden massaal in bruikleen tegen vergoeding aangeboden. Auto's worden gedeeld via Snappcar, in plaats van uit eten gaan kan men tegenwoordig een maaltijd bij de burens afhalen via ShareDnD en een heggenschaar om de tuin bij te werken, wordt geleend via Peerby.¹ De mogelijkheden zijn eindeloos en de vraag naar deelgoederen blijft exponentieel groeien.² Het doel van al deze platformen komt veelal voort uit de positieve gevolgen voor het milieu en de lage kosten voor de consument. De omvang van de deeleconomie wordt geschat te stijgen naar een waarde van €335 biljoen euro in 2025.³

Een van de frontrunners van de deeleconomie is Airbnb: een online platform dat consumenten de mogelijkheid biedt hun woning te verhuren aan andere consumenten. Op de website van Airbnb staat vermeld: "Opgericht om een wereld te creëren waar een reiziger zich overal ter wereld thuis kan voelen, door het verstrekken van een lokaal, authentiek en vooral duurzaam netwerk van accommodaties. Airbnb maakt op unieke wijze gebruik van technologie om miljoenen mensen economisch te empoweren met het openstellen van hun woningen en daarmee hun passie en talent als horecaondernemer aan te wakkeren. Dit people-to-people platform bevoordeelt al haar stakeholders, inclusief hosts, gasten, werknemers en gemeenschappen waar het opereert".⁴ Wat begon als een idealistische community waar het delen van woonruimtes centraal stond, is uitgegroeid tot een miljardenbedrijf. Oorspronkelijk bedoeld voor het verhuren van de woning wanneer deze, in verband met een vakantie van de bewoner, toch leeg stond. Een duurzame oplossing waarmee de bewoner een extra zakcentje kan bijverdienen en bovendien toeristen de mogelijkheid biedt om als een 'echte local' te leven. Zo duurzaam dat er, in vergelijking met andere overnachtingsmogelijkheden, een equivalent van 330 Olympische zwembaden aan water en genoeg energie voor 20.900 huizen wordt bespaard, aldus Airbnb.⁵

Gebruikers zijn erg te spreken over deze nieuwe manier van delen, maar de enorme groei van de deeleconomie brengt ook veel nieuwe fiscale vraagstukken met zich mee. Ruilen op zich is geen onbekend fenomeen, maar de wijze waarop binnen de deeleconomie gebruik wordt gemaakt van online platforms om te ruilen is wel nieuw en resulteert vaak in actieve deelname aan het economisch verkeer. Het is mogelijk om als consument waar ook ter wereld goederen en diensten uit te wisselen via digitale netwerken. Het Nederlandse fiscale stelsel is voor het laatst gewijzigd in 2001 en bevat dus in veel gevallen geen juridisch kader dat voldoende grondslag biedt voor deze nieuwe economie.

1.2 Structuur

De centrale vraag van deze thesis is: *Welke knelpunten zijn er bij kwalificatie van inkomsten uit verhuur via online platform Airbnb als resultaat uit overige werkzaamheden of winst uit onderneming, en wat zijn de mogelijke alternatieven om de inkomsten uit verhuur via online platform Airbnb te belasten?*

De hoofdvraag wordt onderzocht en beantwoordt door middel van een viertal deelvragen. Ten eerste: *Wat is de deeleconomie en welke knelpunten ontstaan binnen het fiscale systeem door de groeiende populariteit van transacties via de deeleconomie?* Om een goed beeld te schetsen van de knelpunten rondom kwalificatie van inkomsten uit verhuur via online platforms, zal deze thesis beginnen met een

¹ Deeleconomieinnederland.nl.

² *Consumer Intelligence Series: the Sharing Economy 2015*, p. 14.

³ *Consumer Intelligence Series: the Sharing Economy 2015*, p. 14.

⁴ <https://press.airbnb.com/about-us/>

⁵ *Environmental Impact - Netherlands 2017*, p. 1.

uitleg over wat de deeleconomie precies inhoudt. Aangezien de deeleconomie in de Nederlandse samenleving een steeds groter aandeel krijgt, worden vervolgens de fiscale gevolgen van deze groei besproken, alsmede het handhaving- en controleaspect. Daarbij wordt toegespitst op de positie van particulieren binnen de deeleconomie en Airbnb in het bijzonder.

In het volgende hoofdstuk zal verder worden uitgewerkt hoe inkomsten uit verhuur binnen het fiscale systeem behandeld moeten worden aan de hand van de kwalificatiecriteria. Het uiteenzetten van de kwalificatiecriteria zorgt voor beantwoording van de tweede deelvraag: *Wanneer vormen inkomsten uit verhuur via Airbnb een bron van inkomen?* In dit hoofdstuk zal besproken worden welke criteria zorgen voor kwalificatie als zijnde meer dan normaal actief vermogensbeheer of inkomen uit sparen en beleggen in box 3. Vervolgens wordt uiteengezet wanneer er bij meer dan normaal actief vermogensbeheer sprake is van resultaat uit overige werkzaamheden of winst uit onderneming.

Daaropvolgend worden mogelijke knelpunten besproken bij het kwalificeren van inkomsten uit verhuur via online platform Airbnb, als zijnde niet meer dan normaal vermogensbeheer, resultaat uit overige werkzaamheden of winst uit onderneming. Hiermee wordt de derde deelvraag beantwoord: *Welke complicaties treden op bij de inpassing van belastingheffing over verhuurtransacties via Airbnb in het fiscale systeem?*

Tot slot wordt gekeken of er alternatieven zijn die de Nederlandse wetgever in kan voeren om meer rechtszekerheid en heffingszekerheid te bieden. Daarbij wordt gekeken naar de huidige regeling die onlangs door de Belgische wetgever is ingevoerd en naar de aanbevelingen van het Europees Economisch en Sociaal Comité (hierna: EESC). Hiermee zal ook de laatste deelvraag beantwoord worden: *Zijn er geschikte alternatieven?* Tot slot wordt in de conclusie de hoofdvraag beantwoord en indien mogelijk een aanbeveling gedaan voor een alternatieve fiscale behandeling. In dit onderzoek zullen de gevolgen van verhuur van de eigen woning via Airbnb op de eigenwoningregeling achterwege worden gelaten, aangezien dit een heel onderwerp op zichzelf vormt.

2 De deeleconomie

2.1 Wat is de deeleconomie?

Technologische ontwikkelingen hebben ervoor gezorgd dat het steeds eenvoudiger wordt om transacties te voltooien. Vooral transacties tussen consumenten hebben de afgelopen tien jaar een snelle groei doorgemaakt: de deeleconomie. Deze doorbraakinnovatie kan gedefinieerd worden als: “het fenomeen dat consumenten elkaar gebruik laten maken van hun onbenutte consumptiegoederen, eventueel tegen betaling⁶”, aldus Frenken. Volgens hem is vooral het woord ‘onbenut’ hierbij van belang, omdat er door deze factor een onderscheid gemaakt kan worden met het aanbieden van diensten.⁷

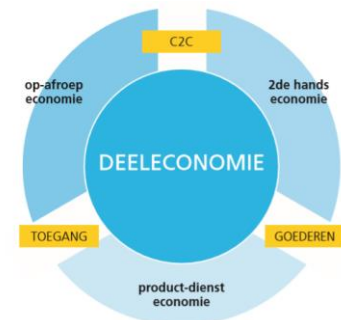
Deze beweging is begonnen vanuit een idealistische visie om een economie te ontwikkelen waar weer gebruik wordt gemaakt van het eeuwenoude principe ‘ruilen’. Consumenten kunnen via allerlei platformen goederen of diensten aanbieden tegen vergoeding, of in ruil voor een ander product of dienst. In plaats van een auto huren van een autoverhuurbedrijf kan gebruik worden gemaakt van Blablacar, om een auto van iemand in de buurt te lenen. Wie geen zin heeft om te koken, kijkt simpelweg op ShareDnD om een maaltijd af te halen bij een van de burens. Op deze manier worden

⁶ Frenken 2016, p. 4.

⁷ Frenken 2016, p. 4

vraag en aanbod van consumenten door middel van een online platform bij elkaar gebracht, om zo gebruik te maken van andermans onbenutte goederen en diensten.⁸

De deeleconomie lijkt dus een duidelijk begrip, maar bedrijven die verkondigen deel uit te maken van deze economie zijn zeer variërend in grootte en doel. Volgens Frenken zijn er verschillende vormen van deeleconomie: indien consumenten onderling goederen aan elkaar verkopen, spreekt men van een 'tweedehandseconomie'. Het meest bekende voorbeeld daarvan is Marktplaats. Daarnaast is er de 'product-diensteconomie', waar consumenten goederen kunnen huren van bedrijven voor een korte periode, waarna het goed weer voor een andere consument beschikbaar wordt gesteld.⁹ De welbekende elektrische deelscooters van Felyx in Amsterdam en Rotterdam zijn hiervan een voorbeeld.¹⁰



Figuur 1. De deeleconomie onder één noemer (Frenken 2016)

Tot slot spreekt Frenken van een 'op-afroep economie' indien er geen sprake is van het huren van goederen maar van diensten, zoals via Werkspot of een maaltijd via het eerdergenoemde ShareDnD. Al deze vormen worden vaak onder één noemer gezet: de deeleconomie.¹¹

2.2 Airbnb als één van de grote spelers binnen de deeleconomie

Airbnb is één van de frontrunners van de deeleconomie. Het bedrijf bestaat nu ruim tien jaar. In die tien jaar is het niet meer weg te denken van de huidige markt van overnachtingsmogelijkheden. Het platform brengt vraag en aanbod bij elkaar door consumenten de mogelijkheid te bieden een kamer, deel van de woning of zelfs de gehele woning te verhuren aan andere consumenten. Airbnb werkt als volgt: aanbieders kunnen heel simpel een 'host'¹² worden door zichzelf te registreren op Airbnb. Vervolgens wordt de accommodatie geüpload naar het platform en kunnen andere consumenten deze reserveren. Betaling geschiedt vervolgens aan Airbnb, waarna dit door hen uitbetaald wordt aan de desbetreffende host. Een deel van de uitbetaling (de commissie) wordt ingehouden door Airbnb en, afhankelijk van de locatie van de accommodatie, wellicht ook de toeristenbelasting.

Airbnb is hiermee een duidelijk voorbeeld van een 'disrupter'¹³ en heeft voor een opschudding in de markt gezorgd. Airbnb bezit in Amsterdam ruim 12% van de markt, waarmee het een sterke concurrent is voor de reguliere hotels en bed and breakfasts.¹⁴ Het succes van Airbnb wordt mede mogelijk gemaakt door haar eenvoud. Na inschrijfvoorwaarden te hebben geaccepteerd, worden in slechts een mum van tijd miljoenen potentiële huurders bereikt. De concurrentie vormt een grote bedreiging voor reguliere aanbieders van overnachtingen, aangezien steeds meer huizen opgekocht worden en het gehele jaar door verhuurd worden. Deze 'illegale hotels' hebben er mede voor gezorgd dat Amsterdam zelfs al een regeling heeft getroffen met Airbnb betreffende de toeristenbelasting en toegestane tijd van verhuur. De toeristenbelasting wordt sindsdien door Airbnb geïnd en betaald aan de gemeente Amsterdam. De toegestane duur van verhuur is verkort tot maximaal zestig dagen per jaar en daarbij een maximum van vier huurders per overnachting. Door gebrek aan controle blijkt deze regeling echter

⁸ Frenken 2016, p. 5.

⁹ Frenken 2016, p. 5.

¹⁰ Felyx.nl

¹¹ Frenken 2016, p. 4.

¹² Aanbieder van een (deel van de) woning of een privékamer via Airbnb.

¹³ Van Norden, *NFDR* 2015 34/2205, p. 1: Een disrupter is een veroorzaker van opschudding in de markt die zorgt voor nieuwe concurrentieverhoudingen, businessmodellen en rechtspraak. Disrupters zorgen ervoor dat de mogelijkheden voor consumenten worden vergroot en het wordt vaak als raar ervaren dat deze concepten er eerder niet waren.

¹⁴ *Airbnb in Nederland: de belangrijkste cijfers over 2017 2018*, p. 3.

weinig nageleefd te worden. Vanaf 1 januari 2019 mag een Amsterdammer een woning nog slechts dertig dagen per jaar verhuren.¹⁵

2.3 Gevolgen van de groei van de deeleconomie

De opsomming van positieve effecten van de groei van de deeleconomie is lang: goederen worden effectiever benut, het milieu heeft er baat bij, consumenten kunnen wat bijverdienen en de werkgelegenheid stijgt als het gevolg van de nieuwe ondernemingen. Deze nieuwe economie wordt daarom ook wel gekenmerkt als een disrupter.¹⁶ Naast alle positieve gevolgen zorgen deze ontwikkelingen echter ook voor nieuwe vraagstukken op het gebied van rechtspraak en belastinginning. Want hoewel de deeleconomie een ontzettend positief en groen beeld heeft, het primaire doel blijft geld verdienen.

Dat geld verdienen door deelname aan de deeleconomie zo een lucratieve bezigheid blijkt te zijn, wordt duidelijk in Amsterdam. Onderzoek van Colliers International rapporteert dat er in totaal in 2017 bijna 2,1 miljoen overnachtingen in Amsterdam werden geboekt, een stijging van meer dan 25% ten opzichte van 2016. Dat de online platforms, zoals Airbnb, een behoorlijke bedreiging vormen voor de reguliere overnachtingsaanbieders blijkt uit de cijfers: het aantal hotelovernachtingen steeg slechts met 12%.¹⁷ Het marktaandeel van Airbnb van ruim 12% zorgt voor veel overlast in Amsterdam. Huizen worden opgekocht met als doel om deze permanent te verhuren via Airbnb, waardoor huizenprijzen stijgen. Ook hebben buurtbewoners veel overlast van de toeristen die met rolkoffertjes de straten begaan en zijn er heuse buurtcomités opgezet om Airbnb-accommodaties op te sporen die het limiet van maximaal dertig dagen verhuur overschrijden.¹⁸

Want hoewel de deeleconomie een altruïstisch imago heeft, draait het maar om één ding: geld. Over de inkomsten van deze lucratieve online platforms moet uiteraard belasting worden betaald. De regels voor de 'oude economie' lijken echter niet voldoende toereikend te zijn voor de nieuwe digitale deeleconomie, waardoor de fiscus een hoop inkomsten misloopt. Exploitanten van hotels, restaurants en autoverhuurbedrijven zijn als ondernemer belastingplichtig voor de btw, vennootschapsbelasting en/of de inkomstenbelasting.¹⁹ Binnen de deeleconomie is er echter veel meer onduidelijkheid over wanneer men kwalificeert als ondernemer of zich in de hobbysfeer begeeft. Gebrek aan informatie en een duidelijk fiscaal kader zorgt ervoor dat veel particulieren onterecht geen aangifte van hun inkomsten doen bij de Belastingdienst.²⁰

Vooraf het controleaspect blijkt een problematisch gevolg van de deeleconomie op fiscaal gebied. Door de onwetendheid onder particulieren, en wellicht ook omdat ze denken toch niet gepakt te worden, wordt er vaak geen belastingaangifte gedaan van de inkomsten.²¹ Controle van de Belastingdienst op de juistheid van de inkomsten via online platforms wordt vaak bemoeilijkt doordat de platforms gevestigd zijn buiten Nederland en geen plicht tot gegevensuitwisseling hebben. Zonder deze gegevensuitwisseling is controle een tijdrovende taak en bijna onmogelijk.

Dat de exponentiele groei van de deeleconomie veel kansen biedt maar ook bedreigingen creëert, erkent de Europese Unie net zo zeer. Het Europees en Economisch Sociaal Comité (hierna: EESC) heeft

¹⁵ <https://www.amsterdam.nl/wonen-leefomgeving/wonen/particuliere/>

¹⁶ Van Norden, *NFDR 2015 34/2205*, p. 1.

¹⁷ *Airbnb in Nederland: de belangrijkste cijfers over 2017 2018*, p. 3.

¹⁸ 'VPRO Tegenlicht: Slapend rijk', NPO 1, 18 september 2016.

¹⁹ Art. 3.2 Wet IB 2001; art. 2 Wet VPB 1969 en art. 1 Wet OB 1968.

²⁰ Van Norden *NFDR 2015 34/2205*, p. 5.

²¹ 'VPRO Tegenlicht: Slapend rijk', NPO 1, 18 september 2016.

op verzoek een verkennend advies omtrent belastingheffing in de deeleconomie afgegeven. Door het veelvuldige gebruik van online platforms door consumenten zijn er grote veranderingen opgetreden in verschillende bedrijfstakken, zoals de vervoer- en hotelsector.²² De digitale mogelijkheden en aantal platforms die consumenten tot hun beschikking hebben blijft groeien, waardoor vraag en aanbod steeds efficiënter en sneller op elkaar afgestemd kunnen worden. Deze ontwikkeling brengt kansen met zich mee voor de Europese arbeidsmarkt, de economie en de consumenten, maar brengt ook veel onduidelijkheid rondom regelgeving. Het EESC acht daarom van belang dat er, gezien de snelle ontwikkeling van deze sector, een aanpassing moet komen van de Europese belastingstelsels en fiscale regelingen, zodat deze de (toekomstige) groei van de deeleconomie kan waarborgen. Aangezien de online platforms grensoverschrijdend werken, adviseert het EESC dat de lidstaten een homogene structuur ontwikkelen zodat inkomsten uit transacties via de deeleconomie op dezelfde manier belast worden.²³ Het advies benadrukt dat de deeleconomie omarmt moet worden en de kans moet krijgen om te groeien tot een belangrijk deel van de economie binnen de Europese Unie, maar dat voorzichtigheid geboden is. Het EESC doet meerdere aanbevelingen voor mogelijke verbeteringen en alternatieven, welke verder in deze thesis nog uitgebreid aan bod zullen komen.

2.4 Conclusie

De deeleconomie, begonnen vanuit een idealistische visie om anders onbenutte producten beschikbaar te stellen aan andere consumenten, heeft een vogelvlucht genomen en behelst een groot deel van de hedendaagse economie. Transacties binnen de deeleconomie worden niet meer alleen gedaan vanuit een altruïstisch perspectief maar worden vaak gebruikt om winst mee te maken. Deze deelnames aan het economisch verkeer hebben ervoor gezorgd dat er veel nieuwe online platforms ontstaan, waar vraag en aanbod van consumenten samen worden gebracht. Airbnb is een van de frontrunners op dat gebied en wint jaarlijks aan populariteit bij de consumenten. De stijgende populariteit van de deeleconomie zorgt voor nieuwe banen op de arbeidsmarkt, concurrerende prijzen van producten en diensten en is goed voor het milieu. Naast al deze voordelen zorgt de deeleconomie echter ook voor uitdagingen op het gebied van regelgeving, rechtspraak en belastinginning. Ook het EESC heeft erkend dat er een duidelijker juridisch en fiscaal kader moet komen om correcte belastinginning en regelgeving te waarborgen. Zij adviseert de Europese Unie om op communautair niveau de belastingstelsels aan te passen.

3 Voordelen uit verhuur als een bron van inkomen

3.1 Bron van inkomen

Om toe te komen aan belastbaarheid binnen de inkomstenbelasting moet er sprake zijn van een bron van inkomen. Voor vaststelling van een bron van inkomen moet volgens de Hoge Raad aan een tweetal voorwaarden worden voldaan. Ten eerste moet er sprake zijn van deelname aan het economisch verkeer.²⁴ Deze eis beoogt om de privésfeer buiten de heffing te houden, ook al is er een voordeel behaald. De tweede eis waar aan voldaan moet worden is dat de belastingplichtige met het te verkrijgen inkomensbestanddeel een voordeel moet beogen en verwachten.²⁵ Deze voorwaarde dient om de hobbysfeer buiten de belastingheffing te houden. Het oogmerk om voordeel te behalen behelst het subjectieve element van deze toets, waarbij veel waarde wordt gehecht aan de bedoelingen van de belastingplichtige.²⁶ Het tweede deel van de eis betreft het objectieve element: indien met een

²² Van Norden *NFDR* 2015 34/2205, p. 1.

²³ *PbEU* 2018, C 81/65.

²⁴ HR 19 april 1978, *ECLI:NL:HR:1978:AX2901*, *BNB* 1978/132.

²⁵ HR 3 oktober 1990, *ECLI:NL:HR:1990:BH7882*, m.nt. J.E.A.M. van Dijck (medische proevenarrest), *BNB* 1990/329; HR 14 april 1993, *ECLI:NL:HR:1993:BH8770*, m.nt. J.E.A.M. van Dijck (receptenarrest), *BNB* 1993/203.

²⁶ *Albregtse* 2018/3.0.1.B.c.

handeling van een belastingplichtige redelijkerwijs voordeel te verwachten is, wordt hier aan voldaan. Aan deze eisen leek lang cumulatief te moeten worden voldaan maar in 1990 kwam er een einde aan deze opvatting, toen in casu werd besloten dat de voorwaarden ‘voordeel beogen’ en ‘voordeel redelijkerwijs te verwachten’ niet van belang waren.²⁷ In 1993, en opnieuw in 2014, werd deze uitkomst door de Hoge Raad bevestigd. In sommige gevallen waarbij reeds sprake is van deelname aan het economisch verkeer is het niet meer relevant of voordeel beoogt en verwacht wordt.²⁸

3.2 Rangorderegeling

Indien een bron van inkomen als meerdere vormen van inkomen kan worden aangemerkt, wordt op basis van de rangorderegeling bepaald wat van toepassing is. In dat geval wordt een voordeel als bestanddeel van het desbetreffende belastbare inkomen aangemerkt op grond van het als eerste opgenomen hoofdstuk of paragraaf.²⁹ Deze bepaling zorgt ervoor dat een inkomensbestanddeel niet tweemaal in de heffing betrokken kan worden. Voor de kwalificatie van inkomsten uit verhuur heeft dat de volgende consequenties: indien het voordeel op basis van de kwalificatiecriteria van meerdere wetten in de heffing betrokken kan worden, zal het aangemerkt worden als de eerstgenoemde inkomenscategorie in de wet. Voordeel uit verhuur kan binnen de Wet Inkomstenbelasting 2001 (hierna: Wet IB 2001) respectievelijk als winst uit onderneming, resultaat uit overige werkzaamheden, inkomsten uit eigen woning en inkomen uit sparen en beleggen worden aangemerkt.³⁰ Zoals eerder aangegeven wordt de eigenwoningregeling in deze thesis niet behandeld.

3.3 Meer dan normaal actief vermogensbeheer

Om een voordeel uit verhuur te kwalificeren, moet eerst gekeken worden naar de scheiding tussen box 1 en box 3. Afbakening tussen deze twee boxen wordt door het begrip ‘normaal actief vermogensbeheer’ gedefinieerd. Fiscaal gezien wordt er onderscheid gemaakt tussen inkomsten uit sparen en beleggen en inkomsten uit onderneming of een werkzaamheid. Door middel van een forfaitaire heffing worden inkomsten uit sparen en beleggen betrokken in de heffing, terwijl inkomsten in box 1 met een aanzienlijk hoger tarief worden belast.³¹ Door middel van jurisprudentie wordt de grens tussen normaal actief vermogensbeheer en meer dan normaal vermogensbeheer ontwikkeld. Een duidelijke definitie van de term ‘normaal actief vermogensbeheer’ is niet gegeven en daarmee blijft het een begrip dat verder naar maatschappelijke opvattingen en door middel van jurisprudentie ingevuld wordt.³² Volgens de rangorderegeling worden inkomsten volgend uit vermogensexploitatie, indien voldaan wordt aan de kwalificatiecriteria, eerst als ondernemingswinst beschouwd.³³ Indien kan worden geconcludeerd dat kwalificatie als ondernemingswinst niet mogelijk is, kan het wellicht als werkzaamheid worden aangemerkt. Artikel 3.91 Wet IB 2001 vormt hiermee als het ware een vangnetbepaling voor box 1. Indien inkomsten ook niet gekwalificeerd kunnen worden als inkomen uit een werkzaamheid, wordt pas toegekomen aan heffing in box 3. Uit de wettekst van art. 3.91 lid 1 sub c Wet IB 2001 volgt dat de factor arbeid de bron van inkomen dient te zijn:

‘Onder werkzaamheid wordt mede verstaan het rendabel maken van vermogen op een wijze die normaal, actief vermogensbeheer te buiten gaat, zoals bij het uitponden van onroerende zaken, het in belangrijke mate door de belastingplichtige zelf verrichten van groot onderhoud of andere

²⁷ HR 3 oktober 1990, ECLI:NL:HR:1990:BH7882, m.nt. J.E.A.M. van Dijck (medische proevenarrest), *BNB* 1990/329.

²⁸ HR 6 december 2013, ECLI:NL:HR:2013:1436, m.nt. J.P. Boer, *BNB* 2014/38.

²⁹ Art. 2.14 Wet IB 2001.

³⁰ Art. 3.2 Wet IB 2001; art. 3.90 Wet IB 2001; art. 3.111 Wet IB 2001 en art. 5.1 Wet IB 2001.

³¹ Art. 2.10 Wet IB 2001 en art. 2.13 jo. Art. 5.2 Wet IB 2001.

³² Van Dijck, *WFR* 2006/1129.

³³ Art. 2.14 Wet IB 2001.

aanpassingen aan een zaak, of het aanwenden door de belastingplichtige van voorkennis of daarmee vergelijkbare bijzondere vormen van kennis.'

De arbeid die door een belastingplichtige wordt geleverd om winst te behalen met een vermogensbestanddeel moet in belangrijke mate aanwezig zijn om te leiden tot belastingheffing in box 1, zoals bij het uitponden van onroerende zaken, het zelf verrichten van groot onderhoud waarbij vooral arbeid van kwantitatieve aard van belang is of het aanwenden van voorkennis, dat vooral arbeid in kwalitatieve zin behelst. De Hoge Raad heeft inmiddels verduidelijkt dat het hier slechts om voorbeelden gaat.³⁴ Van belang is dat er een causale relatie moet bestaan tussen de geleverde arbeid door de belastingplichtige en het behaalde voordeel. De aard van de arbeid die de belastingplichtige verricht om een voordeel te behalen dat een 'normale' belegger laat liggen, is belangrijk voor het toetsingsproces. Indien er arbeid geleverd wordt die kwalitatief hoog van aard is, is er weinig van nodig om tot belastingheffing te leiden. Is er sprake van arbeid die kwalitatief laag van aard is, in die zin dat deze niet bijzonder is en door een ieder geleverd kan worden, dan is er veel van nodig om tot belastbaarheid te leiden.³⁵

In de dissertatie van Te Niet wordt door middel van een 'omstandighedencatalogus' de begrenzing van normaal actief vermogensbeheer uitgekristalliseerd op basis van fiscale rechtspraak.³⁶ In de catalogus heeft Te Niet een 'integrale activiteitentoets' ontwikkeld. Bij deze toets worden zowel de kwantitatieve en kwalitatieve aspecten van de arbeidstoets afzonderlijk en in combinatie beoordeeld.³⁷ Volgens Te Niet bepaalt de rechter aan de hand van de volgende omstandigheden in elke casus of er sprake is van een onderneming of enkel verrichte arbeid als zijnde normaal voor een belegger³⁸:

- handelingen die niet alleen gericht zijn op het aanhouden van vermogensbestanddelen en op het behalen van periodieke winsten;
- de inzet van marktkennis en relaties, ofwel de kwaliteit van de werkzaamheden;
- de aard van de werkzaamheden;
- de duurzaamheid van de werkzaamheden;
- het aantal bestede uren;
- de werkzaamheden van ingehuurd personeel.

Door recente rechtspraak omtrent de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten is bevestigd dat deze omstandigheden daadwerkelijk meegenomen worden bij kwalificering van voordelen als zijnde meer dan normaal vermogensbeheer.³⁹

De laatstgenoemde omstandigheid in de omstandighedencatalogus van Te Niet behelst het uitbesteden van werkzaamheden aan derden. De vraag of het uitbesteden, ook wel outsourcen, van arbeid toegerekend moet worden aan de belastingplichtige wordt door middel van jurisprudentie beantwoord. Werkzaamheden verricht door een ingehuurde derde partij worden door Rozendal onderverdeeld in 'externe inhuur' en 'uitbesteding'. Volgens hem is er sprake van 'externe inhuur' wanneer er door een derde een dienst wordt verleend onder aansturing van de belastingplichtige. Van 'uitbesteding' is sprake indien een derde partij een kant-en-klare dienst verricht onder reeds

³⁴ HR 19 april 2010, ECLI:NL:PHR:2009:BI0481, m.nt. R.M. Freudenthal, *BNB* 2010/117.

³⁵ Freudenthal, *WFR* 2007/1062, p. 2.

³⁶ Te Niet 2007, p. 71.

³⁷ Te Niet 2007, p. 71.

³⁸ Te Niet 2007, p. 71.

³⁹ Hof Arnhem-Leeuwarden 8 april 2014, ECLI:NL:GHARL:2014:2901, m.nt. Redactie Vakstudie Nieuws, *V-N* 2014/19.18

vastgestelde voorwaarden door de belastingplichtige.⁴⁰ Bij toerekening van de verrichte arbeid is het dus vooral van belang voor wiens rekening en risico de arbeid verricht wordt. Indien arbeid wordt verricht door middel van externe inhuur wordt de arbeid toegerekend aan de belastingplichtige, aangezien deze voor rekening en risico van de belastingplichtige wordt verricht.⁴¹ Bij het afnemen van een kant-en-klare dienst bij een externe partij wordt de werkzaamheid verricht voor rekening en risico van diezelfde externe partij, waardoor de arbeid niet toegerekend wordt aan de belastingplichtige.⁴²

Concluderend gaat een belastingplichtige, die door middel van arbeid van kwalitatieve of kwantitatieve aard in belangrijke mate invloed heeft op het daaruit voortvloeiende voordeel, daarmee normaal actief vermogensbeheer te buiten en wordt belast in box 1. Indien er sprake is van arbeid die, naar maatschappelijke opvattingen, door een reguliere belegger ook wordt ondernomen, dan wordt het voordeel belast als inkomen uit sparen en beleggen in box 3.

3.4 Winst uit onderneming of resultaat uit overige werkzaamheden

Als reeds vastgesteld is dat er extra arbeid wordt verricht dat leidt tot meer dan normaal actief vermogensbeheer, dan kan er sprake zijn van winst uit onderneming of resultaat uit een werkzaamheid. Voor kwalificatie als winst uit onderneming moet er sprake zijn van een duurzame organisatie van kapitaal en arbeid die deelneemt aan het maatschappelijke productieproces (ook wel economisch verkeer genoemd) en daarmee winst beoogt te behalen.⁴³ Tegenwoordig wordt het begrip 'winst uit onderneming' veel ruimer omschreven. Zo blijkt uit een brief van de staatssecretaris aan de Tweede kamer waarin, gebaseerd op jurisprudentie, de volgende criteria worden genoemd⁴⁴:

- de duurzaamheid en de omvang van de werkzaamheden;
- of er sprake is van een organisatie van kapitaal en arbeid;
- de verwachting van de winst;
- het lopen van risico door de ondernemer ten opzichte van de omzet, aansprakelijkheid en debiteuren;
- de mate van zelfstandigheid bij het verrichten van de werkzaamheden;
- de mate waarin met de werkzaamheid naar buiten wordt getreden.

Als er voldaan wordt aan één van deze criteria, betekent dit niet dat er automatisch sprake is van een onderneming. Op basis van iedere casus moet apart bekeken worden of, op basis van de feiten, één van de criteria belangrijker geacht wordt dan de andere.

Ook voor kwalificatie als resultaat uit overige werkzaamheden moet er sprake zijn van verrichte arbeid dat resulteert in een hoger rendement dan wanneer deze arbeid niet wordt verricht. Hier wordt echter geen eis gesteld aan duurzaamheid, hetgeen onderscheid maakt tussen winst uit onderneming en resultaat uit overige werkzaamheden. Bij kwalificatie als winst uit onderneming worden de activiteiten van zowel de belastingplichtige als de onderneming gericht te zijn op duurzaamheid en continuïteit.⁴⁵ Resultaat uit overige werkzaamheden is een restcategorie voor voordelen die niet gekwalificeerd kunnen worden als winst uit onderneming. De regering legt deze restcategorie in de memorie van toelichting bij de Wet IB 2001 uit als 'het verrichten van enige vorm van arbeid in het economische

⁴⁰ Rozendal, *WFR* 2016/127, p. 3.

⁴¹ Vgl. HR 24 juni 2011, ECLI:NL:HR:2011:BN3537, *BNB* 2011/244.

⁴² HR 23 juni 1999, ECLI:NL:HR:1999:AA2782, *BNB* 1999/294.

⁴³ Van Kempen 2018/3.2.2.A.a.

⁴⁴ *Kamerstukken II* 2013/14, 32642, 5.

⁴⁵ HR 28 september 1983, ECLI:NL:HR:1983:AW8791, m.nt. G. Slot, *BNB* 1984/72.

verkeer, die is gericht op het behalen van een geldelijk voordeel'.⁴⁶ Arbeid is een zeer ruim begrip bij de kwalificatie als resultaat uit overige werkzaamheden.⁴⁷ Daarbij blijft van belang dat er voordeel beoogd wordt en naar maatschappelijke opvattingen redelijkerwijs ook verwacht kan worden. Zonder voldaan te hebben aan deze criteria is er geen sprake van een bron van inkomen.⁴⁸

3.5 Conclusie

Er is sprake van een bron van inkomen indien met een activiteit deelgenomen wordt aan het economisch verkeer, voordeel wordt beoogd en redelijkerwijs verwacht kan worden. Bij kwalificatie van inkomensbestanddelen moet de rangorderegeling in acht worden genomen. Allereerst moet bepaald worden of er sprake is van meer dan normaal actief vermogensbeheer. Indien reeds is vastgesteld dat er sprake is van meer dan normaal actief vermogensbeheer, kan een voordeel uit verhuur kwalificeren als, respectievelijk, winst uit onderneming of resultaat uit overige werkzaamheden. Om onderscheid te kunnen maken tussen winst uit onderneming en resultaat uit overige werkzaamheden is vooral het duurzaamheids criterium van belang. Zowel de activiteiten verricht door de belastingplichtige als de organisatie moeten gericht zijn op duurzaamheid en continuïteit.

4 Inkomsten via Airbnb in het raamwerk van Wet IB 2001

Kwalificatie van inkomsten uit verhuur via een online platform zoals Airbnb, creëert meerdere problemen voor de Nederlandse wetgever. Allereerst zijn de voordelen moeilijk in te passen binnen het raamwerk van de Wet IB 2001, wat voor de belastingplichtigen leidt tot veel onduidelijkheid omtrent kwalificatie. Hierbij is vooral de factor arbeid van belang bij het afwegen of er sprake is van meer dan normaal actief vermogensbeheer. De knelpunten omtrent de verrichte arbeid bij verhuur via Airbnb zullen daarom eerst besproken worden. Hierna worden knelpunten besproken omtrent de kwalificatie als winst uit onderneming of resultaat uit overige werkzaamheden. Tot slot komen het handhaving- en controleaspect aan bod.

4.1 De factor arbeid

Een excellente verhuurder op Airbnb, ook wel een 'superhost' genoemd, wordt geacht altijd voor zijn gasten klaar te staan. Het bezorgen van nieuwe handdoeken, een fles wijn en een boekje ter ere van een warm welkom zijn een paar voorbeelden van wat een aanbieder een superhost kan maken. De vraag resteert of deze werkzaamheden gericht zijn op het rendabel maken van de accommodatie op een manier die normaal actief vermogen te buiten gaat. Het is van belang dat er een causale relatie bestaat tussen de geleverde 'meerarbeid' en het behaalde voordeel, om te toetsen of er sprake is van meer dan normaal actief vermogensbeheer.⁴⁹ In de meeste aspecten verschilt een belastingplichtige die zijn accommodatie aanbiedt op Airbnb niet van een reguliere vermogensexploitant. In geval van verhuur door een reguliere vermogensexploitant is er sprake van contact met de huurders, moeten huurovereenkomsten opgesteld worden en behoort ook actieve deelname in een vereniging van eigenaren tot normaal actief vermogensbeheer.⁵⁰ Men kan zich afvragen, of de werkzaamheden van een verhuurder via Airbnb daar zo wezenlijk van verschillen. De werkzaamheden zijn immers slechts gericht op het behalen van de huur, aangezien een verhuurder zonder goede beoordelingen via Airbnb minder huuropbrengsten zal behalen.

⁴⁶ *Kamerstukken II 1998/99, 26727, 3, p. 132 (MvT).*

⁴⁷ *Freudenthal, FM 2002, nr. 103, p. 176.*

⁴⁸ *Arends 2018/5.0.6.A.a.*

⁴⁹ *Hoogeveen, FBN 2014/10-46, p. 2.*

⁵⁰ *Hof Arnhem-Leeuwarden 5 november 2013, ECLI:NL:RBARN:2012:2362, NTFR 2014/428.*

Aard en omvang van de arbeid zijn een belangrijke factor bij het toetsingsproces. Zonder alle extra diensten die een zogenaamde 'superhost' levert, blijven de werkzaamheden die een verhuurder moet verrichten relatief simpel. Een belastingplichtige hoeft, zoals eerder geschetst, enkel de accommodatie te uploaden naar het online platform, waarna consumenten via Airbnb de accommodatie kunnen huren. Na een boeking rest strikt gezien alleen nog het overhandigen van de sleutel en de schoonmaak achteraf. Aangezien deze diensten kwalitatief laag van aard zijn, is er veel van nodig om tot belastingheffing te leiden.⁵¹ De kwantiteit van de geleverde arbeid kan daarom een knelpunt zijn in het toetsingsproces. Een woning die elke week verhuurd wordt via Airbnb, vergt meer arbeid dan een langdurig verhuurde woning. Daartegenover kan gesteld worden dat het overhandigen van de sleutels en de schoonmaak, handelingen zijn die alleen gericht zijn op het behalen van periodieke winsten en dus niet leiden tot meer dan normaal actief vermogensbeheer.

Naast de te verrichten arbeid door de belastingplichtige wordt de resterende arbeid door Airbnb verricht. Het zoeken van huurders, opstellen van contracten en innen van de huur wordt door Airbnb uit handen van de belastingplichtige genomen. Airbnb verleent deze service als zijnde een kant-en-klare service, waarvoor zij een commissie ontvangen. Indien een accommodatie via Airbnb niet verhuurd wordt, hoeft de belastingplichtige geen commissie af te dragen. De voorwaarden voor verhuur zijn vooraf reeds vastgesteld en kunnen tijdens het boekingsproces niet meer aangepast worden door een van beide partijen. Hiermee wordt aangetoond dat de werkzaamheid voor rekening en risico van Airbnb verricht wordt en de arbeid aan hen toegerekend dient te worden.⁵²

Tot dusver kan worden geconcludeerd dat een 'reguliere host' in de meeste gevallen geen meearbeid verricht dat leidt tot een hoger rendement dan wat met normaal actief vermogensbeheer behaald wordt.

4.2 Knelpunten afbakening winst uit onderneming

De casus verandert wanneer een host, naast de reguliere werkzaamheden, ook extra diensten aan de consument biedt. Een host die bijvoorbeeld tegen bijbetaling zorgt voor een avondmaal bij aankomst, een ontbijt in de ochtend en daarnaast nog een informatieve tour door de stad verzorgt, verricht wel meearbeid. Voor kwalificatie als winst uit onderneming moet er sprake zijn van een duurzame organisatie van kapitaal en arbeid die deelneemt aan het economisch verkeer en daarmee winst beoogt te behalen.⁵³ Daarnaast zijn ook de verwachting van de winst, het debiteurenrisico en de mate waarin met de werkzaamheid naar buiten wordt getreden van belang.⁵⁴ Zelfs als een belastingplichtige al bovengenoemde bijkomende diensten aanbiedt, is kwalificatie als een onderneming niet waarschijnlijk. De werkzaamheden die verricht moeten worden vergen organisatie, de te verhuren woning vormt een vorm van kapitaal en er zal altijd enige mate van arbeid nodig zijn. Bij het duurzaamheidsvereiste blijft het echter steken, aangezien van een duurzame organisatie pas sprake is wanneer er samenhangende activiteiten in een georganiseerd verband worden ondernomen.⁵⁵ Ook een relatief vast karakter ontbreekt, aangezien de belastingplichtige de accommodatie doorgaans niet het hele jaar door zal verhuren.

Slechts wanneer een belastingplichtige een accommodatie het gehele jaar door verhuurt en daarbij extra diensten verricht zoals een ontbijt verzorgen en het verblijf begeleiden⁵⁶, kan er sprake zijn van

⁵¹ Freudenthal, *WFR* 2007/1062, p. 2.

⁵² HR 23 juni 1999, ECLI:NL:HR:1999:AA2782, *BNB* 1999/294.

⁵³ Van Kempen 2018/3.2.2.B.d1.

⁵⁴ *Kamerstukken II* 2013/14, 32642, 5.

⁵⁵ Berkhout, *NDFR* 2010 22/1225, p. 5.

⁵⁶ Onder een verblijf begeleiden wordt verstaan: het ten allen tijden klaar staan voor de huurders en service bieden waar nodig.

een onderneming. In dat geval is het duurzame karakter van de werkzaamheden een stuk duidelijker en kunnen deze aangemerkt worden als ondernemingsactiviteiten. Naar mijn mening is er in dat geval geen onderscheid te maken met een bed and breakfast (hierna: B&B) en worden dezelfde activiteiten ondernomen. Die activiteiten zijn wel gericht op het behalen van een hoger rendement en kwalificeren doorgaans als ondernemingsactiviteiten. Hierbij dient te worden overwogen dat een B&B wellicht ook niet het gehele jaar door geopend is, maar toch als onderneming zal kwalificeren door het vaste karakter van de werkzaamheden. De fiscale behandeling van een belastingplichtige die een accommodatie en daarnaast ook ontbijt en service aanbiedt een B&B ondernemer, zou daarom naar mijn mening niet moeten verschillen. Neem hierbij een voorbeeld aan de heffing bij verenigingen in de vennootschapsfeer. Stichtingen worden slechts in de heffing betrokken voor zover zij ondernemingsactiviteiten verrichten of sterk in concurrentie treden.⁵⁷ Een dergelijke regeling zou naar mijn mening ook hier op zijn plek zijn, om ongelijke fiscale behandeling tegen te gaan. Daarentegen kan worden gesteld dat kwalificatie als zijnde een onderneming spaak loopt op het volgende: door een accommodatie via Airbnb aan te bieden wordt er niet naar buiten getreden als zijnde een onderneming. De waarschijnlijkheid dat dit tegenargument kwalificatie als winst uit onderneming voorkomt is zeer afhankelijk van alle feiten in een casus. Over het algemeen kan geconcludeerd worden dat voordelen uit verhuur via Airbnb niet snel tot winst uit onderneming zullen leiden.

4.3 Knelpunten afbakening resultaat uit overige werkzaamheden

Indien sprake is van meer dan normaal actief vermogensbeheer, is kwalificatie als winst uit onderneming zeer onwaarschijnlijk in verband met de duurzaamheidseis. Resultaat uit overige werkzaamheden vormt hiermee een 'restcategorie' waarbij de duurzaamheidseis niet geldt. Het is daarom waarschijnlijk dat voordelen uit verhuur via Airbnb, na reeds vast te hebben gesteld dat er sprake is van meer dan normaal actief vermogensbeheer, zullen kwalificeren als zijnde resultaat uit overige werkzaamheden.

Een verhuurder die slechts de standaardservices zoals ontvangst en schoonmaak biedt, zal daarvoor waarschijnlijk belast worden in box 3 aangezien dat, zoals reeds betoogd, onder normaal actief vermogensbeheer valt. Een verhuurder die daarnaast ook nog extra services biedt tegen een bijbetaling, verricht wel werkzaamheden met het oog op een hoger rendement. Hoewel de verrichte diensten zeer simpel (kwalitatief laag) zijn, worden de werkzaamheden wel verricht om daarmee een hoger voordeel te halen dan bij normaal actief vermogensbeheer. Naar mijn mening weegt het oogpunt waarmee werkzaamheden worden verricht zwaarder dan de aard van de werkzaamheden.

Het leveren van bijkomende diensten aan de huurders van de accommodatie kunnen tevens uitbesteed worden aan een zogenaamde 'beheermaatschappij'. Neem bijvoorbeeld 'The Friendly Host': een bedrijf dat belooft alle zorgen uit handen te nemen voor het "verhuren van je woning zonder gedoe".⁵⁸ Dit betekent dat zij de accommodatie op Airbnb zetten, de gasten ontvangen en tours aanbieden, ten allen tijden beschikbaar zijn voor de gasten en de schoonmaak achteraf verzorgen. De kosten van deze service variëren, maar bedragen veelal 15-20% van de omzet. Voor de verhuurder rest alleen nog het ontvangen van de verdiende huur en het afdragen van het omzetdeel bestemd voor 'The Friendly Host'. De uitbesteding van de werkzaamheden heeft tot gevolg dat de arbeid niet aan de belastingplichtige toegerekend kan worden, indien de uitbesteding in opdracht van de belastingplichtige geschiedt. De voorwaarden worden vooraf opgesteld, waardoor de resterende werkzaamheden voor rekening en risico van de beheersmaatschappijen worden verricht.⁵⁹ Aangezien dit de arbeid geheel wegneemt, is er ook geen sprake meer van arbeid dat leidt tot een hoger resultaat

⁵⁷ Art 2 lid 1 sub e Wet VPB 1969 jo. art. 4 Wet VPB 1969.

⁵⁸ Thefriendlyhost.nl

⁵⁹ HR 23 juni 1999, ECLI:NL:HR:1999:AA2782, BNB 1999/294.

en dus geen sprake van een werkzaamheid. In plaats van dat de inkomsten uit verhuur worden belast over opbrengst minus kosten, worden ze dan belast in box 3 tegen een forfaitair tarief.

Van Dijck stelt in zijn artikel dat niet alleen de kwaliteit en kwantiteit van de arbeid van belang is voor belastbaarheid, maar dat ook geestelijke arbeid meegenomen dient te worden.⁶⁰ In het toetsingsproces van de 'oude economie' waarop ons fiscaal systeem gebaseerd is, wordt vaak alleen rekening gehouden met de fysieke arbeid, terwijl soms veel meer bereikt wordt met enkele handelingen van geestelijke aard. Indien ook de geestelijke arbeid mee wordt genomen in het kwalificatieproces, wordt met het inschakelen van een beheersmaatschappij een kleine hoeveelheid geestelijke arbeid verricht die leidt tot een in verhouding hoog rendement. Hoewel de arbeid die de belastingplichtige moet verrichten zeer simpel is, wordt deze wel gedaan met het oog op een hogere winst. In mijn optiek leidt de geestelijke arbeid die wordt verricht bij het inzetten van een beheersmaatschappij dus tot meer dan normaal actief vermogensbeheer.

4.4 Handhaving en controle

Naast complicaties bij kwalificatie zijn er omtrent handhaving en controle ook problemen ontstaan door de snelle ontwikkeling van de deeleconomie. Een concreet voorbeeld van deze problemen is het gebruik van Airbnb in Amsterdam, waar de gemeente al langer kampt met problemen door de ontwikkeling van de deeleconomie. In 2017 bezat Airbnb met rond de 28.000 accommodaties al ongeveer 11,7% van de markt.⁶¹ Met als gevolg dat de koffers iedere dag luid over de kinderkopjes rollen en buurtbewoners klagen over de vestiging van illegale hotels. Appartementen en woningen worden massaal opgekocht om er lucratieve Airbnb-accommodaties van te maken. Vanaf 1 januari 2015 heeft Amsterdam als antwoord op de overlast van verhuur via Airbnb een aantal regels ingevoerd: de verhuurder moet de hoofdbewoner van de woning zijn en ingeschreven staan in Amsterdam, de accommodatie mag maximaal zestig dagen per jaar verhuurd worden, aan een maximum van vier personen per keer, een sociale huurwoning verhuren is verboden en tot slot moet verhuur vooraf gemeld worden. Daarnaast is Airbnb sinds 2015 inhoudingsplichtige voor de toeristenbelasting.⁶² Sinds 1 januari 2019 mag een Amsterdamer zijn (tweede) woning nog maar dertig dagen per jaar verhuren.⁶³ Een indicatie van hoe goed deze regels nageleefd worden, volgt uit een test: een korte zoektocht naar een accommodatie via Airbnb voor zes personen, levert ongeveer 2000 zoekresultaten op.⁶⁴ Dit geeft een duidelijke indicatie van de mate waarin verhuurders onder de radar blijven van de (belasting)autoriteiten.

Controle op deze illegale hotels en accommodaties via Airbnb gaat zeer moeizaam. Doordat Airbnb geen officiële vestiging heeft in Nederland zijn zij niet verplicht om gegevens te delen met de Nederlandse Belastingdienst. Er kan dus moeilijk gecontroleerd worden wie de verhuurder is en of deze correct de inkomsten opgeeft en belasting afdraagt. Op de website van Airbnb wordt men ook niet veel wijzer, aangezien adresgegevens pas vrijgegeven worden op moment van het sluiten van de overeenkomst tussen huurder en verhuurder. Echt anoniem blijft het natuurlijk nooit, aangezien van de foto's van de accommodatie veel valt af te leiden, maar dit onderzoek zou zo veel mankracht eisen dat dit een onmogelijke taak is voor de Belastingdienst.

⁶⁰ Van Dijck, *WFR* 1976/141.

⁶¹ *Airbnb in Nederland: de belangrijkste cijfers over 2017* 2018, p. 3.

⁶² <https://www.airbnb.nl/press/news/samenwerking-tussen-airbnb-en-gemeente-amsterdam>

⁶³ <https://www.amsterdam.nl/wonen-leefomgeving/wonen/particuliere/>

⁶⁴ Airbnb.nl

4.5 Conclusie

Door de geringe en relatief simpele arbeid die een verhuurder moet verrichten, zal een 'reguliere host' doorgaans belast worden in box 3. Indien een belastingplichtige arbeid verricht van hoge kwaliteit of hoge kwantiteit, kan er sprake zijn van winst uit onderneming of een werkzaamheid. Wanneer deze arbeid uitbesteed wordt aan een derde partij, dient op basis van de feiten vast te worden gesteld of de arbeid toegerekend moet worden aan de belastingplichtige, of aan de derde partij. Door het ontbreken van duurzaamheid en een relatief vast karakter, is het zeer onwaarschijnlijk dat werkzaamheden voor verhuur via Airbnb als ondernemingsactiviteiten kwalificeren. Kwalificatie als zijnde werkzaamheid is daarentegen een stuk waarschijnlijker, indien de belastingplichtige arbeid verricht die gericht is op het behalen van een hoger voordeel dan bij normaal actief vermogensbeheer. De afbakening is echter zeer casuïstisch en daarmee onduidelijk voor de belastingplichtige. Dit leidt tot problemen op het gebied van handhaving en controle en heffingsonzekerheid.

5 Alternatieven en voorstellen

In de voorgaande paragrafen is geschetst hoe onduidelijk en vaag de begrenzing is tussen box 1 en box 3 omtrent meer dan normaal actief vermogensbeheer, winst uit onderneming en resultaat uit overige werkzaamheden. Hoewel een fiscaal kader voor de inkomsten uit de deeleconomie aanwezig is, blijkt het inpassen van deze voordelen gecompliceerd. Een duidelijk vast stramien of afbakening ontbreekt, waardoor er meerdere complicaties ontstaan bij het heffen van belasting. De deeleconomie is al sinds 2010 sterk in opkomst maar tot op heden wordt voor belastingheffing geen onderscheid gemaakt tussen transacties binnen de 'oude economie' en de deeleconomie. Niet alleen het inpassen van inkomsten uit verhuur via Airbnb geeft moeilijkheden, dit geldt voor de gehele deeleconomie. Deze moeilijkheden en knelpunten zijn naar mijn mening verbazingwekkend lang onder de radar van de wetgever gebleven. Knelpunten komen steeds meer aan het licht en hoewel al menig Europees land actie heeft ondernomen om duidelijkere fiscale regelingen in te voeren, blijft de Nederlandse wetgever achter.

5.1 Europese Unie en België

Het Europees Economisch en Sociaal Comité heeft in oktober 2017 een onderzoek uitgebracht om de kansen en uitdagingen omtrent de deeleconomie in kaart te brengen en heeft een (onverbindende) advies ontwikkeld voor de fiscale behandeling. In het onderzoek worden de verschillende aanbevelingen in kaart gebracht voor een betere behandeling van inkomsten uit de deeleconomie bij particulieren.

Het EESC ziet veel kansen voor de Europese Unie (hierna: EU) en benadrukt allereerst dat de deeleconomie omarmd moet worden. Gezien de snelle ontwikkeling van nieuwe online platforms achten zij het van belang dat ook de belastingstelsels van EU-lidstaten aangepast worden aan de deeleconomie. Een aanpassing van de belastingregeling voor de ondernemingen is niet nodig maar betere communicatie en samenwerking tussen lidstaten is belangrijk om te kunnen garanderen dat regeringen de dynamiek van de deeleconomie kunnen bijbenen. Daarom wordt een homogene en geïntegreerde structuur met gemeenschappelijke regels tussen lidstaten geadviseerd, waarbij het streven van de Europese Commissie om winsten te belasten waar deze gegenereerd worden, te waarborgen.⁶⁵

Ten eerste vindt het EESC een speciaal belastingstelsel voor de deeleconomie geen goed idee, maar opteert voor een herziening van de geldende fiscale stelsels en daarbij gebruik te maken van de

⁶⁵ PbEU 2018, C 81/65

traceerbaarheid van transacties via online platforms.⁶⁶ De aangepaste regels moeten ervoor zorgen dat voor iedere deelnemer van de deeleconomie duidelijkheid ontstaat. Daarbij moet in acht worden genomen dat de regels op zodanige wijze aangepast moeten worden dat alle begunstigden weten waar ze aan toe zijn, en niet met buitensporige lasten te maken krijgen die de ontwikkeling van de deeleconomie in gevaar brengen.⁶⁷

Het EESC erkent dat kwalificatie van het uit de deeleconomie verkregen voordeel, en de hoogte van het belastbare voordeel, gecompliceerd is. De vaststelling van een bepaalde drempel voor inkomsten wordt daarom door het comité aangeraden, om te bepalen of er sprake is van incidentele activiteit of gericht is op het behalen van winst.⁶⁸ Daarbij dringt het EESC wel aan dat de belastingplichtige vaak onwetend is over de belastingplicht en dat informatievervalsing daarom van groot belang is.⁶⁹

Daarnaast moet er volgens het EESC meer samenwerking komen tussen de belastingautoriteiten en de ondernemingen binnen de deeleconomie, om daarmee fiscale transparantie en vereenvoudiging te bevorderen. Daarom adviseren zij dat de herziening van de fiscale regels een bepaling bevat waarin uitwisseling van informatie centraal staat. Hiermee kunnen, zowel door de belastingautoriteiten en de ondernemingen, kosten bespaard worden en de belastingonzekerheid weggenomen worden.⁷⁰

België heeft inmiddels al een regeling in de wet opgenomen om belastingonzekerheid weg te nemen. In België probeert de regering vooral de deeleconomie te omarmen en zij heeft een fiscaal gunstige regeling opgesteld, die gebruik van erkende digitale deelplatforms stimuleert. Het belastbare voordeel van de Belgische belastingplichtigen wordt effectief belast tegen een percentage van 10%: het reguliere belastingtarief op inkomsten uit de deeleconomie is 20%, maar er wordt rekening gehouden met een forfaitaire kostenaf trek van 50%.⁷¹ Belastingplichtigen kunnen binnen deze regeling een maximaal bedrag aan inkomsten van €5000 ontvangen, indien zij deze drempel overschrijden heeft dit kwalificatie als zelfstandig ondernemer tot gevolg, met bijbehorende fiscale behandeling. Een van de belangrijkste kenmerken van het Belgische systeem is dat het online platform, waar de diensten, producten of accommodaties worden aangeboden, inhoudingsplichtige voor de inkomstenbelasting zijn.

Een dergelijk fiscaal kader lijkt geen gecompliceerde ingreep, toch is de Nederlandse wetgever van mening dat het huidige fiscale systeem voldoende grondslag biedt voor de nieuwe ontwikkelingen binnen de deeleconomie.⁷² Hoewel de Nederlandse regering hier wellicht gelijk in heeft, ontkennen zij met deze stelling dat de ontwikkelingen op fiscaal gebied moeilijkheden opleveren. Zo ligt mijns inziens het probleem vooral bij de onduidelijkheid over hoe de inkomsten gekwalificeerd moeten worden. De grens tussen kwalificatie als winst uit ondernemer, resultaat uit overige werkzaamheden en inkomen uit sparen en beleggen, is zoals eerder aangetoond erg vaag. Daarbij komt dat belastingplichtigen vaak zelf niet op de hoogte zijn van hoe zij deze inkomsten in hun belastingaangifte moeten verwerken. Daarom trek ik de stelling van de Nederlandse wetgever ernstig in twijfel en is een duidelijker fiscaal kader hard nodig.

⁶⁶ PbEU 2018, C 81/69

⁶⁷ PbEU 2018, C 81/69

⁶⁸ PbEU 2018, C 81/69

⁶⁹ PbEU 2018, C 81/70

⁷⁰ PbEU 2018, C 81/70

⁷¹ Mol-Verver, *NDFR* 2017 2/55, p. 3.

⁷² *Kamerstukken II* 2015/16, 22112, 2172, p. 6-7.

5.2 Alternatieven

Er zijn verschillende voorstellen gedaan in artikelen om een fiscaal kader te creëren voor voordelen uit de deeleconomie dat meer rechtszekerheid biedt.⁷³ Er zijn verschillende mogelijkheden die het overwegen waard zijn, waarbij altijd rekening moet worden gehouden met de eenvoud van de regeling, het heffingsrisico, de administratieve moeilijkheden en lasten, rechtvaardigheid- en rechtszekerheid betreffende de inning van belasting.

Neem bijvoorbeeld de fiscale wetgeving omtrent de deeleconomie in België, waar door middel van een lager belastingtarief voor particulieren die op kleine schaal deelnemen aan de deeleconomie wordt gestimuleerd om aan dit soort initiatieven mee te doen. Door de inhoudingsplicht voor de directe belastingen bij de online platforms wordt het heffingsrisico sterk verminderd.⁷⁴ Deze wetgeving is zeer eenvoudig te begrijpen voor alle particulieren, aangezien de online platforms door de regering van België openlijk erkend worden en de belastingplichtige bij aangifte simpelweg de reeds afgedragen heffing invult. Deze wetgeving zou naar mijn mening ook op een simpele manier in Nederland ingevoerd kunnen worden, als zijnde een deeleconomie-heffing. De online platforms moeten als inhoudingsplichtige dienen van een soort voorheffing. Door het creëren van een drempel worden incidentele transacties binnen de deeleconomie buiten de heffing gehouden. Tot slot zou deze vorm van heffing ervoor zorgen dat belastingplichtigen niet langer de inkomsten achterhouden voor de Belastingdienst, maar door het fiscaal gunstige tarief liever inkomsten kenmerken als inkomen uit de deeleconomie, dan als resultaat uit overige werkzaamheden met een effectief hogere heffing.

Een andere manier om het heffingsrisico te verminderen is volgens Pipping-van der Storm om samen te werken met Airbnb.⁷⁵ Op deze manier hoeft er geen wetswijziging te komen, maar kunnen de Belastingdienst en de online platforms samen werken. Belastingplichtigen die een woning verhuren via Airbnb, dragen aan het bedrijf een voorheffing af en zien automatisch de inkomsten verwerkt bij hun aangifte inkomstenbelasting. De Belastingdienst kan op deze manier makkelijk controleren welke belastingplichtigen extra inkomsten genieten uit verhuur en deze overeenkomstig belasten. Om ervoor te zorgen dat belastingplichtigen op een juiste wijze de gemaakte winst via online platforms verantwoorden, kan er het beste gebruik gemaakt worden van een bepaalde maatstaf. Zo geeft Pipping-van der Storm het voorbeeld van een percentage van 60% van de opbrengst, de overige 40% dienen de kosten te behelzen.⁷⁶ Op deze manier hoeft de belastingplichtige alleen nog maar het aantal dagen verhuur aan te geven voor een juiste wijze van belastingheffing. Dit voorkomt geschillen over de kwalificatie van huuropbrengsten en de kosten hoeven niet gecontroleerd te worden. Daarnaast is het een zeer eenvoudige oplossing voor particulieren, die ook geen administratie bij hoeven te houden voor de gemaakte kosten.

Alhoewel het heffingsrisico hiermee flink wordt verminderd denk ik dat door deze 'oplossing' toe te passen, nog niet de onduidelijkheid wordt weggenomen over de kwalificering van de inkomsten. Daardoor ben ik van mening dat het alternatief dat door Pipping-van der Storm aanbevolen wordt, geen duurzame oplossing is. Tot op heden heeft Airbnb niet samen willen werken met de Belastingdienst, aangezien zij de privacy van hun gebruikers willen waarborgen. In de toekomst zullen zij niet snel over stag gaan om vrijwillig de gegevens van verhuurders te delen. Het laatste knelpunt zit hem in het feit dat met elk online platform zulk soort afspraken moeten worden gemaakt door de

⁷³ Mol-Verver, *NDFR* 2017 2/55; Pipping-van der Storm, *Vp-bulletin* 2015/37; Van Norden *NDFR* 2015 34/2205.

⁷⁴ Mol-Verver, *NDFR* 2017 2/55, p. 4.

⁷⁵ Pipping-van der Storm, *Vp-bulletin* 2015/37 p. 5.

⁷⁶ Pipping-van der Storm, *Vp-bulletin* 2015/37 p. 5.

Belastingdienst. Gezien de huidige ontwikkelingen binnen de deeleconomie en de komst van nieuwe online platforms is dat een tijdrovende en bijna onmogelijke taak.

Ook Van Norden is van mening dat er geen nieuw fiscaal kader nodig is voor de deeleconomie. In zijn artikel stelt hij dat het geen nut heeft om een fiscaal kader te ontwikkelen voor inkomsten verkregen uit deelname aan de deeleconomie, omdat de huidige technologische ontwikkelingen zo snel gaan dat een nieuw kader wellicht binnen een paar jaar al niet meer toereikend is.⁷⁷ Volgens Van Norden zijn de knelpunten voornamelijk dat particulieren onwetend zijn en (veelal bewust) geen aangifte van de behaalde voordelen doen. De onwetendheid onder belastingplichtigen is voornamelijk aan de Belastingdienst zelf te danken, die ondanks dit feit, geen extra voorlichting kiest te geven. Het (bewust) geen aangifte doen kan worden opgelost door handhaving en controle maar zo lang Airbnb niet wenst mee te werken, is het onwaarschijnlijk dat dit probleem zichzelf oplost. Zonder het ontwikkelen van een nieuwe fiscale regeling waarbij de online platforms als inhoudingsplichtige aangemerkt worden, blijft de verantwoordelijkheid om aangifte te doen bij de belastingplichtigen liggen. Aangezien er op die manier een enorm heffingsrisico blijft, is dat ook geen goede oplossing die meer heffingszekerheid biedt.

Mijns inziens is er wel een aangepaste fiscale regeling voor transacties binnen de deeleconomie nodig, omdat er op dit moment veel onduidelijkheid is betreffende de belastingplicht of –heffing bij particulieren. Hierdoor loopt de Belastingdienst te veel inkomsten mis. Een mix van het voorstel van Pipping-van der Storm en de regelgeving in België is daarom naar mijn mening de perfecte oplossing. Om te kunnen garanderen dat de inkomsten correct belast worden, moet er informatie uitgewisseld worden door Airbnb. Aangezien zij hier in de toekomst waarschijnlijk ook niet aan mee willen werken, is een verplichting tot voorheffing de beste oplossing. Neem hierbij een voorbeeld aan hoe de toeristenbelasting voor accommodaties in Amsterdam momenteel via Airbnb wordt ingehouden. Door middel van een voorheffing kan worden gegarandeerd dat iedere verhuurder belasting betaalt. Deze voorheffing kan vervolgens door de belastingplichtige verrekend worden in de aangifte inkomstenbelasting. Een wetswijziging waarbij online platforms verplicht worden tot het inhouden van een voorheffing, garandeert meer heffingszekerheid. Daarnaast is een wetswijziging ook bestand tegen de toekomstige groei van de deeleconomie.

Hierbij moet Nederland naar mijn mening een voorbeeld nemen aan België en een laag tarief heffen op transacties binnen de deeleconomie. De deeleconomie is een zeer gewenste ontwikkeling, die particulieren de kans biedt efficiënter om te gaan met privégoederen. Dat is niet alleen goed voor het milieu, maar geeft burgers ook de kans om wat extra bij te verdienen terwijl de particulieren aan het andere eind van de transactie geld besparen door de vaak lagere tarieven. Deelname aan de deeleconomie moet daarom aangemoedigd worden en een laag belastingtarief is een goed instrument daarvoor. Aangezien de lage heffing alleen bedoeld is voor incidentele verhuur/transacties binnen de deeleconomie, is er een bepaalde drempel nodig waarboven belastingplichtigen resultaat uit overige werkzaamheden of winst uit onderneming genieten. Particuliere verhuurders die regelmatig verhuren, beogen daarmee duidelijk om winst te halen, in plaats van slechts de kosten van eventuele leegstand te dekken. De kosten van verhuur dienen op forfaitaire wijze te worden vastgesteld, met bijvoorbeeld een vast percentage. Hiermee voorkomt men geschillen over de hoogte van de kosten met belastingplichtigen.

Na het invoeren van dit alternatief blijft echter kwalificatie als winst uitonderneming of resultaat uit overige werkzaamheden een probleem. Mijns inziens zijn deze kwalificatieproblemen niet, door middel van een speciale regeling voor voordelen uit de deeleconomie, op te lossen. Het is ongewenst

⁷⁷ Van Norden *NFDR* 2015 34/2205, p. 5

om alle particulieren, ongeacht de hoogte van het voordeel uit verhuur via Airbnb, tegen een lager tarief te belasten, aangezien dit oneerlijke concurrentie vormt in vergelijking met reguliere overnachtingsaanbieders. Indien een belastingplichtige voordelen geniet welke hoger zijn dan de gestelde drempel, dient op basis van de feiten te worden bepaald of de activiteiten duurzaam zijn en een vast karakter hebben of slechts een werkzaamheid vormen.

6 Conclusie

In deze thesis is onderzocht wat de criteria zijn voor kwalificatie van inkomsten uit verhuur via online platform Airbnb als resultaat uit overige werkzaamheden of winst uit onderneming, en of er behoefte is aan een alternatieve manier van kwalificeren. Allereerst is de factor arbeid besproken, waarmee getoetst wordt of er sprake is van meer dan normaal actief vermogensbeheer. Naar mijn mening is er bij een verhuurder via Airbnb, die alleen de broodnodige werkzaamheden verricht, geen sprake van meer dan normaal actief vermogensbeheer. De werkzaamheden zien immers alleen op het behalen van de reguliere inkomsten.

Indien de werkzaamheden gericht zijn op meer dan normaal actief vermogensbeheer, moet er onderscheid gemaakt worden tussen winst uit onderneming of resultaat uit overige werkzaamheden. De grens tussen kwalificatie als een werkzaamheid of winst uit onderneming blijkt erg vaag te zijn, waardoor veel belastingplichtigen (bewust) geen correcte aangifte doen van hun inkomsten.

Gezien de huidige groei van de deeleconomie, acht ik het van belang dat door middel van een wetwijziging er een fiscaal kader ontwikkeld wordt dat een duidelijkere grondslag biedt voor alle transacties in de deeleconomie. De moeilijkheden omtrent handhaving en controle kunnen eenvoudig opgelost worden door de online deelplatforms inhoudingsplichtige te laten worden van een voorheffing. Vervolgens kan de belastingplichtige de voorheffing verrekenen in de aangifte inkomstenbelasting. Het heffen van een laag tarief op inkomsten uit de deeleconomie, is een instrument om transacties in de nieuwe economie te stimuleren. Door het stellen van een drempel worden incidentele transacties laag belast en de arbeidstoets buiten kijf gezet. Werkzaamheden die gericht zijn op het behalen van voordelen boven deze drempel, kunnen als ondernemingsactiviteiten of een werkzaamheid kwalificeren. Hoewel het vraagstuk omtrent de afbakening met dit alternatief niet weggenomen wordt, biedt dit fiscaal kader in ieder geval meer heffingszekerheid. Gezien de snelheid van de ontwikkelingen op het gebied van de deeleconomie, is het nu vooral van belang dat de wetgever niet langer zijn kop in het zand steekt. Inkomsten uit verhuur via online platforms zoals Airbnb, dienen niet langer aan de neus van de fiscus voorbij te gaan.

Literatuurlijst

AirBnB in Nederland – de belangrijkste cijfers over 2017 2018

AirBnB in Nederland – de belangrijkste cijfers over 2017 (Colliers International in samenwerking met Hotelschool The Hague), Amsterdam: Colliers International 2018 (online publiek).

Albregtse, in: *Cursus Belastingrecht Inkomstenbelasting*

dr. D.A. Albregtse, 'Het oogmerk om voordeel te behalen', in: dr. D.A. Albregtse (red.), *Cursus Belastingrecht Inkomstenbelasting*, Alphen aan de Rijn: Wolters Kluwer 2018.

Arends, in: *Cursus Belastingrecht Inkomstenbelasting*

mr. A.J.M. Arends, 'Bron van inkomen of niet?', in: dr. D.A. Albregtse (red.), *Cursus Belastingrecht Inkomstenbelasting*, Alphen aan de Rijn: Wolters Kluwer 2018.

Berkhout, *NDFR 2010 22/1225*

prof. dr. T.M. Berkhout, 'Ondernemen en niet-ondernemen in vastgoed', *NDFR 2010 22/1225*.

Consumer Intelligence Series: The Sharing Economy 2015

Consumer Intelligence Series: The Sharing Economy 2015 (rapport over de deeleconomie door PricewaterhouseCoopers), (online publiek).

Dijck, van, *WFR 1976/141*

prof. J.E.A.M. van Dijck, 'Vermogensbeheer', *WFR 1976/141*.

Dijck, van, *WFR 2006/1129*

prof. J.E.A.M. van Dijck, 'Onduidelijke wettelijke begrippen', *WFR 2006/1129*.

Environmental Impact – The Netherlands 2017

Environmental Impact – The Netherlands (rapport door Airbnb), (online publiek).

Frenken 2016

K. Frenken, *Deeleconomie onder één noemer* (oratie Universiteit Utrecht), Utrecht: Universiteit Utrecht 2016.

Freudenthal, *FM 2002/103*

prof. dr. R.M. Freudenthal, 'Resultaat uit overige werkzaamheden (exclusief terbeschikkingstellingsregeling)', *FM* nr. 103, Deventer: 2002.

Freudenthal, *WFR 2007/1062*

prof. dr. R.M. Freudenthal, 'Over een luie wetgever, en slapend rijke burgers', *WFR 2007/1062*.

Hoogeveen, *FBN 2014/10-46*

mr. dr. M.J. Hoogeveen, 'Recente uitspraken over meer dan normaal vermogensbeheer bij vastgoed', *FBN 2014/10-46*.

Kempen, van, in: *Cursus Belastingrecht Inkomstenbelasting*

mr. dr. M.L.M. van Kempen, 'Criteria 'onderneming' als inkomensbron', in: dr. D.A. Albregtse (red.), *Cursus Belastingrecht Inkomstenbelasting*, Alphen aan de Rijn: Wolters Kluwer 2018.

Kempen, van, in: *Cursus Belastingrecht Inkomstenbelasting*

mr. dr. M.L.M. van Kempen, 'Winst uit onderneming of vermogensbeheer', in: dr. D.A. Albregtse (red.), *Cursus Belastingrecht Inkomstenbelasting*, Alphen aan de Rijn: Wolters Kluwer 2018.

Mol-Verver, NTFR 2017 2/55

dr. S.J. Mol-verver, 'Nodigt groei deeleconomie uit tot nieuwe fiscale wetgevingsinitiatieven? (deel 2)', *NTFR* 2017 2/55.

Norden, van, NDFR 2015 34/2205

prof. dr. G.J. van Norden, 'Fiscaliteit en de nieuwe economie', *NDFR* 2015 34/2205.

Pipping-van der Storm, Vp-bulletin 2015/37

mr. P.M. Pipping-van der Storm, 'Appartement Inkomsten Regelt Belastingdienst Nu Beter? De blauwe envelop op de deurmat van de Airbnb-accommodaties, *Vermogende particulieren-bulletin* 2015/37.

Rozendal, WFR 2016/127

Dr. A. Rozendal, 'Bedrijfsopvolging en vastgoedvennootschappen: einde van een discussie?', *WFR* 2016/127.

Te Niet 2007

H.J.A.P. te Niet, *Het beleggingsbegrip in de directe belastingen* (diss. Universiteit van Tilburg), Deventer: Kluwer 2007.

Jurisprudentieregister

HR 19 april 1978, *BNB* 1978/132.

HR 28 september 1983, *BNB* 1984/72

HR 3 oktober 1990, *BNB* 1990/329

HR 14 april 1993, *BNB* 1993/203

HR 23 juni 1999, *BNB* 1999/294

HR 19 april 2010, *BNB* 2010/117

HR 24 juni 2011, *BNB* 2011/244

HR 6 december 2013, *BNB* 2014/38

Hof Arnhem-Leeuwarden 5 november 2013, *NTFR* 2014/428

Hof Arnhem-Leeuwarden 8 april 2014, *V-N* 2014/19.18

Kamerstukken

Kamerstukken II 1998/99, 26727, nr. 3

Kamerstukken II 2013/14, 32642, nr. 5

Kamerstukken II 2015/16, 22112, nr. 2172