



Vernieuwbouw: omzet- of overdrachtsbelasting

24 augustus 2012

De levering van onroerende zaken is normaliter vrijgesteld van omzetbelasting. De wet kent een uitzondering voor de levering van nieuwe gebouwen én bouwterreinen: die leveringen zijn van rechtswege met BTW belast. De levering van een nieuw gebouw omvat ook de ingebruikneming van een gebouw dat door verbouwing als een nieuw vervaardigd onroerend goed is aan te merken. Zo'n verbouwing wordt vaak aangeduid als vernieuwbouw.

De levering van onroerend goed kost overdrachtsbelasting (OVB): 2% bij woningen, 6% bij andere onroerende zaken. De wet kent een regeling om de samenloop van omzet- en overdrachtsbelasting te voorkomen: is de levering BTW-belast, dan geldt een vrijstelling voor de overdrachtsbelasting. Ondernemers in de vastgoedsector hebben bij B2B-relaties vaak een voorkeur voor een BTW-belaste en OVB-vrijgestelde levering: de koper kan de BTW als voorbelasting in aftrek brengen, de OVB werkt kostprijsverhogend.

Onduidelijk is hoe deze samenloopregeling toegepast moet worden als een pand tijdens het proces van vernieuwbouw wordt verkocht. Is dan sprake van levering van een bestaand gebouw (BTW-vrijgesteld, OVB verschuldigd), of van een – qua bestemming – nieuw vervaardigde onroerende zaak (BTW-belast, OVB-vrijgesteld). De Hoge Raad heeft deze vraag voorgelegd aan het Europese Hof van Justitie. Dat Hof heeft onlangs uitspraak gedaan en criteria aangereikt waarmee de vastgoedsector uit de voeten kan.

De procedure betreft J.J. Komen en Zonen Beheer Heerhugowaard B.V. Deze BV verkreeg in februari 2004 de winkelruimten in passage De Blauwe Steen te Hoorn. Komen B.V. had vóór de verwerving al enkele sloopwerkzaamheden verricht, om de winkelpassage te gaan renoveren en een nieuw vervaardigde onroerende zaak tot stand te brengen. Die werkzaamheden waren voor rekening en risico van de verkoper. Na de overdracht waren de werkzaamheden voortgezet in opdracht en voor rekening en risico van Komen BV. Het eindresultaat van de verbouwing was een nieuw winkelcentrum.

De inspecteur stelde dat Komen B.V. 6% overdrachtsbelasting verschuldigd was ter zake van de verwerving van de winkelruimten. Er was sprake van levering van een bestaand gebouw, vrij van BTW en belast met overdrachtsbelasting. Komen B.V. betwistte dat: zij stelde dat sprake was van een BTW-belaste levering, omdat het gebouw bij de verwerving al verbouwd werd met de bedoeling om een nieuw vervaardigd onroerend goed tot stand te brengen. Daardoor was de samenloopregeling voor de heffing van omzet- en overdrachtsbelasting van toepassing en de levering vrijgesteld van OVB.

Rechtbank Haarlem en Hof Amsterdam stelden de inspecteur in het gelijk.

De Hoge Raad besloot de zaak voor te leggen aan het Europese Hof van Justitie met de volgende prejudiciële vraag: in wel stadium van het proces van verbouwing van een bestaand gebouw tot een nieuw gebouw is sprake van een BTW-belaste levering, indien dat bestaande gebouw niet volledig gesloopt wordt en er zodoende geen bouwterrein ontstaat?

Het EU-Hof besliste – met een sterk feitelijke onderbouwing – dat de levering van het pand in de gegeven situatie vrij van BTW was. Het pand was voorafgaand aan de levering slechts ten dele gesloopt voor rekening en risico van de verkoper, en op het tijdstip van de levering was het gebouw nog gedeeltelijk in gebruik: de



winkelpassage was nog toegankelijk voor het publiek en ten minste één winkel was nog open. Voorts stond vast dat de eigenlijke constructiewerkzaamheden voor de vernieuwbouw pas na de overdracht door de koper waren uitgevoerd. Onder deze omstandigheden was geen sprake van een BTW-belaste levering van een nieuw te vervaardigen onroerende zaak. Dat is pas het geval als de verbouwing van een bestaand pand zover is gevorderd dat in feite al een ander gebouw is ontstaan dat in gebruik kan worden genomen.

Commentaar

Dat de belastingrechter de bestemming van een onroerende zaak van belang acht voor de vraag of de levering al dan niet BTW-belast is, blijkt uit het recente Don Bosco-arrest. Zie ook Belastingbelangen, juni 2011: [BTW of OVB: bouwterrein of onbebouwde grond](#). Als de verkoper een bebouwd terrein levert, maar hij heeft zich verbonden om de opstallen op dat terrein te slopen, én de sloopwerkzaamheden zijn aangevangen op het tijdstip van levering, is sprake van levering van een bouwterrein. Die levering is BTW-belast en vrijgesteld van OVB.

In de thans berechte casus over de vernieuwbouw was de bestemming van het onroerend goed bij levering minder evident. De verkoper had slechts een deel van de voor nieuwbouw vereiste sloopwerkzaamheden doen verrichten, en bij de levering was het pand zelfs nog gedeeltelijk in gebruik. Die feiten maken de beslissing van het EU-Hof alleszins begrijpelijk.

Uit de gedingstukken blijkt dat de Nederlandse overheid het standpunt inneemt dat de levering van een gedeeltelijk gesloopt pand tot de laatste steen beschouwd moet worden als een BTW-vrije levering, zodat ter zake wel overdrachtsbelasting verschuldigd is. Het EU-Hof gaat niet zover: er is sprake van een BTW-belaste levering als het bestaande pand door de verbouwing verworden is tot een nieuw gebouw dat gebruiksklaar is. De uitspraak maakt duidelijk dat bij vernieuwbouw de kostprijsverhogende OVB-heffing met een goede aanpak kan worden vermeden. Dat is goed nieuws voor projectontwikkelaars.