

# FA Rendement

## Dit artikel wordt u aangeboden door FA Rendement

FA Rendement is een financieel administratief nieuws- en adviesmagazine voor administrateurs, boekhouders, hoofden en medewerkers afdeling financiële administraties. De insteek is: het praktisch informeren en selecteren van informatie voor de financieel-specialist, zodanig dat hij deze informatie ook direct in zijn dagelijks werk kan toepassen. FA Rendement behandelt voornamelijk de 'harde' kant van administratie, veel nieuws dus op het gebied van financiën, fiscaliteit, administratie, automatisering, inkoop, loon- en salarisadministratie, sociale voorzieningen, debiteurenbeheer en inkoop.

FA Rendement onderscheidt zich door:

- Veel signalerend nieuws over veranderende regelgeving;
- Beknopte artikelen met veel tips die de lezer direct in de dagelijkse praktijk kan gebruiken;
- Elke keer een gedegen vergelijkend warenonderzoek onder FA- dienstverleners;
- Interactieve, persoonlijke e-mailservice met nieuwe vacatures, sites, congressen en publicaties.

Meer informatie op: [www.rendement.nl/FA](http://www.rendement.nl/FA)

**Voordelig proefabonnement aanvragen? [www.rendement.nl/FA/abonneren](http://www.rendement.nl/FA/abonneren)**



# Aandacht voor al uw gebouwen

**Op 30 september 2013 is het besluit 'Omzetbelasting levering en verhuur van onroerende zaken', het nieuwe vastgoedbesluit, gepubliceerd. Veel recente ontwikkelingen en uitspraken van Nederlandse rechters en die van het Europese Hof van Justitie zijn in het nieuwe vastgoedbesluit verwerkt. Dankzij het nieuwe vastgoedbesluit zijn sommige BTW-regels rond vastgoedtransacties verduidelijkt, andere roepen nog vragen op.**

Op 1 oktober 2013 is het nieuwe vastgoedbesluit in werking getreden. De staatssecretaris van Financiën gaf aan dat de vernieuwing noodzakelijk was vanwege jurisprudentie en de noodzaak van actualisering van de regels uit 2009. Toch is de nieuwe regelgeving niet op alle punten even helder en consequent. Mocht u te maken krijgen met situaties waarop het nieuwe besluit betrekking heeft, controleer dan goed of u zich ook aan de regels houdt.

## Bouwterrein

Eén van de minder heldere punten in het nieuwe vastgoedbesluit betreft de definitie van het begrip 'bouwterrein'. Het lijkt er namelijk op dat de staatssecretaris twee begrippen 'bouwterrein' hanteert. De staatssecretaris gebruikt aan de ene kant het wettelijke begrip, zoals dat in de Wet op de omzetbelasting 1968 is gedefinieerd. Volgens die definitie is een bouwterrein onbebouwde grond die bestemd is om bebouwd te worden. Van onbebouwde grond is sprake in het geval van één of meer van de volgende

activiteiten die verricht worden met het oog op de bebouwing van de grond:

- het bewerken van de grond (bijvoorbeeld: de grond egaliseren of struiken en bomen verwijderen)
- het treffen van voorzieningen die uitsluitend dienstbaar zijn aan de grond (bijvoorbeeld: het graven van een bouwput, aftakken van het hoofdriool tot aan de perceelsgrens)
- het treffen van voorzieningen in de omgeving van de grond (bijvoorbeeld: de aanleg van een hoofdriolering of het aanleggen van bouwwegen)
- de afgifte van een omgevingsvergunning (voorheen bouwvergunning).

Naast deze beperktere definitie gebruikt de staatssecretaris ook het Europese begrip 'bouwterrein', zoals dat volgt uit de Europese BTW-richtlijn. Dit laatste begrip is ruimer en een ondernemer kan zich daarop beroepen. Verder geeft de staatssecretaris aan dat volgens hem sprake is van een 'bouwterrein' als een terrein met bebouwing wordt geleverd waarbij de verkoper een sloopverplichting heeft en deze sloop zal plaatsvinden met het oog op toekomstige bebouwing.

De nieuwe vastgoedwet is op het punt 'bouwterrein' niet in overeenstemming met de Europese regelgeving.

## Werkkamers

In het nieuwe vastgoedbesluit is aangegeven dat werkkamers in woningen en pantry's niet kunnen worden aangemerkt als zelfstandige gedeelten van onroerende zaken. Een werkkamer of pantry heeft volgens de staatssecretaris geen zelfstandige toegang. Er kan dus niet meer worden geopteerd voor belaste levering of verhuur. In de praktijk heeft dit tot gevolg dat de aftrek van BTW lager uitvalt of dat herziening van de eerder in aftrek gebrachte BTW noodzakelijk is. Maar uit recente jurisprudentie blijkt dat werkkamers wel verhuurd kunnen worden met de optie belaste verhuur. De Hoge Raad oordeelde op 4 oktober 2013 (HR: 2013:782 en HR 2013:783) dat onder voorwaarden toch sprake kan zijn van een economische activiteit als een werkkamer in een woning wordt verhuurd. Het moet gaan om de exploitatie van een vermogensbestanddeel met als doel er duurzaam opbrengsten uit te verkrijgen en de Wet op de omzetbelasting sluit werkkamers en pantry's niet uit. Ondernemers kunnen dus een beroep doen op de jurisprudentie.

## Voordeel

Toch kunnen ondernemers of projectontwikkelaars nog steeds voordeel behalen met koop-/aanneemovereenkomsten. Want als de verkoper van de

grond een andere BTW-ondernemer is dan degene die de opstal aan de koper oplevert, geldt de splitsing nog wel. De ondernemers moeten er dan wel voor zorgen dat het leveren van de grond strikt gescheiden wordt van de oplevering van de nieuwe woning. Contractueel moeten beide prestaties dan ook goed uit elkaar worden gehaald. Als de grond nog niet is aangemerkt als bouwterrein en door een derde partij wordt geleverd, bijvoorbeeld de gemeente, dan kan de grond nog wel tegen 6% overdrachtsbelasting worden geleverd, maar dit mag dan alleen als de bouw plaatsvindt door één (of meer) aannemer(s).

### Verhuuractiviteiten

Servicekosten zijn bedragen die de verhuurder aan de huurder doorberekent voor in opdracht van de verhuurder te verzorgen bijkomende leveringen en diensten. Te denken valt aan de doorberekening van gas, water en licht. Soms zit dit bedrag in de huurprijs begrepen. Servicekosten volgen het BTW-regime, belast of vrijgesteld, van de verhuur van de onroerende zaak, als de huurder geen keuze heeft om de servicekosten van een ander dan de verhuurder af te nemen. Als de verhuurder (individueel of gezamenlijk) de mogelijkheid heeft om met een andere partij een serviceovereenkomst te sluiten, dan zijn de servicekosten belast met BTW. Bij woningen zitten de servicekosten vaak in de huurprijs en zijn de servicekosten vrijgesteld van BTW. In het algemeen zijn in de zakelijke markt, zoals bij winkels en kantoren, servicekosten wel belast met BTW. Dat geldt ook voor commerciële verhuuractiviteiten van bijvoorbeeld woningbouwcorporaties.

### Verhuur-plus

Bij verhuur-plus kan het aanvullend dienstbetoon niet los worden gezien van de verhuur. Er is dus geen sprake van twee (of meer) afzonderlijke prestaties, maar van één dienst. Het passieve karakter van de verhuur gaat hierdoor verloren. Er is sprake van een andersoortige dienst

### Bij wie ligt het voordeel?

Projectontwikkelaar B.V. bezit grond met een waarde van € 300.000. Deze grond levert de projectontwikkelaar B.V. aan een particulier. Omdat er geen sprake is van een bouwterrein, is de levering van de grond belast met 6% overdrachtsbelasting. Aannemer B.V. gaat vervolgens op de grond een woning bouwen voor de particulier. De woning wordt opgeleverd tegen een waarde van € 200.000 (exclusief 21% BTW). De particulier betaalt in totaal € 500.000 vrij op naam. Het voordeel van deze constructie ligt bij Projectontwikkelaar B.V., hij is namelijk geen 21% BTW verschuldigd over € 300.000, maar 6% overdrachtsbelasting. Dit levert een voordeel op van  $15\% \times € 300.000 = € 45.000$ .

die belast is met BTW. In het nieuwe vastgoedbesluit zijn voorbeelden opgenomen van verhuur-plus. Het gaat om verhuur van sportaccommodaties aan sporters of van videoconferencingruimtes en het ter beschikking stellen van een theaterzaal, de foyer en kleedkamers inclusief de theatertechnici en de begeleidende gastheren en gastvrouwen.

### Koop-/aanneemovereenkomst

Als zowel de levering als oplevering van grond door dezelfde ondernemer plaatsvindt, veranderen vanaf 1 januari 2014 de BTW-regels bij koop- of aannemingsovereenkomst. Het is in dat geval namelijk niet meer mogelijk de grond vrijgesteld van BTW te leveren en vervolgens de nieuwbouw belast met BTW op te leveren. Deze verandering is doorgevoerd op basis van een arrest. Op 22 maart 2013 oordeelde de Hoge Raad (nr. 12 /02180) dat bij een koop-/aanneemovereenkomst de overdracht van de grond en de bouw van een appartement als één prestatie gelden, namelijk als de belaste levering van een onroerende zaak op het moment van oplevering. Dit is nieuw, want vóór dit arrest gold dit niet als één prestatie en werd er

onderscheid gemaakt tussen een levering van grond, belast met alleen overdrachtsbelasting én de oplevering van nieuwbouw, belast met BTW. Volgens het nieuwe vastgoedbesluit geldt deze splitsing ook niet als degene die de grond levert samen met degene die de nieuwbouw oplevert een fiscale BTW-eenheid vormt. Ook dan is sprake van één prestatie, namelijk van één BTW-belaste oplevering van een nieuwe onroerende zaak.

### Overgangsregeling

In het Belastingplan 2014 is voor lopende bouwprojecten een summier overgangsregeling aangekondigd. Deze overgangsregeling houdt in dat onder voorwaarden de levering van de grond en de oplevering van de onroerende zaak tot 1 januari 2016 als afzonderlijke prestaties kunnen worden aangemerkt. Hier zijn dan wel een aantal voorwaarden aan verbonden. Eén van de voorwaarden is dat de levering van de grond heeft plaatsgevonden vóór 22 maart 2013 of dat de koper vóór 22 maart 2013 de verbintenis is aangegaan om de grond tegen een bepaalde prijs af te nemen door middel van een zogenoemde abc-transactie. U kunt geen gebruikmaken van de overgangsregeling als u grond heeft verkregen na 22 maart 2013.

### Unittheorie

In de Wet op de Omzetbelasting 1968 is aangegeven dat de levering van een onroerende zaak van rechtswege belast is met BTW als de levering plaatsvindt voor, op of uiterlijk twee jaar na het tijdstip van eerste ingebruikneming. In het nieuwe vastgoedbesluit is dit veranderd. Er is aangegeven dat de ingebruikname van een onroerende zaak, die uit meerdere delen bestaat, gefaseerd plaatsvindt. Dit noemen we ook wel de unittheorie. Daarnaast geldt per zelfstandig in gebruik genomen deel een afzonderlijke herzieningstermijn. Bij één ondeelbare onroerende zaak vindt de eerste inge-



## Voorwaarden verhuur onbelaste ruimtes

In het vastgoedbesluit is het mogelijk om congres-, vergader- en tentoonstellingsruimten met BTW te verhuren zonder daarvoor te kiezen voor de optie belaste verhuur.



Gebouw



Ruimte uitsluitend gebruikt als congres-, vergader- en tentoonstellingsruimte



Huurovereenkomst van maximaal een maand

© RR

bruiknaam van de onroerende zaak plaats als het eerste deel van de zaak volgens de objectieve bestemming in gebruik wordt genomen (complextheorie).

In de praktijk zal beoordeeld moeten worden wanneer een onroerende zaak uit meerdere delen bestaat of wanneer sprake is van één ondeelbare onroerende zaak. Een onroerende zaak bestaat uit meerdere delen als de delen zelfstandig te gebruiken zijn, bijvoorbeeld als de delen een eigen entree hebben. Op grond van de jurisprudentie is eerder sprake van één ondeelbare onroerende zaak dan op grond van het nieuwe vastgoedbesluit. Volgens het nieuwe vastgoedbesluit mogen alleen ruimten die gebruikt worden als als congres-, vergader- en tentoonstellingsruimten met BTW worden verhuurd. Ruimten die naast congres-, vergader- en tentoonstellingsruimten gebruikt worden voor andere doeleinden, zoals voor een bridgeclub of voor een muziekvereniging, kunnen niet meer met BTW verhuurd worden.

### Maand

In het nieuwe vastgoedbesluit is aangegeven dat het voor iedereen mogelijk is om kortstondig congres-, vergader- en tentoonstellingsruimten met BTW te verhuren zonder daarvoor te kiezen voor optie belaste verhuur. Volgens de staatssecretaris is sprake van kortstondige verhuur als het gaat om een terbeschikkingstelling van maximaal één maand. De ruimte moet wel uitsluitend worden gebruikt als congres-, vergader- en tentoonstellingsruimte. Ondernemers die kortstondig congres-, vergader- en ten-

toonstellingsruimten verhuren moeten de termijn van één maand goed in de gaten houden. Een huurovereenkomst mag dus niet voor enkele maanden of een jaar worden gesloten. Stel dat een ondernemer de zaal elke maandag huurt, dan zal voor elke maandag dat de ondernemer de zaal huurt een aparte huurovereenkomst moeten worden gemaakt.

### Multifunctioneel

Bij de terbeschikkingstelling van een multifunctionele ruimte kan het voorkomen dat ook andere voorzieningen, zoals schoonmaak, catering en bewaking, worden aangeboden. De afnemer is al dan niet verplicht deze voorzieningen af te nemen. In het nieuwe vastgoedbesluit geeft de staatssecretaris aan dat voor de BTW-heffing moet worden beoordeeld of door deze extra voorzieningen het passieve karakter van de verhuur verloren gaat. Het passieve karakter gaat volgens de staatssecretaris niet verloren als diensten losstaan van de verhuur, zoals het geval is bij schoonmaak, catering en bewaking, voorzien in beamers en geluidsapparatuur of EHBO-voorzieningen. In dit geval is er sprake van aparte prestaties, namelijk passieve verhuur vrijgesteld van BTW en de andere dienst die belast is met BTW.

### Verleggingsregeling

Bij executoriale verkoop van onroerende zaken wordt de BTW verlegd naar de koper. De koper is dan verplicht de btw aan te geven in plaats van de verkoper. In het vastgoedbesluit wordt deze

verleggingsregeling uitgebreid door ook oneigenlijke lossing onder de reikwijdte van de regeling te brengen.

De uitbreiding van de verleggingsregeling is van belang voor de facturatie. Zorg er voor dat op de factuur 'BTW-verlegd' staat. Voldoet de factuur niet aan alle vereisten, dan kan dat een boete van € 4.920 opleveren. Het verlaagde BTW-tarief van 6% voor de arbeidskosten ter zake van renovatie en onderhoud van woningen zal voor heel 2014 gelden, in plaats van tot 1 maart 2014.

### Branches

Bij verhuur van onroerende zaken geldt de mogelijkheid om te kiezen voor de optie belaste verhuur of de optie belaste levering. Die keuze is alleen mogelijk als de afnemer de onroerende zaak voor 90% of meer gebruikt voor handelingen waarvoor geen recht bestaat op aftrek van BTW. In het nieuwe vastgoedbesluit zijn de branches uitgebreid waarvoor, onder voorwaarden, de 70%-norm mag gaan gelden. Dit betreft de werkgevers-belangenbehartigende organisaties, de makelaardij in onroerende zaken (hieronder valt ook bemiddelen bij hypotheek en verzekeringen), de reisbureaus, de juridisch zelfstandige arbodiensten, de postvervoersbedrijven en de openbare radio- en televisieorganisaties. Deze laatste twee branches zijn toegevoegd.

*Mr. Carola van Vilsteren, Van Vilsteren  
BTW Advies, tel.: (026) 707 17 10, e-mail:  
info@btwadvis.com, www.btwadvies.com*