Gesloopt, verbouwd, nieuw?

Bij de levering van een pand is van belang na te gaan wat er precies wordt geleverd: is het pand voor de btw aan te merken als nieuwbouw of niet? In geval van nieuwbouw is over de levering btw (21%) verschuldigd maar geen overdrachtsbelasting. Of sprake is van nieuwbouw is niet altijd duidelijk. Ook een ingrijpende verbouwing kan namelijk al tot nieuwbouw voor de btw leiden. Ook wanneer een ondernemer het verbouwde pand niet levert maar in de eigen onderneming blijft gebruiken kan dit btw-gevolgen hebben als het wordt aangemerkt als nieuwbouw. In dat geval gaan de herzieningstermijnen voor de btw in wanneer de nieuwbouw in gebruik wordt genomen door de ondernemer.

door mr. C.W. (Carola) van Vilsteren, Van Vilsteren BTW advies

Wanneer een ondernemer een al bestaand pand geleverd krijgt dat recentelijk is verbouwd, is bij de levering van dat pand mogelijk btw verschuldigd. Hiervoor is vereist dat het pand door een btw-ondernemer geleverd wordt en ter zake van de verbouw van het pand gesproken kan worden van nieuwbouw. In de wet is geen duidelijke definitie van het begrip nieuwbouw opgenomen. Dit heeft geleid tot de nodige jurisprudentie waarin het begrip nieuwbouw is uitgewerkt.
Uit de jurisprudentie blijkt dat van nieuwbouw voor de btw sprake is wanneer er verbouwingswerkzaamheden aan het pand hebben plaatsgevonden die dermate ingrijpend zijn geweest dat in wezen nieuwbouw heeft plaatsgevonden. Er is dan sprake van een nieuw vervaardigde onroerende zaak voor de btw, waarover bij levering 21% btw is verschuldigd.
Niet iedere verbouwing leidt tot nieuwbouw voor de btw. Wanneer een pand tot de laatste steen wordt gesloopt en bij de herbouw een heel nieuw pand ontstaat met een andere indeling, een nieuwe functie en een ander uiterlijk, dan is er duidelijk sprake van nieuwbouw voor de btw. Maar in veel situaties is niet altijd duidelijk vast te stellen of het nu gaat om nieuwbouw of dat geen nieuwe onroerende zaak ontstaat. In het laatste geval is geen btw verschuldigd, maar overdrachtsbelasting. Over het algemeen kan gesteld worden dat pas bij een ingrijpende verbouwing van een pand gesproken kan worden van nieuwbouw.

Nieuwbouw?

Recent heeft Hof Arnhem zich gebogen over de vraag of een geleverd pand voor de btw nieuwbouw was of niet. In deze zaak ging het om de levering van een oud winkelpand. Ten tijde van de levering van het pand was deze volledig gesloopt met uitzondering van de voorgevel. De fundering en de constructie van het pand zijn in zijn geheel vervangen. Vervolgens is het pand herbouwd waarbij een andere indeling van het pand is gemaakt en het pand een grotere inhoud heeft gekregen.
Dit zijn feiten waardoor doorgaans vastgesteld kan worden dat sprake is van nieuwbouw voor de btw. Toch waren er ook feiten die er op wezen dat er geen nieuwbouw voor de btw was. Zo was het uiterlijk van het pand vrijwel gelijk gebleven en de voorgevel was behouden gebleven. Ook de functie van het pand was gelijk gebleven. Het pand werd voor de verbouw gebruikt als winkelpand en ook na de verbouwingswerkzaamheden werd het pand weer als winkelpand gebruikt. Desondanks heeft het hof in dit geval geoordeeld dat de genoemde werkzaamheden aan het oude winkelpand dermate ingrijpend zijn geweest dat er in wezen nieuwbouw heeft plaatsgevonden. Omdat het ging om de levering van een nieuw vervaardigde onroerende zaak was er 21% btw verschuldigd en geen overdrachtsbelasting.

Herzieningstermijn

Wanneer een ondernemer een onroerende zaak koopt of laat bouwen mag hij, wanneer dit pand voor belaste prestaties wordt gebruikt, de btw geheel of gedeeltelijk in aftrek brengen. Het werkelijke gebruik van het pand door de ondernemer is na de verbouw nog tien jaar van invloed op het recht op btw-aftrek. De herzieningstermijn die van toepassing is bij onroerende zaken geldt voor een periode van tien jaar. Dit geldt ook wanneer een pand dusdanig wordt verbouwd waardoor nieuwbouw voor de btw ontstaat. De btw-belaste ondernemer kan de btw die hij betaald heeft over de verbouwwerkzaamheden in aftrek brengen naar rato van zijn belaste/vrijgestelde prestaties. Na het boekjaar waarin het pand door de ondernemer in gebruik is genomen, zal gedurende de negen daaropvolgende boekjaren telkens voor ieder boekjaar moeten worden bekeken hoe het pand wordt gebruikt. Als in een boekjaar blijkt dat het gebruik door de ondernemer anders is dan ten tijde van de ingebruikname van het pand werd verwacht, dan moet de btw over dat boekjaar worden herzien.

→ Herziening bij gewijzigd gebruik

Een ondernemer heeft in 2010 zijn pand laten verbouwen. Dit heeft tot een nieuwe onroerende zaak geleid. Alle btw op de verbouw, te weten € 50.000 heeft de ondernemer in 2010 in aftrek gebracht, omdat hij ervan uitging dat het pand voor 100% btw-belaste prestaties te gebruiken. De herzieningstermijn loopt nu tot en met 2019. In 2016 blijkt dat de ondernemer voor 50% btw-vrijgestelde prestaties heeft verricht. Daarom moet in 2016 een deel van de btw gecorrigeerd worden. Per boekjaar komt een tiende deel van de oorspronkelijk in aftrek gebrachte btw (€ 5.000) voor herziening in aanmerking. Hiervan is de helft (want 50% btw-vrijgestelde prestaties), dus 0,5 × € 5.000 = € 2.500 herzienings btw in 2016. In 2017 zal ook weer getoetst moeten worden of het pand voor btw vrijgestelde prestaties wordt gebruikt.

Conclusie

Bij transacties met een verbouwd pand – maar ook als een verbouwd pand binnen de onderneming blijft – is het zaak alert te zijn op de eventuele btw-gevolgen. Wanneer een pand ingrijpend verbouwd is, kan er namelijk nieuwbouw voor de btw ontstaan. De levering is in dat geval belast met btw, en er is geen overdrachtsbelasting verschuldigd. Voor een btw-ondernemer die het pand geleverd krijgt is dit een voordeel, omdat hij de btw betaald over de levering in aftrek kan brengen. Maar ook begint weer een herzieningstermijn te lopen waardoor bij gewijzigd gebruik binnen tien jaar na levering van het verbouwde pand mogelijk herzienings-btw verschuldigd is. Bij een verbouwd pand is het daarom zaak goed na te gaan of het voor de btw wordt gezien als nieuwbouw of niet.

Bron: Hof Arnhem-Leeuwarden 03-08-2016, nr. 15/00208 (ECLI:NL:GHARL:2016:6243)