

# De (niet-)woning binnen de OVB en btw

De kwalificatie van onroerende zaken voor de overdrachtsbelasting (hierna: OVB) is van belang om de juiste gevolgen voor de OVB én de btw vast te stellen. Voor de OVB wordt onderscheid gemaakt tussen een woning en alle andere onroerende zaken die niet als woning worden aangemerkt. Daarnaast gelden vanaf 1 januari 2021 voorwaarden waaronder de verkrijging van een woning belast is met 2%, 8% of is vrijgesteld van OVB. Daarbij is ook de btw-heffing van invloed op de heffing van OVB.

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

### Situatie tot 1 januari 2021

Tot 1 januari 2021 was de verkrijging van een woning belast met 2% OVB en de verkrijging van een zaak die als niet-woning kwalificeert belast met 6% OVB. Op 1 januari 2021 zijn de tarieven OVB gewijzigd, maar nog steeds is in de wet opgenomen dat de vrijstelling bij OVB of het verlaagde 2%-tarief onder voorwaarden toepasbaar is op woningen (en dus niet op andere panden).

### Begrip 'woning' in de OVB

Uit rechtspraak van de Hoge Raad volgt dat een onroerende zaak als woning wordt aangemerkt als deze na een mogelijke verbouwing met het oog op een andere bestemming dan wonen vrij gemakkelijk weer voor bewoning geschikt

gemaakt kan worden. De objectieve kenmerken van het gebouw zijn daarbij bepalend, en niet de contractuele relatie met de verhuurder of huurder van het pand, stelt de Hoge Raad in 2017. Rechtbank Zeeland-West-Brabant heeft in 2020 geoordeeld dat een voormalig klooster geen woning voor de OVB is. Het klooster was volgens de rechtbank in eerdere jaren weliswaar als woning aan te merken, maar door verbouwingen in 1965 is dit woonkarakter verdwenen. Het klooster is in 2016 en 2017 verbouwd om te worden gebruikt voor de huisvesting van mensen met een psychogeriatrische aandoening. De verbouwingswerkzaamheden waren bij levering van het klooster in 2016 reeds gestart, maar leiden er volgens het oordeel van de rechtbank niet toe dat een woning werd geleverd. Dit omdat na de verbouwing het zorgaspect overheerst. Dit bleek uit de aanwezigheid van de overige, op

service en zorg gerichte, voorzieningen. De verkrijging van het klooster was daarom belast met het hoge tarief OVB (6% tot 1 januari 2021), omdat geen sprake is van een woning.

## Situatie vanaf 1 januari 2021

Op 1 januari 2021 zijn de tarieven en voorwaarden in de OVB gewijzigd, waardoor naar verwachting minder discussie zal ontstaan over de vraag of een onroerende zaak als woning aangemerkt kan worden. Vanaf 1 januari 2021 is voor toepassing van het 2%-tarief in de wet als aanvullende voorwaarde opgenomen dat de verkrijgers van de woning de woning als hoofdverblijf moeten betrekken. De verkrijgers moeten hiertoe een verklaring tekenen, die op de website van de Belastingdienst kan worden gedownload.

Daarnaast wordt een eenmalige vrijstelling van OVB ingevoerd. Deze geldt voor verkrijgers die nog geen 35 jaar oud zijn en een woning aanschaffen die zij zelf gaan bewonen. Ook hiervoor moeten de verkrijgers een verklaring (te vinden op de website van de Belastingdienst) tekenen waarin zij aangeven de woning als hoofdverblijf te betrekken. Iedere persoon kan in zijn leven maximaal één keer gebruik maken van de vrijstelling OVB. Tot 1 april 2021 is de verkrijging van een woning die als hoofdverblijf betrokken wordt en waarbij de verkrijgers nog geen 35 jaar zijn, ongeacht de waarde van de woning, vrijgesteld van overdrachtsbelasting. Dit tenzij eerder gebruik is gemaakt van de vrijstelling. Vanaf 1 april 2021 is een verkrijging van een woning van meer dan € 400.000 belast met 2% overdrachtsbelasting als de verkrijgers de woning als hoofdverblijf betrekken. Dit geldt ook als de verkrijgers jonger dan 35 jaar oud zijn. Personen die een woning voor eigen bewoning aanschaffen maar eerder gebruik hebben gemaakt van de vrijstelling OVB of 35 jaar of ouder zijn, betalen 2% overdrachtsbelasting over de aankoop van de woning. Alle overige verkrijgingen van onroerende zaken en woningen die niet als hoofdverblijf bewoond zullen worden, zijn vanaf 1 januari 2021 belast met 8% OVB.

## Invloed btw op OVB

Voor de btw-heffing is niet van belang of sprake is van een woning of niet-woning, maar of sprake is van een onroerende zaak. Uitgangspunt is dat de zaak vast verbonden is aan een deel van het aardoppervlak, zo volgt uit rechtspraak van het Europese Hof uit 2006. Uit eerdere rechtspraak van het Europese Hof aangaande de in de btw bekende 'Maierhofer-zaak' uit 2003 was al duidelijk geworden dat het niet noodzakelijk is dat de zaak onlosmakelijk met de grond is verbonden. Waar het om gaat is dat de zaak niet gemakkelijk te demonteren of te verplaatsen is. Ofwel de zaak kan niet zonder inspanningen en zonder aanzienlijke kosten verplaatst worden, zo volgt uit rechtspraak van hetzelfde Europese Hof uit 2012. Hof Den Bosch oordeelde in 2018 dat een oud mobiel chalet een onroerende zaak is. Dit omdat het betreffende chalet

niet gemakkelijk kon worden verwijderd, omdat het lopende huurcontract moest worden gerespecteerd en omdat de aftimmering en bestrating uiteen zouden vallen bij verplaatsing. Uit genoemde rechtspraak blijkt dat zeer van de omstandigheden per geval afhankelijk kan zijn of al dan niet sprake is van een onroerende zaak voor de btw. Bij twijfel doen btw-ondernemers er vaak goed aan om de situatie met de Belastingdienst af te stemmen.

De levering van een onroerende zaak is met 21% btw belast als:

- a. de onroerende zaak een bouwterrein is of een gebouw dat nog niet voor het eerst in gebruik is genomen, of
- b. als de onroerende zaak nog niet langer dan twee jaar geleden voor het eerst in gebruik is genomen.

Afhankelijk van de btw-heffing is vervolgens OVB verschuldigd. Er is geen OVB verschuldigd als de samenloopvrijstelling van toepassing is:

1. de levering is volgens de wettelijke btw-regels verplicht belast met btw, én
2. indien het een onroerende zaak betreft die al wel als bedrijfsmiddel in gebruik genomen is, maar de verkrijgers geen recht op aftrek van btw hebben.

Hieruit volgt dat de levering van een woning die nog geen twee jaar geleden voor het eerst in gebruik is genomen belast is met 21% btw, en is vrijgesteld van OVB. Op het moment dat een woning wordt geleverd die langer dan twee jaar geleden voor het eerst in gebruik genomen is bij de levering ervan geen btw verschuldigd, maar is OVB aan de orde. Op dat moment moet bepaald worden of voor de OVB sprake is van een woning die door de verkrijgers als hoofdverblijf zal worden betrokken (2% OVB) en of de verkrijgers de leeftijd van 35 jaar nog niet hebben bereikt. In dat laatste geval geldt de vrijstelling OVB. Let wel dat de verkrijging van een woning bijvoorbeeld ter belegging of als vakantiewoning vanaf 1 januari 2021 belast is met 8% OVB, omdat de woning niet als hoofdverblijf zal worden betrokken

## Conclusie

Met name tot 1 januari 2021 speelde het woningbegrip in de OVB een grote rol. Vanaf 1 januari 2021 lijkt de invloed op het tarief van de OVB minder af te hangen van de vraag of sprake is van een woning, maar of de woning als hoofdverblijf betrokken zal worden. Let daarbij op dat voordat bepaald wordt welk tarief OVB van toepassing is eerst beoordeeld wordt wat de btw-gevolgen zijn, en of eventueel de samenloopvrijstelling OVB van toepassing is. Bij toepassing van de samenloopvrijstelling wordt immers niet toegekomen aan de bepaling van het tarief OVB.

Bron: HR 24-02-2017 (ECLI:NL:HR:2017:294 en ECLI:NL:HR:2017:291); Rb. Zeeland-West-Brabant 01-10-2020 (ECLI:NL:RBZWB:2020:4761); EU HvJ 07-09-2006 (ECLI:EU:C:2006:533); EU HvJ 16-01-2003 (ECLI:EU:C:2003:23) (Maierhofer); EU HvJ 15-11-2012 (ECLI:EU:C:2012:720); Hof Den Bosch 09-11-2018 (ECLI:NL:GHSHE:2018:4636)