

Btw en in wezen nieuwbouw

De Belastingdienst heeft documenten openbaar gemaakt over de fiscale toetsing en beoordeling wanneer er voor de btw sprake is van het voortbrengen van een vervaardigd goed als gevolg van de (ingrijpende) verbouwing van een gebouw. Het gaat om een verzoek op basis van de Wet openbaarheid van bestuur (Wob).

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

De vraag is of de transformatie van een pand, waarbij een bestaand gebouw niet volledig wordt gestript maar waaraan wel nieuwe balkons en een hele verdieping worden toegevoegd sprake is van in wezen nieuwbouw.

In wezen nieuwbouw betekent dat het een levering is voor de btw. Als geen sprake is van in wezen nieuwbouw, is sprake van een btw-vrijgestelde levering. Maar dan zal in principe de heffing van overdrachtsbelasting aan de orde zijn. Als het om woningen gaat, zal de voorkeur er naar uitgaan dat voor de overdrachtsbelasting geleverd wordt, al heeft de verkoper van appartementsrechten dan geen recht op aftrek van btw. Bij verkoop van bijvoorbeeld bedrijfsunits is een levering van in wezen nieuwbouw in de btw geen probleem. De koper kan de btw, als hij recht op aftrek heeft immers in aftrek brengen.

Wat is vervaardiging?

Vervaardigen is het voortbrengen van een goed dat tevoren niet bestond. Van een oplevering door een vervaardiger is alleen sprake als een opdrachtnemer een nieuw goed maakt uit materialen die de opdrachtgever hem heeft verstrekt. Er is sprake van een nieuw goed

als door het werk van de opdrachtnemer een goed ontstaat. De functie van het nieuwe goed moet volgens de in het maatschappelijk verkeer gangbare opvattingen verschillen van de functie die de verstrekte materialen hadden. Onderhouds- en reparatiewerkzaamheden die, hoe ingrijpend ook, aan het verstrekte goed uitsluitend de functie teruggeven die het voordien had, zonder dat een nieuw goed ontstaat, vormen geen vervaardiging.

Vervaardiging bij verbouwing

Over de verbouwing van een onroerende zaak heeft de Hoge Raad gezegd dat er slechts sprake is van vervaardiging als door de werkzaamheden aan de onroerende zaak in wezen nieuwbouw heeft plaatsgevonden. In de zaak waarbij de Hoge Raad tot deze uitspraak kwam, was een winkelpand met woning verbouwd tot kinderdagverblijf. Inwendig was er het nodige veranderd. Maar het uiterlijk van het pand was nagenoeg onveranderd gebleven. De voorpui op de begane grond was vernieuwd en er was een speelterrein aangelegd. Deze ingrepen waren niet van zodanige aard dat in wezen nieuwbouw heeft plaatsgevonden.



De Hoge Raad neemt met de term ‘in wezen nieuwbouw’ afstand van eerdere rechtspraak en geeft strakkere invulling aan het begrip ‘vervaardigen’. Het Hof van Justitie heeft na dit arrest van de Hoge Raad geoordeeld dat het begrip ‘verbouwing’ met name het geval omvat waarin voltooide of voldoende gevorderde werkzaamheden hebben plaatsgevonden. Na deze werkzaamheden zal men het betrokken gebouw voor andere doeleinden gebruiken (het Kozuba-arrest). De definitie van het Europese Hof van Justitie lijkt minder strikt te zijn dan de definitie van de Hoge Raad. Het is afwachten welke uitleg de Hoge Raad zal geven in nieuwe zaken.

Openbaar gemaakte stukken

De openbaar gemaakte documenten betreffen verslagen van het Landelijk Vaktechnisch overleg omzetbelasting uit 2019 en 2020 en de Handreiking Vastgoed Kenniscentrum. Er is onder andere een verslag van het Landelijk overleg omzetbelasting toegevoegd, waarin een casus wordt besproken die aan de Belastingdienst is voorgelegd, over de (ver)nieuwbouw van een kantoorpand tot woningappartementencomplex, mede in het licht van het Kozuba-arrest. Een deel van de verslagen is niet openbaar gemaakt. Het gaat om een Handreiking Vastgoed Kenniscentrum voor de beoordeling van gebouwen en verslagen van vaktechnische overleggen. Volgens de stukken brengt het Kozuba arrest geen wijziging in de Nederlandse situatie. De vaststelling of er sprake is van in wezen nieuwbouw dient te worden bepaald aan de hand van jurisprudentie en feiten en omstandigheden.

In Handreiking Vastgoed Kenniscentrum zijn basisdocumenten en overige bronnen opgenomen die kunnen helpen bij de beoordeling van de feiten. Het gaat om gemeentelijke documenten zoals omgevingsvergunning en bestemmingswijziging en gegevens rond eventuele monumentale status. Ook blijkt projectinformatie van de leverancier van het gebouw belangrijk. Net als informatie die is verkregen via internet en informatie over de levering zoals de concept koopovereenkomst en koop-aanneemovereenkomst, splitsingsakte en afspraken wie de kosten voor zijn rekening neemt van gedeeltelijke sloop en/of verbouwing

Conclusie

De vraag is of een transformatie van een pand waarbij een bestaand gebouw niet volledig wordt gestript maar wel nieuwe balkons worden toegevoegd en een hele verdieping wordt toegevoegd sprake is van in wezen nieuwbouw. Volgens de openbaar gemaakte stukken moet de bovenste nieuwe verdieping aangeduid worden als nieuwbouw. Vervolgens moet men aan de hand van de bestaande jurisprudentie en de feitelijke situatie beoordelen of het onderste deel aangeduid moet worden als nieuwbouw. Volgens de openbaar gemaakte stukken kan er sprake zijn van een in wezen nieuwbouw als aan de binnenzijde een ingrijpende verbouwing plaatsvindt en de buitenzijde in tact blijft. Wel is het tamelijk uitzonderlijk, de interne verbouwing moet dan heel ingrijpend zijn.

Bron: HR 19-11-2010 (ECLI:NL:HR:2010:BM6681), EU HvJ 16-11-2017, nr. C-308/16, (ECLI:EU:2017:869) (Kozuba Premium Selection sp. z o.o.)

BZ2021-70