

# Geen belaste verhuur, toch btw-aftrek

Als een pand met btw wordt verhuurd, kan de btw op investeringen in aftrek worden gebracht. Maar wat gebeurt er nu als een ondernemer van plan is om een pand met btw te verhuren, maar de verhuur uiteindelijk niet doorgaat, bijvoorbeeld omdat de verbouwing van het pand te lang duurt?

De btw bij leegstand en verhuur vormt altijd een bron voor discussies. In bepaalde gevallen wordt de zaak nog gecompliceerder, bijvoorbeeld als de huurovereenkomst wordt beëindigd voordat de huurder het gebouw is gaan gebruiken en de verhuurder de btw op de verbouwingkosten heeft afgetrokken.

## Fiscus weigert aftrek

In een nog lopende zaak liet een ondernemer achterstallig onderhoud uitvoeren aan zijn pand. Hij had al een overeenkomst voor belaste verhuur gesloten met een andere partij. Omdat de verbouwing langer duurde dan gepland, kon de huurder het pand niet meer belast onderverhuren. Daarom werd de huurovereenkomst voortijdig beëindigd. De Belastingdienst weigerde vervolgens de aftrek van voorbelasting op de verbouwingkosten.

Hof Den Haag oordeelde dat de aftrek in stand kon blijven, omdat de huurder het gebouw niet heeft gebruikt voor vrijgestelde prestaties. De staatssecretaris heeft cassatie ingesteld tegen deze uitspraak.

Volgens de advocaat-generaal (AG) valt of staat deze casus met de vraag of de huurder het gebouw heeft gebruikt voor belaste prestaties. De vraag die dan opkomt, is wat onder 'gebruik' moet worden verstaan. Volgens de AG valt daarvoor in ieder geval de situatie waarin de huurder iets doet in of met het gebouw, maar hij overweegt dat het begrip 'gebruik' wellicht ruimer moet worden uitgelegd dan uitsluitend het verrichten van prestaties. Vervolgens komt in het kader van de herzieningsregels de vraag op wanneer een verbouwingdienst wordt 'verbruikt'. Omdat er wat feitelijkheden nader moeten worden onderzocht, geeft de AG de Hoge Raad in overweging de zaak te verwijzen. Het is dus nog even afwachten hoe dit zich verder ontwikkelt.

## Gedeeltelijk in gebruik nemen

Complicaties rondom verhuur, leegstand en btw kunnen zich ook voordoen als de onroerende zaak na bouw of aankoop gedeeltelijk in gebruik wordt genomen. Dit speelde in een zaak waarin een ondernemer een kantoorpand van vier verdiepingen had gebouwd. Direct na oplevering werden drie verdiepingen vrijgesteld van btw verhuurd. De vierde verdieping werd echter niet meteen verhuurd en bleef een jaar leegstaan. In het jaar daarna werd een gedeelte van deze verdieping verhuurd, met toepassing van de btw-vrij-

stelling. In cassatie werd het feit dat bij ingebruikname van de drie verdiepingen voor het gehele pand een interne levering (integratieheffing) plaatsvond, niet meer bestreden. De wegens deze integratieheffing verschuldigde btw was niet aftrekbaar voor zover deze toerekenbaar was aan de etages die vrijgesteld werden verhuurd. Wel was aftrek mogelijk van de aan de vierde verdieping toe te rekenen btw, omdat op dat moment nog niets vaststond ten aanzien van toekomstige verhuur van deze etage. De verhuur kon zowel belast als vrijgesteld zijn. In dit soort gevallen oordeelde de Hoge Raad in haar arrest van 12 september 2008 dat het aftrekrecht voorgaat. Bij ingebruikneming van een gedeelte van de vierde etage in het daaropvolgende jaar voor vrijgestelde verhuur, moest volgens de Hoge Raad de eerdere aftrek worden gecorrigeerd. Het feitelijke gebruik week immers af van de (aanvankelijke) bestemming. Voor de vaststelling van het bedrag van de correctie verwees de Hoge Raad de zaak naar Hof Den Haag (tegen die verwijzingsuitspraak is inmiddels ook cassatie ingesteld). De Hoge Raad heeft dus bepaald dat aftrek op basis van bestemming/herziening bij feitelijke ingebruikneming kan worden toegepast op een (gedeelte van een) onroerende zaak. Hierdoor kunnen voor de diverse gedeelten van een onroerende zaak verschillende herzieningstermijnen van negen jaar na het jaar van ingebruikname gelden. De mate van aftrek sluit dus nauwkeurig aan bij het gebruik van de onroerende zaak. Hiervoor is echter wel een goede administratieve vastlegging noodzakelijk, zeker als een onroerende zaak binnen de herzieningstermijn wordt verkocht.

## Kosten tijdens leegstand

Ook tijdens periodes van leegstand van onroerende zaken maakt een eigenaar kosten om deze in goede staat te houden. Denk hierbij bijvoorbeeld aan de kosten van verwarming en onderhoud. De btw op deze kosten is aftrekbaar zolang de eigenaar op het tijdstip waarop de onderhoudskosten worden gemaakt, het voornemen heeft om de onroerende zaak te gaan gebruiken voor belaste handelingen, zoals belaste verhuur. De eigenaar moet aannemelijk kunnen maken dat de verwezenlijking van belaste verhuur op dat tijdstip redelijkerwijs veel te verwachten. Indien blijkt dat de onroerende zaak na de periode van leegstand toch vrijgesteld wordt verhuurd, hoeft de aftrek niet te worden gecorrigeerd. ■

Bron: Conclusie AG 27-01-2011, nr. 09/01909 (LJN: BP4793); HR 12-09-2008, nr. 43011 (LJN: BB5776); Conclusie AG 14-02-2011, nr. 09/02214 (LJN: BP6593)