

LEEGSTAND GEBOUWEN EN DE BTW

Door de economische crisis staat in Nederland veel vastgoed leeg. Dit heeft onder andere consequenties voor de BTW.

Daarbij wordt onderscheid gemaakt tussen leegstand voor ingebruikname van het vastgoed en leegstand van vastgoed na ingebruikname. Aandacht in dit artikel is er voor aftrek van aanschaf- of bouw-BTW, aftrek van BTW op instandhoudingskosten en herziening van BTW-aftrek. Het geheel wordt aangevuld met een aantal voorbeelden uit de praktijk.

SINDS 1 JANUARI 2007 ZIJN DE AFTREKREGELS AANGESCHERPT

Leegstand voor ingebruikname *Aftrek van aanschaf- of bouw-btw*

Als een nieuw gebouw leeg staat voordat het in gebruik is genomen, heeft dit geen consequenties voor reeds in aftrek gebrachte BTW. De aftrek van de aanschaf-BTW of de BTW op de bouwkosten wordt immers bepaald in het tijdvak waarin de facturen zijn ontvangen op grond van de verwachte bestemming van het vastgoed.

- Als het nieuwe gebouw bestemd is om volledig voor belaste bedrijfsactiviteiten te worden gebruikt (bijvoorbeeld in geval van belaste verhuur), dan heeft de BTW-ondernemer recht op volledige aftrek van de in rekening gebrachte BTW.
- Als het nieuwe gebouw bestemd is om in het tijdvak van ingebruikname intern geleverd te worden (er is dan een zogenoemde integratieheffing verschuldigd), is ook in dit geval alle BTW aftrekbaar.
- Als het nieuwe gebouw bestemd is om volledig voor vrijgestelde bedrijfsactiviteiten te worden gebruikt (bijvoorbeeld in geval van vrijgestelde verhuur), mag de BTW-ondernemer de in rekening gebrachte BTW in het geheel niet in aftrek brengen.
- Als het nieuwe gebouw naar verwachting deels voor aftrekgerechtigde doeleinden gebruikt zal worden, mag de in rekening gebrachte BTW naar rato van het aftrekgerechtigde gebruik in aftrek worden gebracht.

Voorbeeld 1

Een ondernemer schaft een onroerende zaak, belast met BTW, aan en bestemt deze geheel voor belaste verhuur. De onroerende zaak wordt verbouwd en er worden kosten voor de instandhouding gemaakt. De onroerende zaak wordt nog niet in gebruik genomen. De ondernemer heeft recht op aftrek van voorbelasting voor de aanschaf en verbouwing, omdat hij de zaak heeft bestemd voor belaste handelingen. De instandhoudingskosten worden direct door de ondernemer verbruikt. De BTW op deze kosten is volgens het besluit van de staatssecretaris aftrekbaar via het pro rata van de ondernemer. De onroerende zaak is nog niet in gebruik genomen, dus kan voor de aftrek niet worden aangesloten bij het werkelijk gebruik van de onroerende zaak.

Bij de eerste ingebruikneming wordt de aanschaf-BTW, afhankelijk van het eerste gebruik, al dan niet herzien. De bestemming van het nieuwe gebouw in het tijdvak waarin de factuur wordt ontvangen, is dus doorslaggevend voor de mate van aftrek. De mate van aftrek wordt volledig opnieuw bepaald in het tijdvak waarin het nieuwe gebouw in gebruik wordt genomen. Dit opnieuw bekijken van de BTW-aftrek wordt herziening genoemd. Tot het moment van ingebruikname heeft leegstand van het vastgoed dus geen positief of negatief effect. De bestemming van het leegstaande vastgoed (volledig, deels of geen aftrekgerechtigd gebruik) is voor het aftrekrecht doorslaggevend.

Aftrek van btw op de instandhoudingskosten

De btw op de kosten die gedurende de leegstand in rekening worden gebracht voor de instandhouding van het (nieuwe) gebouw, zijn aftrekbaar conform de bestemming van het gebouw. Denk hierbij aan de schoonmaakkosten, energiekosten en beveiligingskosten. De aftrek van de btw op deze instandhoudingskosten wordt niet herzien en is dus definitief in het tijdvak waarin de factuur wordt ontvangen.

Let op: in het besluit van 25 november 2011 geeft de staatssecretaris aan dat de btw op de instandhoudingskosten conform het pro rata (omzetverhouding/verhouding m²/m³) van de btw-ondernemer in aftrek moet worden gebracht. Anders dan de Hoge Raad is de staatssecretaris blijkbaar van mening dat de btw op deze kosten niet conform de bestemming van het leegstaande vastgoed aftrekbaar is. Dit kan zowel tot een hogere als tot een lagere aftrek leiden. Het verdient daarom aanbeveling om een beroep te doen op de jurisprudentie van de Hoge Raad als dit in een situatie gunstiger uitpakt.

LEEGSTAND NA INGEBRUIKNAME

Herziening aftrek

Het komt voor dat vastgoed, na door de btw-ondernemer te zijn gebruikt voor bijvoorbeeld belaste verhuur, gedurende een bepaalde tijd leeg te staan. Bij leegstand na ingebruikname is het met name van belang of de btw-ondernemer de eventueel genoten aftrek alsnog moet terugbetalen gedurende de herzieningsperiode.



De herzieningsperiode voor vastgoed is het jaar van ingebruikname plus negen boekjaren.

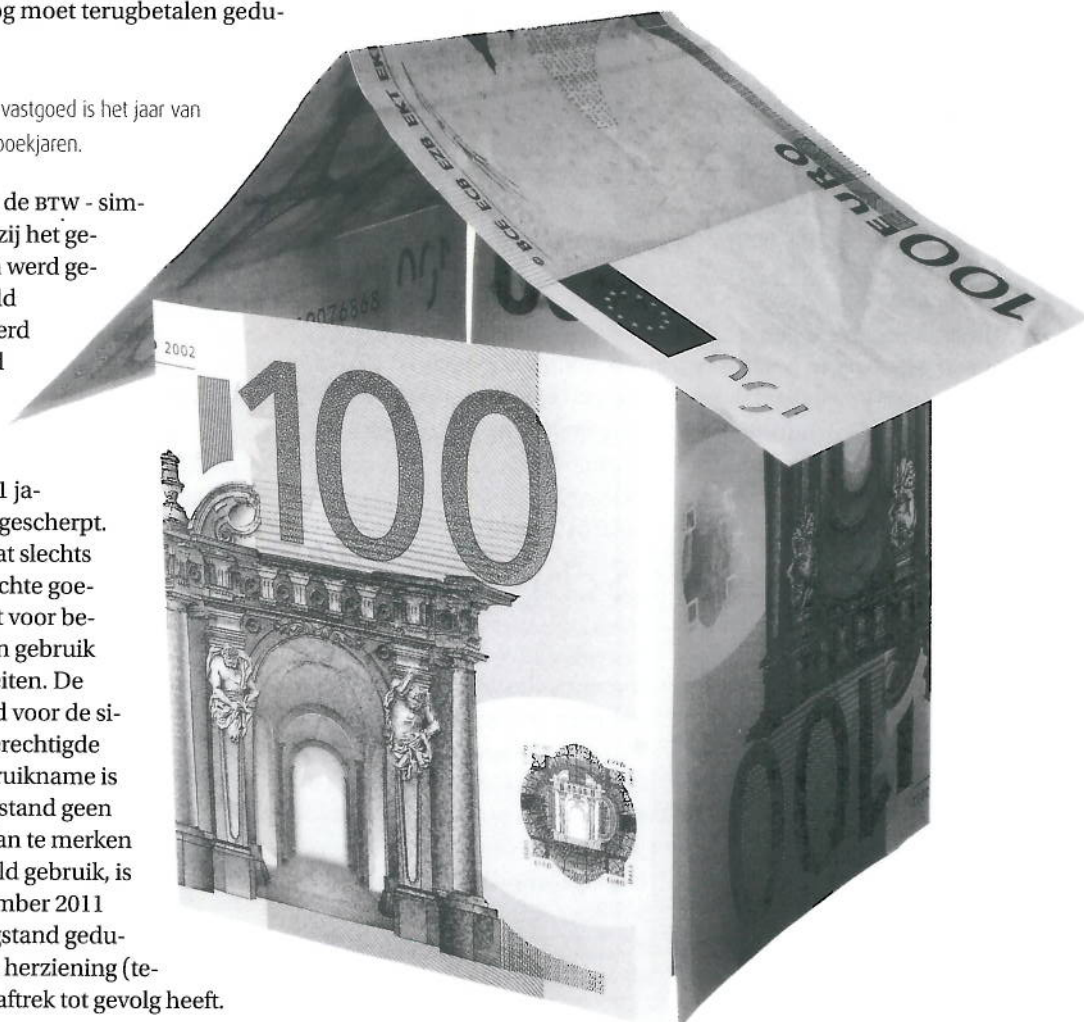
Tot 2007 kon de btw-ondernemer de btw - simpel gezegd - in aftrek brengen, tenzij het gebouw voor vrijgestelde activiteiten werd gebruikt. Leegstand is geen vrijgesteld gebruik, waardoor de leegstand werd gekwalificeerd als aftrekgerechtigd gebruik. Leegstand had daarom niet tot gevolg dat de btw-ondernemer de genoten aftrek (deels) moest terugbetalen. Sinds 1 januari 2007 zijn de aftrekgeregels aangescherpt. Op basis van de huidige wet bestaat slechts recht op aftrek wanneer de ingekochte goederen of diensten worden gebruikt voor belaste activiteiten. Leegstand is geen gebruik voor belaste of vrijgestelde activiteiten. De herziening van de aftrek is bedoeld voor de situatie dat de mate van het aftrekgerechtigde gebruik sinds de datum van ingebruikname is toe- of afgenomen. Omdat bij leegstand geen sprake is van gebruik, en dit niet aan te merken is als fictief belast danwel vrijgesteld gebruik, is daarom in het besluit van 25 november 2011 het standpunt ingenomen dat leegstand gedurende de herzieningsperiode geen herziening (terugbetaling) van de genoten btw-aftrek tot gevolg heeft.

Aftrek van btw op de instandhoudingskosten

De btw op de kosten die gedurende de leegstand in rekening worden gebracht voor de instandhouding van het (nieuwe) gebouw, zijn aftrekbaar conform de bestemming van het gebouw. Denk daarbij aan schoonmaakkosten, energiekosten en beveiligingskosten. De aftrek van de btw op de instandhou-

ALS EEN NIEUW GEBOUW LEEG STAAT VOORDAT HET IN GEBRUIK IS GENOMEN, HEEFT DIT GEEN CONSEQUENTIES VOOR REEDS IN AFTREK GEBRACHTE BTW

dingskosten wordt niet herzien op het moment dat het leegstaande goed opnieuw in gebruik wordt genomen en is dus definitief in het tijdvak waarin de factuur wordt ontvangen. In het besluit van 25 november 2011 is aangegeven dat de btw op de instandhoudingskosten aftrekbaar is conform het pro rata van de btw-ondernemer. Dit kan zowel tot een hogere als tot een lagere aftrek leiden. Het verdient daarom aanbeveling om een beroep te doen op de jurisprudentie van de Hoge Raad als dit in een situatie gunstiger uitpakt.



Voorbeeld 2

Een ondernemer schaft aan het begin van het boekjaar een onroerende zaak, belast met BTW, aan en verhuurt deze drie maanden belast en drie maanden vrijgesteld. De voor de belaste en de vrijgestelde verhuur ontvangen vergoedingen zijn gelijk. De daarop volgende zes maanden staat de onroerende zaak leeg. De ondernemer heeft recht op aftrek van de aanschaf-BTW, omdat hij de onroerende zaak gebruikt voor belaste handelingen (belaste verhuur). Aan het einde van het boekjaar wordt 50 procent van de aanschaf-BTW herzien (het pro rata, gebaseerd op de verhouding belast/vrijgesteld gebruik). Bij het vaststellen van de aftrek over het eerste jaar wordt de leegstand genegeerd.

De BTW die drukt op de instandhoudingskosten is aftrekbaar, voor zover deze kosten worden gemaakt tijdens de periode van belaste verhuur en is niet aftrekbaar voor zover de kosten opkomen tijdens de periode van vrijgestelde verhuur. De BTW die drukt op de instandhoudingskosten die worden gemaakt tijdens de periode van leegstand, zijn volgens het nieuwe besluit aftrekbaar via het pro rata van de ondernemer.

Voorbeeld 3

Een ondernemer schaft een onroerende zaak, belast met BTW, aan en gaat deze geheel belast verhuren. Hij brengt de aanschaf-BTW volledig in aftrek. De onroerende zaak wordt in het tweede boekjaar drie maanden belast en drie maanden vrijgesteld verhuurd. De voor de belaste en de vrijgestelde verhuur ontvangen vergoedingen zijn gelijk. De onroerende zaak staat voor de rest van het jaar leeg. Bij het vaststellen van de aftrek over het tweede boekjaar wordt de leegstand genegeerd. De aftrek wordt vastgesteld op 50 procent (het pro rata, gebaseerd op de verhouding belast/vrijgesteld gebruik). De ondernemer dient 50 procent van de aan het jaar toe te rekenen BTW (1/10 gedeelte van de bij de aanschaf in aftrek gebrachte BTW) te voldoen. De BTW op de instandhoudingskosten die worden gemaakt tijdens de leegstandperiode, is volgens het besluit aftrekbaar via het pro rata van de ondernemer.

Voorbeeld 4

Een ondernemer schaft een onroerende zaak, belast met BTW, aan en gaat deze in het jaar van ingebruikneming en het daarop volgende jaar geheel belast verhuren. Hij brengt de aanschaf-BTW volledig in aftrek. De onroerende zaak staat in het

derde jaar gedurende het gehele jaar leeg en wordt ná het derde jaar geheel vrijgesteld verhuurd. De leegstand in het derde jaar leidt niet tot herziening van de aanschaf-BTW die is toe te rekenen aan dit jaar (de ondernemer behoudt het recht op aftrek van 1/10 gedeelte van de aanschaf-BTW).

OP BASIS VAN DE HUIDIGE WET BESTAAT SLECHTS RECHT OP AFTREK WANNEER DE INGEKOCHTE GOEDEREN OF DIENSTEN WORDEN GEBRUIKT VOOR BELASTE ACTIVITEITEN

De BTW op de instandhoudingskosten die gemaakt worden tijdens het derde jaar, is volgens het besluit van de staatssecretaris aftrekbaar via het pro rata van de ondernemer. Vanwege de leegstand in het derde jaar kan voor de aftrek niet worden aangesloten bij het werkelijk gebruik van de onroerende zaak. De vrijgestelde verhuur ná het derde jaar resulteert in een jaarlijkse herziening van de aan die jaren toe te rekenen BTW. De ondernemer dient jaarlijks (tot en met het negende jaar ná het jaar van ingebruikname) 1/10 gedeelte van de bij ingebruikname in aftrek gebrachte BTW terug te betalen. Door de vrijgestelde verhuur heeft hij ook geen recht meer op aftrek van de BTW die drukt op de kosten voor de instandhouding van de onroerende zaak. ☒

ADVERTENTIE

Vakgebieden:

- Financieel-economisch & Administratief
- Accountancy
- Fiscaal
- Payroll
- Pensioen
- Bedrijfsrecht
- Management
- Internationaal



Markus Verbeek
Praehap

Schrijf nu in!

Vanaf februari 2012 starten we weer met diverse opleidingen en cursussen voor de financiële professional. Op www.mvp.nl en in onze studiegids vindt u meer informatie over onder andere:

- HBO SPD Bedrijfsadministratie
- ACCA, internationale opleiding voor Accountants en Controllers
- Masterclass Accountant-Administratieconsulent
- Permanente Educatie voor RA en AA
- Incompanytrajecten
- Opleidingen met maximaal € 5.449 fiscaal voordeel voor de werkgever

Amsterdam: (020) 56 77 800 Rijswijk: (070) 30 74 274
Eindhoven: (040) 21 46 060 Zwolle: (038) 45 50 360

www.mvp.nl