

## Leegstand en btw

BTW - De staatssecretaris heeft een aantal jaren geleden in een besluit aangegeven wat de gevolgen zijn van leegstand voor de btw. Zo geeft hij aan dat leegstand voor de btw 'niks' is. Dit houdt in dat de leegstand van een gebouw geen aanleiding geeft tot terugbetaling van de eerder in aftrek gebrachte btw. Wel kan gebruik van het gebouw na de leegstand leiden tot terugbetaling of nog extra te ontvangen btw (herziening). In dit Fiscaal Accent wordt ingegaan op de verschillende 'soorten' van leegstand die zich kunnen voordoen: bijvoorbeeld leegstand voor de eerste ingebruikname van een gebouw (aanvangsleegstand) of leegstand nadat een aantal jaren belast met btw is verhuurd (tussentijdse leegstand).

Als een onroerende zaak leeg staat, moet daarbij onderscheid worden gemaakt tussen aanvangsleegstand of tussentijdse leegstand.

### Aanvangsleegstand

Een ondernemer heeft een onroerende zaak aangeschaft met btw. Als hij bij aanschaf het voornemen heeft om de onroerende zaak te gebruiken voor btw-belaste prestaties, zoals belaste verhuur, kan de ondernemer de btw op de aanschafkosten volledig in aftrek brengen. Na de aanschaf of de bouw staat de onroerende zaak leeg en is deze nog niet in gebruik genomen. Deze leegstand heeft geen gevolgen voor de btw op aanschaffingskosten, maar wel op de instandhoudingskosten.

### Aanschaffingskosten

Als een onroerende zaak na aanschaf of bouw leeg staat, is de onroerende zaak nog niet in gebruik genomen. Als de koper bij aanschaf of bouw het voornemen had om de onroerende zaak te gebruiken voor btw-belaste prestaties, dan brengt hij de btw op de aanschafkosten volledig in aftrek. Leegstand heeft geen gevolgen voor de in aftrek gebrachte btw. Als de ondernemer de onroerende zaak voor het eerst in gebruik gaat nemen, moet hij be-

oordelen of het daadwerkelijke gebruik afwijkt van het beoogde belaste gebruik. Eventueel te veel of te weinig in aftrek gebrachte btw moet hij dan terugbetalen. Zolang de onroerende zaak nog niet in gebruik is genomen, is sprake van aanvangsleegstand. De onroerende zaak kan tot in lengte van dagen leeg staan zonder dat (een gedeelte van) de in aftrek gebrachte btw moet worden terugbetaald aan de Belastingdienst. Zo lang de onroerende zaak leeg staat, begint de herzieningstermijn ook nog niet te lopen.

### Instandhoudingskosten

Ook al staat een onroerende zaak leeg, een ondernemer maakt toch kosten om de onroerende zaak in goede staat te houden. Hierbij kan bijvoorbeeld gedacht worden aan kosten van verwarming, onderhoud en andere kleine reparaties.

De btw op de instandhoudingskosten is aftrekbaar overeenkomstig de in dat jaar geldende pro rata van de eigenaar van de onroerende zaak. Het pro rata is de verhouding belaste omzet ten opzichte van de totale omzet. Het gaat hierbij om het pro rata dat bij de eigenaar geldt voor onroerende zaken.

Op grond van jurisprudentie (Rechtbank Arnhem) is de btw op instandhoudingskosten aftrekbaar is als de eigenaar van het gebouw op het tijdstip waarop de onderhoudsdien-

### Voorbeeld 1

Een ondernemer schaft in 2014 een onroerende zaak aan met btw. De ondernemer heeft het voornemen om de onroerende zaak belast met btw te gaan verhuren. Het lukt de ondernemer echter niet om een geschikte huurder te vinden. Hierdoor staat de onroerende zaak gedurende geheel 2014 leeg. In 2015 wil de ondernemer weer een poging ondernemen om de onroerende zaak belast te gaan verhuren. Hiervoor adverteert hij in diverse kranten en bladen en maakt hij folders voor geïnteresseerden.

Bij de ondernemer is in 2014 sprake van aanvangsleegstand. Dit houdt in dat de onroerende zaak nog niet in gebruik is genomen. De btw op de aanschafkosten hoeft hij niet terug te betalen. De btw op de instandhoudingskosten kan de ondernemer ook geheel in aftrek brengen. Hij is namelijk van plan om de onroerende zaak in 2015 weer met btw te gaan verhuren. Dit kan de ondernemer ook aannemelijk maken gezien de advertenties die hij plaatst en de folders die hij heeft laten drukken.

### Let op!

Na het jaar van ingebruikname van de onroerende zaak wordt de aftrek van btw op de aanschaf van de onroerende zaak nog negen jaar gevolgd (herzieningstermijn). Binnen deze herzieningstermijn moet jaarlijks worden beoordeeld of het gebruik in een jaar gelijk is aan het gebruik waarop in het jaar van ingebruikname de aftrek is geclaimd.

sten worden verricht van plan is het gebouw met btw te gaan verhuren. Het voornemen om na de leegstand met btw te gaan verhuren, moet de eigenaar (indien nodig) wel aanmerkelijk kunnen maken richting de Belastingdienst.

De btw op de instandhoudingskosten is aftrekbaar overeenkomstig de in dat jaar geldende pro rata van de eigenaar van de onroerende zaak. Als de ondernemer aanmerkelijk kan maken dat hij de onroerende zaak gaat gebruiken voor belaste prestaties, is de btw op de instandhoudingskosten tijdens leegstand (met een beroep op jurisprudentie) volledig aftrekbaar.

### Tussentijdse leegstand

Bij tussentijdse leegstand kan de onroerende zaak voor leegstand zijn gebruikt voor belaste, dan wel vrijgestelde prestaties.

#### *Aanschaffingskosten: ingebruikname vrijgestelde prestaties*

Als de onroerende zaak gebruikt is voor vrijgestelde prestaties, heeft de eigenaar de btw niet in aftrek kunnen brengen. Ook leegstand brengt hier geen verandering in. Als de ondernemer de onroerende zaak na leegstand in gebruik gaat nemen voor belaste prestaties, bestaat mogelijk nog recht op aftrek van btw (herziening).

### Voorbeeld 2

Een ondernemer koopt een onroerende zaak voor 1 miljoen euro plus 210.000 euro btw. In het eerste jaar wordt de onroerende zaak vrijgesteld van btw verhuurd. De ondernemer kan de btw op de aanschaffkosten daardoor niet in aftrek brengen. In het tweede boekjaar wordt de onroerende zaak 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 overige zes maanden 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 kan daardoor 50 procent van de aan het jaar toe te rekenen btw (1/10 gedeelte van de bij de aanschaf betaalde btw) terugvragen bij de Belastingdienst. Dit houdt in dat de ondernemer 10.500 euro (10 procent \* 50 procent \* 210.000 euro) kan terugvragen. De btw op de instandhoudingskosten die opkomen tijdens de leegstandsperiode, is aftrekbaar via het pro rata van de ondernemer.

### Voorbeeld 3

Een ondernemer koopt een onroerende zaak voor 1.000.000 euro plus 210.000 euro btw. In het eerste jaar wordt de onroerende zaak belast met btw verhuurd. De ondernemer brengt daardoor de btw op de aanschaffkosten volledig in aftrek. In het tweede boekjaar wordt de onroerende zaak 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 overige zes maanden 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 (pro rata, gebaseerd op de verhouding belast/vrijgesteld gebruik). De ondernemer moet 50 procent van de aan het jaar toe te rekenen btw (1/10 gedeelte van de bij de aanschaf in aftrek gebrachte btw) voldoen. Dit houdt in dat de ondernemer 10.500 euro (10 procent \* 50 procent \* 210.000 euro) moet terugbetalen aan de Belastingdienst. De btw op de instandhoudingskosten die opkomen tijdens de leegstandsperiode is aftrekbaar via het pro rata van de ondernemer.

#### *Aanschaffingskosten: ingebruikname belaste prestaties*

Als de onroerende zaak in gebruik is genomen voor belaste prestaties, heeft de ondernemer alle btw op de aanschaf kunnen aftrekken. Pas als de onroerende zaak na de periode van tussentijdse leegstand vrijgesteld wordt gebruikt (bijvoorbeeld vrijgestelde verhuur) moet de aftrek worden herzien.

Als een ondernemer de onroerende zaak in gebruik neemt voor belaste prestaties, kan de ondernemer de btw op de aanschaf- of bouwkosten volledig in aftrek brengen. Bij ingebruikname voor vrijgestelde prestaties bestaat geen recht op aftrek van btw op de aanschaf- of bouwkosten. Als de onroerende zaak na de periode van tussentijdse leegstand in gebruik wordt genomen (bijvoorbeeld vrijgestelde verhuur) moet de aftrek worden herzien.

#### *Instandhoudingskosten*

De btw-gevolgen van leegstand voor de instandhoudingskosten komt overeen met de instandhoudingskosten bij aanvangsleegstand bij nieuwe onroerende zaak (*mr. C. van Vilsteren*)

Besluit staatssecretaris van Financien, 25 november 2011, nr.

BLKB 2011/641M, Stcrt. nr. 21834

Rechtbank Arnhem, 6 december 2012, nr. AWB 11/4103