

Integratieheffing mag

In Nederland was het lange tijd de vraag of een ondernemer, die vrijgestelde prestaties verricht en een nieuwe (on)roerende zaak vervaardigd, de integratieheffing moest toepassen. Het Europese Hof heeft inmiddels vragen beantwoord over de reikwijdte van de integratieheffing.

Als een ondernemer een onroerende zaak bouwt of laat bouwen op grond die de ondernemer ter beschikking heeft gesteld, geldt dat voor de btw-wetgeving als een goed dat de ondernemer in eigen bedrijf vervaardigt. Als hij het opgeleverde pand gaat gebruiken voor (gedeeltelijke) vrijgestelde prestaties, moet hij btw (integratieheffing) betalen. Omdat geen aankoopfactuur wordt uitgereikt, moet de ondernemer zelf het verschuldigde btw-bedrag bepalen door de fictieve vergoeding voor de interne levering vast te stellen. De fictieve vergoeding is gelijk aan het bedrag exclusief btw dat hij voor het pand zou moeten betalen, als hij dit pand op het tijdstip van vervaardigen zou aanschaffen. De ondernemer kan de vergoeding baseren op:

- de aanschaffingsprijs van een soortgelijk goed dat zich in dezelfde staat bevindt als het geleverde goed;
- de (geactualiseerde) voortbrengingskosten van de onderhavige onroerende zaak.

Vaak zal bij het bouwen van een pand vrijwel geen soortgelijk goed gevonden kunnen worden. De vergoeding moet dan worden gebaseerd op de voortbrengings-/stichtingskosten.

Voortbrengingskosten

Het voorbeeld schetst een zeer vereenvoudigde situatie. In de praktijk zal men bij het bepalen van de voortbrengingskosten ook rekening moeten houden met de onderstaande kosten:

Een nieuw bedrijfspand

Een ondernemer heeft een stuk grond in eigendom verworven voor € 100.000 (inclusief overdrachtsbelasting) zonder berekening van btw. De ondernemer laat er voor eigen gebruik een bedrijfspand op bouwen. In zijn bedrijf verricht hij voor 50% belaste prestaties en voor 50% vrijgestelde prestaties, zodat een integratieheffing moet plaatsvinden zodra hij het pand in gebruik neemt. De aannemer brengt hem € 200.000 exclusief btw aan bouwkosten in rekening. De btw over de bouw bedraagt € 42.000 ($21\% \times € 200.000$). De ondernemer kan deze btw aftrekken, omdat de bouwkosten betrekking hebben op een belaste interne levering. Op het tijdstip van ingebruikname moet een integratieheffing plaatsvinden, waarbij de ondernemer btw moet betalen over de maatstaf van heffing van € 300.000 aan totale voortbrengingskosten ($21\% \times € 300.000 = € 63.000$ aan btw). Van die integratieheffing mag de ondernemer 50% (€ 31.500) aftrekken, omdat hij het bedrijfspand voor 50% belaste prestaties en 50% niet-belaste prestaties gebruikt. De werkelijke kosten voor het pand zijn nu € 331.500 (waarde grond + bouwkosten + niet-aftrekbare btw).

- aanschaffingskosten exclusief btw van verbruikte materialen, waaronder de grond (incl. overdrachtsbelasting);
- afschrijvingen die kunnen worden toegerekend aan de vervaardigde goederen;
- personeelskosten die kunnen worden toegerekend aan de vervaardigde goederen;
- lonen, honoraria en dergelijke voor het ontwerpen van het goed en voor het toezicht houden op de vervaardiging;
- leges voor vergunningen nodig voor de vervaardiging;
- de kosten van (bouw)verzekeringen;
- vergoeding van noodzakelijke beschadiging aan bezittingen van derden in verband met de vervaardiging;
- de kosten van de aansluiting op het gas-, elektriciteit- of waterleidingnet;
- de kosten van de aanleg van telefoonkabels;
- sloopkosten.

De volgende zaken worden echter niet tot de voortbrengingskosten gerekend:

- eigen winstopslag;
- het deel van de constante algemene kosten, dat op de vervaardiging van het goed betrekking heeft;
- de rente die niet tot de constante algemene kosten kan worden gerekend;
- de investeringsheffingen die van overheidswege zijn geheven.

Reikwijdte integratieheffing

Het Europese Hof heeft aangegeven dat een regeling waarbij integratieheffing wordt toegepast bij het ter beschikking stellen van grond, verenigbaar is met de Europese regelgeving. De Nederlandse integratieheffing is dus niet in strijd met Europees recht. Maar het is niet toegestaan grond waarover al eerder btw is betaald, in de maatstaf van heffing van de integratieheffing te betrekken. Anders zou er twee maal btw betaald worden over dezelfde grond. De waarde van de grond wordt als er al een keer btw betaald is niet opgenomen in de voortbrengingskosten. De over de grond in rekening gebrachte btw mag echter niet in aftrek zijn gebracht. De Hoge Raad moet nu uitmaken of dit geldt voor de volledige grondwaarde of alleen over de waarde waarover destijds btw is betaald.

Gevolgen voor de praktijk

In veel gevallen hebben ondernemers die te maken kregen met de integratieheffing al bezwaar gemaakt ter behoud van rechten. Deze zaken worden aangehouden. Voor nieuwe gevallen is het raadzaam om nog bezwaar te maken. ■

Bron: EG HvJ 08-11-2012, nr. C-299/11