

Grond + woning en btw

Nieuwbouwwoningen en -appartementen worden, als de koper een particulier is, doorgaans gekocht met gebruikmaking van een koop-/aanneemovereenkomst. Deze overeenkomst omvat zowel de koop van de grond als de koop van de nieuwbouwwoning. In het Belastingplan 2014 is, naar aanleiding van recente jurisprudentie, een wijziging opgenomen waardoor de koop/aanneemovereenkomst voor de btw zal worden gezien als één handeling.

De levering van onroerende zaken is vrijgesteld van btw. In twee gevallen is de levering van rechtswege wel belast. Betreft het de levering van een gebouw of een gedeelte van een gebouw en het erbij behorende terrein voor, op of uiterlijk twee jaren na het moment van eerste ingebruikneming, dan is de levering belast met btw. De (op)levering van een nieuwbouwwoning is daarmee belast met btw. De andere uitzondering betreft de levering van een bouwterrein. Dit is ook belast met btw. Hiervan is sprake als het gaat om de levering van onbebouwde grond en waarbij de grond bestemd is voor bebouwing. Als bijvoorbeeld een omgevingsvergunning is afgegeven, is sprake van een bouwterrein.

Let op: door recente jurisprudentie is veel sneller sprake van een bouwterrein. Onlangs oordeelde de Hoge Raad in navolging van een arrest van het Europese Hof van Justitie, dat al sprake is van een bouwterrein als onbebouwde grond bestemd is voor bebouwing. Voor dit arrest was alleen sprake van een bouwterrein als aan de grond of in de omgeving van de grond bewerkingen hadden plaatsgevonden of als een omgevingsvergunning was afgegeven.

Overdrachtsbelasting

Overdrachtsbelasting is verschuldigd over elke levering van onroerende zaken in Nederland. Natuurlijk bestaan hierop weer uitzonderingen. Zo is de levering van een onroerende zaak niet belast met overdrachtsbelasting als de levering van de onroerende zaak van rechtswege belast is met btw. Dit is het geval bij de levering van een nieuwbouwwoning of een bouwterrein. Dit wordt de samenloopvrijstelling genoemd.

De samenloopvrijstelling voor de overdrachtsbelasting is niet van toepassing als de onroerende zaak als bedrijfsmiddel wordt gebruikt en de verkrijger de btw geheel of gedeeltelijk in aftrek kan brengen. Als een particulier een nieuwbouwwoning koopt, kan hij een beroep doen op de vrijstelling voor de overdrachtsbelasting. De nieuwbouwwoning is namelijk nog niet in gebruik genomen en een particulier heeft geen recht op aftrek van btw.

Koop-/aanneemovereenkomst en btw

In de loop der jaren is er verschillend geoordeeld over de btw-behandeling van een koop/aanneemovereenkomst. Telkens ging het erom of sprake is van twee handelingen die voor de toepassing voor de btw al dan niet kunnen worden gesplitst.

1979

Een koop-/aanneemovereenkomst bestaat uit twee handelingen, namelijk de levering van de grond en de oplevering door de aannemer. In 1979 is geoordeeld dat dit twee handelingen zijn voor de btw. De levering van de grond zal in beginsel vrijgesteld van btw zijn en de oplevering belast met (toen) 18% btw.

Met dit arrest kon men een belastingvoordeel realiseren. De grond kon namelijk zonder btw worden geleverd, omdat geen sprake was van een bouwterrein. Wel is (lagere) overdrachtsbelasting verschuldigd. Een afnemer die geen recht heeft op aftrek van voorbelasting, zoals een particulier, behaalt een tariefsvoordeel. Heeft de koper wel recht op aftrek voorbelasting, dan wordt de grond als bouwterrein geleverd met gebruikmaking van de samenloopvrijstelling.

2009

In 2009 is het arrest Don Bosco gewezen. Uit dit arrest kan worden opgemaakt dat de levering van de grond en de oplevering van het gebouw voor de btw als één onsplitsbare handeling worden aangemerkt die bestaat uit de belaste levering van een nieuw gebouw met het erbij behorende terrein.

2013 en nieuw vastgoedbesluit

September 2013 heeft de staatssecretaris in een besluit het standpunt ingenomen dat de koop-/aanneemovereenkomst alleen onsplitsbaar is als beide handelingen door dezelfde persoon (de verkoper) worden gefactureerd aan de koper. Deze handeling is dan van rechtswege belast met 21% btw. Eerder dat jaar kwam de Hoge Raad ook tot dat oordeel.

2014: Belastingplan

In het Belastingplan 2014 is opgenomen dat het bij koop-/aannemingsovereenkomsten vanaf 1 januari 2014 niet meer mogelijk is de grond vrijgesteld van btw te leveren en vervolgens de nieuwbouw op te leveren belast met btw als zowel de levering en de oplevering door dezelfde ondernemer plaatsvindt. Dit is het gevolg van het eerder genoemde arrest uit 2013. De handeling is dus nog wel splitsbaar indien de verkoper van de grond een andere btw-ondernemer is dan degene die de opstal aan de koper oplevert.

Gevolgen voor de praktijk

Omdat de levering door één ondernemer van een onro-

Gesplitste levering

Projectontwikkelaar bv heeft grond met een waarde van € 300.000. Deze grond levert de projectontwikkelaar bv aan een particulier. Omdat geen sprake is van een bouwterrein, is de levering van de grond belast met 6% overdrachtsbelasting. Aannemer bv gaat vervolgens op de grond een woning bouwen voor de particulier. De woning wordt opgeleverd tegen een waarde van € 200.000 (exclusief 21% btw). De particulier betaalt in totaal € 500.000 v.o.n. Het voordeel van deze constructie ligt bij Projectontwikkelaar bv, hij is namelijk geen 21% btw verschuldigd over € 300.000, maar 6% overdrachtsbelasting. Een voordeel van 15% * € 300.000 = € 45.000.

rende zaak met bijbehorende grond wordt aangemerkt als één belaste levering van een onroerende zaak, is de levering volledig belast met btw.

Voor de overdrachtsbelasting houdt dit in dat zowel over de grond als over de nieuwgebouwde onroerende zaak geen overdrachtsbelasting verschuldigd is. De grond en de nieuwgebouwde onroerende zaak worden voor de btw aangemerkt als één van rechtswege belaste levering. Hierdoor geldt de samenloopvrijstelling in de overdrachtsbelasting. Voor particulieren is het gewijzigde beleid inzake koop-/aanneemovereenkomsten nadelig. Zij kunnen de in rekening gebrachte btw namelijk niet in aftrek brengen.

De wijziging geldt alleen voor die gevallen waarin de grond en de nieuwbouw door dezelfde ondernemer worden (op) geleverd. De voor particulieren voordelige constructie van een gesplitste handeling waarbij de levering van de grond belast is met overdrachtsbelasting en de woning met btw, kan dus nog wel worden bereikt als de ondernemer die de grond levert een andere ondernemer is dan degene die de onroerende zaak oplevert. Beide ondernemers mogen ook geen fiscale eenheid voor de btw vormen.

Voor lopende bouwprojecten is een overgangsregeling getroffen. Deze overgangsregeling houdt in dat onder voorwaarden de levering van de grond en de oplevering van de onroerende zaak tot 1 januari 2016 als afzonderlijke prestaties kunnen worden aangemerkt. Eén van de voorwaarden is dat de levering van de grond heeft plaatsgevonden voor 22 maart 2013 of dat de koper zich voor 22 maart 2013 heeft verbonden om de grond af te nemen onder de afspraak dat de grond door middel van een zogenoemde abc-transactie wordt geleverd. Een andere voorwaarde is dat de grond wordt geleverd tegen de waarde in het economische verkeer.

Conclusie

Vanaf 1 januari 2014 wordt de koop-/aanneemovereenkomst aangemerkt als één btw-belaste levering van een onroerende zaak. Omdat over zowel de grond als de nieuwbouwwoning btw is verschuldigd, geldt een vrijstelling voor de overdrachtsbelasting. Dit is nadelig voor projectontwikkelaars. ■

Heeft het u gesmaakt?

De routineuze vraag 'heeft het u gesmaakt' hebben u en ik talloze malen gehoord na een diner. De vraag veinst interesse in ons wel en wee, waar die er vaak niet is. Bovendien bereikt een eerlijk antwoord zelden de keukenbrigade. En wat schiet u eigenlijk op met een eerlijk antwoord na een slecht diner? Het 'verlies' bestaande uit de slechte maaltijd heeft u immers al genomen en u wilt de avond zo snel mogelijk elders een plezierig vervolg geven. Enige schroom speelt mij op zo'n moment ook wel enige parten, moet ik toegeven. Vaak ben ik blij dat het diner achter de rug is, en wordt de soep, om een mooie culinaire term te hanteren, niet zo heet gegeten. Kortom, erg waarheidsgetrouw is het antwoord niet.

De opsporingspraktijk van de FIOD heeft haar eigen variant op de vraag 'heeft het u gesmaakt?'. Stelt u zich in plaats van de aangename omgeving van het zelfgekozen restaurant een staatshotel voor, waar u, weliswaar op persoonlijke uitnodiging, bent ondergebracht door de FIOD. De FIOD stond bij het krieken van de morgen voor de deur, omdat u als verdachte bent aangemerkt in een strafrechtelijk onderzoek. Op het politiebureau aangekomen en inmiddels ontdaan van broekriem en veters, delen de beide verbalisanten u mede dat zij u in het kader van de waarheidsvinding enkele vragen gaan stellen. Deze ontvangst wordt kort daarna gevolgd door de mededeling dat de Officier van Justitie heeft besloten u voor drie dagen in verzekering te stellen.

Tenzij u direct bekend, wordt u vervolgens uren doorgesmaakt over zaken in het verleden waarbij u, uw collega's of uw klanten, strafrechtelijk verwijtbaar zouden hebben gehandeld. Daarbij wordt een heel arsenaal aan verhoormethoden ingezet om uw bereidheid om te verklaren te vergroten en zo de waarheidsvinding te bespoedigen.

Zo wordt soms een snelle invrijheidsstelling gesuggereerd of wordt gesuggereerd dat de verbalisanten er wel begrip voor kunnen opbrengen als u het vergrijp zou hebben gepleegd. Soms wordt er ook minder elegant op uw gemoed gespeeld. Zo kan er geschreeuwd worden of anderszins een onaangename sfeer worden gecreëerd.

En als het stof vervolgens is neergedwarfeld, dan volgt de 'heeft het u gesmaakt?'-vraag. De FIOD formuleert het aldus: 'Voelt u zich door ons goed behandeld?' U bent vermoeid, u weet niet hoe lang uw detentie nog zal duren en van gelijkwaardigheid tussen u en uw gesprekspartners is geen sprake. Geeft u een eerlijk antwoord? ■



PEER CALJÉ IS FISCAAL
ADVOCaat BIJ ANDRINGA
CALJÉ & DE JAGER
ADVOCATEN BV

Bron: HR 11-04-1979, nr. 19.243; HR 07-06-2013, nr. 10/02888bis (ECLI:NL:HR:2013:CA2222); HvJ EU 17-01-2013, nr. C-543/11; HvJ EU 19-11-2009, C-461/08 (Don Bosco); HR 22-03-2013, nr. 12/02180 (ECLI:NL:HR:2013:BY5307); MvF 19-9-2013, nr. BLKB2013/1686M (Stcrt 2013, 26851); TK 2013-2014, 33 752, nr. 2 (Belastingplan 2014)