

Carola van Vilsteren, Van Vilsteren BTW-advies; Marco de Weerd, Accon AVM
Ontbindende en opschortende voorwaarden



Bij vastgoedtransacties willen verkopers en (potentiële) kopers wel eens gebruik maken van ontbindende voorwaarden en opschortende voorwaarden. Hiervan wordt bijvoorbeeld gebruik gemaakt als wordt geleverd aan een vennootschap in oprichting. Een onroerende zaak kan namelijk wel geleverd worden aan een nog op te richten vennootschap, maar de eigendom kan pas worden verkregen na de oprichting en bekrachtiging. Dat heeft dan als gevolg dat de eigendom tot dat tijdstip achterblijft bij de verkoper. Bij een eventueel faillissement van de verkoper leidt dat tot ongewenste gevolgen. Daarom wordt vaak gekozen voor een levering aan een andere partij onder de ontbindende voorwaarde van oprichting van de vennootschap (de beoogde koper), tevens wordt dan aan de op te richten vennootschap geleverd onder de opschortende voorwaarde dat deze vennootschap wordt opgericht. Zodra de oprichting van de vennootschap is bekrachtigd, is zowel de ontbindende voorwaarde vervuld als de opschortende voorwaarde en wordt geleverd aan en gaat de eigendom over op de nieuw opgerichte vennootschap.

Op grond van de Wet belastingen van rechtsverkeer ("Wbr") is overdrachtsbelasting verschuldigd bij de verkrijging van een onroerende zaak. In het hiervoor beschreven model, is overdrachtsbelasting verschuldigd op het moment van de verkrijging onder ontbindende voorwaarde. Nu is in de Wbr een bepaling opgenomen dat nietigheid van een verkrijging buiten beschouwing wordt gelaten. Met andere woorden, als de ontbindende voorwaarde in de overeenkomst wordt vervuld heeft dat in beginsel geen gevolg voor de overdrachtsbelasting die reeds is geheven. Echter, een andere bepaling in de Wbr voorziet in een teruggaaf van overdrachtsbelasting indien de toestand van vóór de verkrijging zowel feitelijk als rechtens wordt hersteld. Als een ontbindende voorwaarde wordt vervuld, kan dus overdrachtsbelasting worden teruggegeven mits voldaan wordt aan de voorwaarde dat de toestand van voor de verkrijging zowel feitelijk en rechtens wordt hersteld. In de literatuur wordt daarover opgemerkt dat de verkoper weer dezelfde juridische status verkrijgt en dat hij feitelijk weer in dezelfde betrekking tot de onroerende zaak moet komen te verkeren als voorheen.

Recent heeft de Hoge Raad haar oordeel gegeven over een vastgoedtransactie waarbij het hiervoor beschreven model was toegepast. Kort weergegeven was de casus als volgt. Verkoper levert een onroerende zaak aan een bestaande vennootschap 1, onder de ontbindende voorwaarde van oprichting van vennootschap 2. Tevens wordt geleverd aan de nog op te richten vennootschap 2, onder de opschortende voorwaarde van oprichting van deze vennootschap. Op het tijdstip dat de oprichting van vennootschap 2 was voltooid, werd de ontbindende voorwaarde vervuld en tevens de opschortende voorwaarde. Hierdoor verloor vennootschap 1 de eigendom van de onroerende zaak en verkreeg vennootschap 2 deze eigendom. Vervolgens verzocht vennootschap 1 om teruggaaf van overdrachtsbelasting, hetgeen werd geweigerd door de inspecteur. Hof Den Bosch was het met de inspecteur eens dat niet was voldaan aan de voorwaarde dat de toestand van vóór de verkrijging zowel feitelijk als rechtens wordt hersteld. De Hoge Raad is het met het Hof eens. Volgens de Hoge Raad was op het zelfde tijdstip dat de eigendom als gevolg van de ontbindende voorwaarde van vennootschap 1 terugviel naar de oorspronkelijke verkoper, de eigendom direct overgegaan naar vennootschap 2. Aan dat laatste kon de oorspronkelijke verkoper helemaal niks meer doen. Aldus, oordeelde de Hoge Raad, heeft de oorspronkelijke verkoper niet de mogelijkheid gehad tot uitoefening van enige bevoegdheid die de wet aan een eigenaar toekent. Aangezien de oorspronkelijke verkoper vóór de verkrijging door vennootschap 1 wél de mogelijkheid had tot eigenaarsbevoegdheden, was de situatie van vóór deze verkrijging niet zowel feitelijk als rechtens hersteld. Met andere woorden, de belastingdienst heeft terecht geen overdrachtsbelasting teruggegeven aan vennootschap 1.

Deze uitspraak heeft dus aanzienlijke gevolgen voor de vastgoedmarkt. Het hiervoor beschreven model kan weliswaar gebruikt worden, maar leidt tot een dubbele heffing van overdrachtsbelasting hetgeen niet wenselijk is. Houdt u hier dus rekening mee! Adviseurs zullen naarstig op zoek gaan naar andere mogelijkheden om dergelijke transacties zowel civielrechtelijk als fiscaalrechtelijk weer in goede banen te leiden.