

**Carola van Vilsteren, Van Vilsteren BTW-advies; Marco de Weerd, Accon AVM**  
**Roerend of onroerend voor de BTW?**



De vraag of een zaak roerend dan wel onroerend is, speelt een belangrijke rol in de wereld van de BTW (omzetbelasting), bijvoorbeeld bij de verhuur en bij de aan- en verkoop van (on)roerende zaken. De kwalificatie roerend of onroerend is van belang voor de eventuele toepassing van de BTW-vrijstelling, maar ook voor de herziening van het recht op aftrek.

Geruime tijd is in de fiscale jurisprudentie uitgegaan van de uit het civiele recht afkomstige criteria. In 2000 oordeelde de Hoge Raad nog dat voor de beantwoording van de vraag of zeecontainers - die als (opslag)loodsen werden gebruikt - onroerend zijn, beoordeeld moet worden of de loodsen in de gegeven omstandigheden duurzaam met de grond verenigd zijn. Hierbij was tevens van belang wat de kenbare bedoeling van de verhuurder is. In zijn uitspraak verwees de Hoge Raad naar het zogenoemde "Portacabin" arrest dat een paar jaar eerder was gewezen en waar geoordeeld was dat portacabins onroerend zijn.

Pas door de uitspraak van het Europese Hof van Justitie in het arrest "Maierhofen" is het begrip '(verhuur van) onroerend goed' niet meer afhankelijk van de uitleg die in het civiele recht van een Lidstaat aan dit begrip wordt gegeven. 'Verhuur van onroerend goed' is een communautair begrip en moet in alle Lidstaten op dezelfde wijze worden uitgelegd, aldus

het Europese Hof. In het arrest "Maierhofen" stelt het Europese Hof dat van belang is dat de constructies niet gemakkelijk zijn te demonteren en te verplaatsen. Om als onroerend te worden aangemerkt is het dus niet nodig dat zij onlosmakelijk met de grond zijn verbonden! De duur van de huurovereenkomst is evenmin doorslaggevend om uit te maken of de betrokken gebouwen roerend dan wel onroerend zijn.

Het begrip 'onroerend goed' zoals gebezigd in de BTW-richtlijn is dus een communautair begrip. BTW-specialisten spreken dan ook veelal over onroerende goederen (als Europese rechtsterm), waar anderen over onroerende zaken spreken (Nederlands civiel rechtsbegrip).

Bij demontabele woningen (chalets, stacaravans, wooncontainers, woonwagens) doen zich thans complexe fiscale rechtsvragen voor. Problemen ontstaan bijvoorbeeld door het feit dat de samenloopvrijstelling overdrachtsbelasting (die tracht te voorkomen dat zowel BTW als overdrachtsbelasting verschuldigd wordt), in een juridische spagaat terechtkomt tussen enerzijds het communautaire begrip 'onroerend goed' van de BTW en het nationaal civielrechtelijke begrip 'onroerende zaak' zoals gebruikt in de overdrachtsbelasting. De levering van bijvoorbeeld een chalet wordt nu zowel in de heffing van de BTW betrokken als in de heffing van de overdrachtsbelasting. Voor de overdrachtsbelasting is de ondergrond en de chalet belast met overdrachtsbelasting, de chalet is tevens belast met BTW omdat BTW-technisch sprake is van een roerende zaak.

Ook bij een eventuele integratieheffing kan een rol van betekenis spelen. Gezien de complexiteit van deze materie, zullen wij daar in deze bijdrage verder niet bij stil staan.

Belangrijk is dat bij de beoordeling of een goed roerend of onroerend is voor de BTW getoetst zal moeten worden aan het communautaire begrip. Volgens het Europese Hof van Justitie kwalificeert de verhuur van niet mobiele, dan wel niet gemakkelijk te demonteren of te verplaatsen, gebouwen naar zijn aard als de verhuur van onroerende goederen. De arresten van de Hoge Raad inzake portacabins en zeecontainers lijken hiermee achterhaald.