

Vastgoed, btw en overdrachtsbelasting

Met enige regelmaat passeert jurisprudentie waarin vastgoed en de verschillende omzet- en overdrachtsbelasting-aspecten daarbij centraal staan. Drie recente opmerkelijk uitspraken hebben we voor u verzameld: een arrest van de Hoge Raad over het tijdstip van de btw-keuze, een uitspraak van Hof Leeuwarden over de verbouwing of nieuwbouw van een woon-werkpand en tot slot een belangrijk arrest van de Hoge Raad over de heffing van overdrachtsbelasting bij vastgoedvennootschappen.

Tijdstip btw-keuze

De Hoge Raad heeft zich uitgesproken over de vraag wanneer een ondernemer ervoor moet kiezen om een woon-werkpand tot zijn ondernemingsvermogen voor de btw te rekenen als hij de btw op het woon-werkpand (gedeeltelijk) in aftrek wil brengen. De Hoge Raad heeft aangegeven dat een ondernemer zijn keuze moet maken in de aangifte over het tijdvak waarin het pand in gebruik is genomen. Met dit arrest bevestigt de Hoge Raad een oud arrest uit 1983. In dat zogenoemde Advocaten-arrest oordeelde de Hoge Raad dat een maatschap de btw mag aftrekken als één van de maten op eigen naam een auto aanschaft en deze vervolgens gebruikt in de onderneming van de maatschap. In de praktijk wordt het Advocaten-arrest veelvuldig toegepast. De Hoge Raad heeft met zijn recente arrest bevestigd dat dit nog steeds kan. In de onderhavige zaak ging het namelijk over drie vennoten, van wie er twee het nieuwe pand hadden gebouwd. Twee (van de drie) maten in een champignonkwekerij – een maatschap – bouwden een nieuwe woning. Deze werd in maart 2004 opgeleverd. Een deel van het pand werd in de onderneming gebruikt. De champignonkwekerij trok in de aangifte over het eerste kwartaal van 2004 alle btw met betrekking tot de bouw af. De inspecteur was het hier niet mee eens en weigerde de aftrek. Hof Den Bosch oordeelde dat de champignonkwekerij slechts de btw in aftrek kon brengen die in het eerste kwartaal van 2004 door leveranciers in rekening was gebracht. De btw uit 2002 en 2003 was te laat afgetrokken. De Hoge Raad oordeelde echter anders. De keuze van de champignonkwekerij om het pand geheel tot haar bedrijfsvermogen te rekenen, kon worden gemaakt bij de aangifte over het tijdvak waarin het pand in gebruik werd genomen. Dit betekende dat de kwekerij de btw, die in 2002 en 2003 met betrekking tot het pand in rekening was gebracht, alsnog mocht aftrekken.

Verbouwing niet ingrijpend genoeg

Met betrekking tot de aftrek van btw op bouwkosten is bij een woon-werkpand van belang of er sprake is van nieuwbouw (vervaardiging) of 'slechts' van een verbouwing. In

het laatste geval is namelijk sprake van een (verbouwings) dienst en is de btw slechts aftrekbaar overeenkomstig het gebruik. Met ingang van 1 januari 2011 kan de btw dan enkel in aftrek worden gebracht voor zover deze betrekking heeft op het zakelijke gedeelte.

Recentelijk moest Hof Leeuwarden zich uitspreken over de vraag of in een specifieke situatie wel of geen sprake was van nieuwbouw. In de betreffende zaak exploiteerde een maatschap een veehouderij. Op verzoek was de maatschap ontheven van de toepassing van de landbouwregeling en werd zij in de btw-heffing betrokken. De maatschap had een oude boerderij met schuren en ligboxenstal gekocht, waarna zij de boerderij onder leiding van een architect had laten verbouwen. Bij de verbouwing was een deel van de schuur en de stallen afgebroken en omgebouwd tot woning. Het aandeel van de woning in het totale gebouw nam hierdoor toe van 30% naar 50%. Verder werden oude binnen- en buitenmuren afgebroken en deels weer op de oude fundering herbouwd. Ook werd onder meer het dak gerepareerd en werden alle sanitaire voorzieningen en de keuken vernieuwd.

Nadat de maten de 'nieuwe' boerderij hadden betrokken, brachten zij de over de verbouwing in rekening gebrachte btw volledig in aftrek. Na een boekenonderzoek legde de Belastingdienst vervolgens een naheffingsaanslag op voor deze afgetrokken btw. Volgens de fiscus was door de verbouwing namelijk geen nieuwe onroerende zaak ontstaan. Hof Leeuwarden overwoog dat de functie van de boerderij deels was gewijzigd van 'boerderij tevens melkveehouderij' naar 'woonboerderij'. Van een functiewijziging was echter geen sprake, omdat de gemengde functie van woon-werkpand door de verbouwing niet was gewijzigd. Daarnaast was het uiterlijk van de boerderij slechts beperkt gewijzigd. Het hof verwees – ten overvloede – naar een arrest van de Hoge Raad en naar Europese jurisprudentie, waarin werd geoordeeld dat slechts sprake is van een vervaardiging van een goed als door de werkzaamheden aan de onroerende zaak in wezen nieuwbouw heeft plaatsgevonden. Dit was hier niet het geval, zodat een eventuele functiewijziging geen rol kon spelen. Het hof concludeert dan ook dat de maatschap de btw ten onrechte in aftrek had gebracht.

Heffing overdrachtsbelasting bij vastgoedvennootschappen

De Hoge Raad heeft een voor de praktijk belangrijk arrest gewezen. De vraag was of er bij de overdracht van aandelen in een zogenaamde vastgoedvennootschap met een bouwterrein een beroep kan worden gedaan op de samenloopvrijstelling, die normaliter van toepassing is bij de levering van een bouwterrein. In dat geval wordt namelijk btw betaald en geen overdrachtsbelasting.

In het verleden heeft de Hoge Raad geoordeeld dat deze vrijstelling niet geldt bij de verkrijging van aandelen in een vastgoedvennootschap en op grond daarvan was de inspecteur van mening dat overdrachtsbelasting verschuldigd was over de waarde van de nieuw vervaardigde onroerende zaken, in casu het bouwterrein. De vastgoedvennootschap verzocht om analoge toepassing van de vrijstelling bij de overdracht van aandelen, juist gezien het feit dat de Hoge Raad de vrijstelling voor monumentenpanden in 2007 ook van toepassing heeft verklaard bij de overdracht van aandelen in een vastgoedvennootschap met een monumentenpand. De Hoge Raad is 'om' en heeft de samenloopvrijstelling van overeenkomstige toepassing verklaard.

Uit de wetgeschiedenis blijkt dat de vrijstelling is bedoeld om verkrijgingen van 'nieuwbouw' vrij te stellen van overdrachtsbelasting. Onder 'nieuwbouw' wordt hierbij verstaan: nieuwe nog ongebruikte onroerende zaken die zich bevinden in de bouw- en handelsfase en waarvan de levering is belast met btw. De wetsfictie van art. 4 Wet op belastingen van rechtsverkeer (WBRV) is alleen bedoeld om te voorkomen dat door het tussenschuiven van een rechtspersoon heffing van overdrachtsbelasting wordt vermeden, en is niet bedoeld om overdrachtsbelasting te heffen in een situatie waarin bij directe verkrijging van de onderliggende onroerende zaken geen overdrachtsbelasting verschuldigd zou zijn. Op de levering van de bouwterreinen zelf zou de samenloopvrijstelling van toepassing zou zijn geweest. Daarom is volgens de Hoge Raad de samenloopvrijstelling ook van toepassing op de verkrijging van de aandelen. Door deze uitspraak van de Hoge Raad hoeft geen afweging meer te worden gemaakt of het voordeel door de verkoop van de aandelen – waardoor geen winst wordt gerealiseerd voor de vennootschapsbelasting – opweegt tegen de te betalen overdrachtsbelasting. ■

Bron: HR 15-04-2011, nr. 10/00275 (LJN: BQ1213); Hof Leeuwarden 16-08-2011, 10/00198 (LJN: BQ6082); HR 10-06-2011, nr. 10/00498 (LJN: BQ7580)
Wet: art. 4 WBRV

No new taxes?

Toen George Bush (de oudere) in 1988 zijn kandidatuur voor de Amerikaanse presidentsverkiezingen accepteerde, sprak hij in zijn rede de beroemde woorden 'Read my lips: no new taxes' uit. Beroemde woorden, omdat Bush, eenmaal president, de belastingen wel degelijk verhoogde. Weliswaar introduceerde hij geen nieuwe belastingen en weliswaar waren de maatregelen niet zijn idee maar die van het, door de Democraten gedomineerde, Congres, maar Bush zette zijn handtekening onder belastingverhogingen en daarmee werd zijn uitspraak als het ultieme bewijs van zijn onbetrouwbaarheid vele malen geciteerd door latere opposanten. En ruim twintig jaar later weet nog iedereen zich de woorden, en waarschijnlijk ook de context, te herinneren. George Bush de oudere had wellicht niet de 'Taxpayer protection pledge' ondertekend, zoals in de afgelopen vijftwintig jaar een kleine driehonderd Amerikaanse congresleden en senatoren hebben gedaan. Deze 'pledge', oftewel belofte, is in 1986 in het leven geroepen door de Americans for Tax Reform, een club van fiscale activisten die vinden dat er in de Verenigde Staten veel teveel belasting moet worden betaald, houdt in dat de politicus belooft dat hij in de uitoefening van zijn functie belastingverhogingen zal bestrijden en daar tegen zal stemmen. In het Amerika dat tracht op te krabbelen van een financiële crisis is dat een zeer pregnante discussie. Een discussie waarin sommige zeer rijken, in ieder geval de multimiljardair Warren Buffet, vriend van president Obama, een heel andere positie hebben. Buffet liet onlangs publiekelijk weten graag wat meer belasting te betalen om de Amerikaanse staatsschuld te helpen terug te brengen. De selfmade Buffet, die ook al miljarden aan liefdadigheid spendeerde (hij kon het missen, zullen we maar zeggen), heeft een iconische status in Amerika. Maar de Americans for Tax Reform kunnen na deze uitspraak zijn bloed ongetwijfeld wel drinken. Niet verrassend pleiten zij voor bezuinigingen in plaats van belastingverhogingen. Zij vinden dat er maar één oplossing is voor het schuldenprobleem: minder uitgeven. En met een flink aantal politici die de 'pledge' hebben ondertekend, waarschijnlijk in volle overtuiging, is er dus ook een politieke factor welke die kant opduwt.

De kans dat we in Nederland met dit soort rechtseballerij worden geconfronteerd, is bijzonder klein. Europeanen, met name in Nederland, hebben nu eenmaal een groter gevoel voor realiteit en ook voor solidariteit. Maar belangrijker nog; parlementariërs in Nederland moeten volgens de Grondwet hun werk doen 'zonder last of ruggespraak' hetgeen ondermeer inhoudt dat zij zich niet vooraf mogen vastleggen op het innemen van een bepaald standpunt in een stemming. ■