

Beleid van de Staatssecretaris van Financiën inzake “Transformatiebouw”...

Met het besluit van 22 februari 2017, nr. 2017-36415, stcrt 2017, nr. 12449, heeft de Staatssecretaris zijn beleid over de maatstaf van heffing voor de overdrachtsbelasting geactualiseerd en samengevoegd. Daarnaast zijn er nieuwe onderdelen opgenomen, waaronder het beleid over de maatstaf van heffing en de toepassing van artikel 13 WBR in geval van “transformatiebouw”.

Sinds de toename van de transformaties in de vastgoedwereld nemen de vragen met betrekking tot de btw en de overdrachtsbelasting toe. Veel vragen die gesteld worden zien in de eerste instantie op de btw-gevolgen. Middels deze nieuwsbrief breng ik de nieuwe onderdelen van het beleid van de Staatssecretaris van Financiën aangaande de transformaties en de overdrachtsbelasting, zoals gepubliceerd 8 maart jl., bij u onder de aandacht.

Transformatiebouw

Zoals bekend hanteert de Hoge Raad sedert 2010 de term “in wezen nieuwbouw” voor de bepaling of er door een (ingrijpende) verbouwing een nieuw onroerend goed is ontstaan. De keerzijde van de medaille betreft een (ingrijpende) verbouwing die niet resulteert in een nieuw onroerend goed voor de btw. Onder transformatiebouw wordt aldus verstaan een verbouwing van een onroerende zaak voor de overdrachtsbelasting (lees: een onroerende zaak ex. art. 3, lid 1 BW) die niet leidt tot een nieuw (vervaardigd) onroerend goed voor de btw (lees: een onroerende zaak als in de Wet OB 1968).

Voorbeeldcasus in het besluit

De Staatssecretaris presenteert zijn beleid aan de hand van het volgende voorbeeld:

A (ondernemer) is eigenaar van een bestaand kantoorpand (oudbouw) dat hij splitst in appartementsrechten en vervolgens verbouwt tot meerdere woningen, waarbij de verbouwing niet leidt tot een nieuw onroerend goed voor de btw (lees: geen sprake van in wezen nieuwbouw). A sluit daarna met B (koper) een koop-/aannemingsovereenkomst voor één appartementsrecht, waarvoor A een koopsom in rekening brengt voor de overdracht van betreffend

appartementsrecht. Voorts brengt A vanaf aanvang van de verbouwing bouwtermijnen in rekening.

Maatstaf van heffing

Voor het bepalen van de maatstaf van heffing onderscheidt de Staatssecretaris een drietal gevallen.

1. verkrijging appartementsrecht voor aanvang verbouwing

In dit geval gaat de Staatssecretaris ervan uit dat er geen sprake is van een (vooruit)betaling van een aanneemtermijn. In zulks geval behoort tot de tegenprestatie de door B betaalde koopsom inclusief eventueel verschuldigde rente.

2. verkrijging appartementsrecht na voltooiing verbouwing

In dit geval behoort volgens de Staatssecretaris tot de tegenprestatie de door B verschuldigde koopsom inclusief eventueel nog verschuldigde bouwtermijnen en de eventueel verschuldigde rente.

3. verkrijging appartementsrecht tijdens de verbouwing

Bij de verkrijging gedurende de verbouwing behoort naar het oordeel van de Staatssecretaris tot de tegenprestatie de aan B in rekening gebrachte bedragen (lees: koopsom en vervallen bouwtermijnen) inclusief eventueel verschuldigde rente.

Doorverkoop binnen termijn artikel 13 WBR

Bij een doorverkoop van het appartementsrecht door B aan C (derde) geldt met betrekking tot de toepassing van artikel 13 WBR dat de maatstaf van heffing bij C slechts wordt vermindert met het bedrag waarover B, bij de verkrijging van het appartementsrecht, overdrachtsbelasting was verschuldigd. Dit komt neer op het volgende:

1. de maatstaf van heffing wordt bij C vermindert met de door B betaalde koopsom inclusief eventueel verschuldigde rente.

2. de maatstaf van heffing wordt bij C vermindert met de door B verschuldigde koopsom inclusief eventueel nog verschuldigde bouwtermijnen en de eventueel verschuldigde rente.

3. de maatstaf van heffing wordt bij C vermindert met de aan B in rekening gebrachte bedragen (lees: koopsom en vervallen bouwtermijnen) inclusief eventueel verschuldigde rente.

Hierbij verduidelijkt de Staatssecretaris dat artikel 13 WBR geen toepassing vindt op de verbouwkosten bij de doorverkoop van een onroerende zaak die voorafgaand aan de doorverkoop is verbouwd.

Koper neemt overdrachtsbelasting voor zijn rekening

In de gevallen van doorverkoop wordt er veelal overeengekomen dat de uiteindelijke koper (C) de door de doorverkoper (B) verschuldigde overdrachtsbelasting voor zijn rekening neemt.

In zijn besluit verduidelijkt de Staatssecretaris dat de overname van de belastingschuld een "last" betreft welke last sedert 1 juli 2011 (vervallen goedkeuring) weer tot de tegenprestatie wordt gerekend. Hierover is dan ook in beginsel overdrachtsbelasting verschuldigd.

Tarief

Naast de maatstaf van heffing is natuurlijk het tarief eveneens van belang. Zoals u heeft kunnen lezen in onze nieuwsbrief van februari jl. is voor het tarief van belang of het pand naar zijn aard voor bewoning is bestemd, waarbij gekeken dient te worden naar het oorspronkelijk ontwerp, de kenmerken en de doelstelling ervan. Is het pand geschikt gemaakt voor een ander doeleinde dan is van belang of het pand met beperkte aanpassingen weer geschikt gemaakt kan worden voor bewoning.

Indien het oude kantoorpand bijvoorbeeld een stadsvilla betreft die naar haar aard bestemd was voor bewoning rijst de vraag of de verbouwing onder de noemer "beperkte aanpassingen" geschaard kan worden. Zo ja, dan lijkt mij het verlaagde tarief van toepassing op de verkrijging door B in alle drie de beschreven situaties.

Btw

Hoewel het besluit uitgaat van een verbouwing die niet leidt tot een nieuw onroerend goed voor de btw is dit in de praktijk natuurlijk minder eenvoudig vast te stellen. Dit besluit ziet ook slechts op de maatstaf van heffing voor de overdrachtsbelasting. In dit geval maakt de splitsing in appartementsrechten alvorens te verbouwen dat de vervaardigingsdiscussie (voor de btw) naar het beleid van de Staatssecretaris op

appartementsniveau plaats zal vinden op grond van zijn btw-beleid in dezen.¹

De door de Staatssecretaris te onderscheiden situaties doen bij mij de vraag rijzen of de bouwtermijnen nog wel belast worden in het geval dat er wordt geleverd voordat de verbouwing aanvangt. Voor de btw kan men aansluiting zoeken bij de Don Boscodocctrine. Het betreft namelijk een niet gesplitste koop-/aannemingsovereenkomst die voor de btw als één prestatie wordt gezien. Daar de verbouwing geen vervaardiging behelst zal de prestatie mijns inziens vrijgesteld zijn van de btw. Vindt daarnaast de juridische levering plaats voordat de verbouwing is aangevangen dan kan men mijns inziens op basis van het beleid van de Staatssecretaris betogen dat slechts de koopsom belast is met overdrachtsbelasting, maar de bouwtermijnen niet.

Conclusie

Ondanks de heldere beschrijving van het beleid dient men er toch op bedacht te zijn dat de vervaardigingsdiscussie in de praktijk lastiger is en dat het verlaagde tarief op grond van de door de Hoge Raad in februari gewezen arresten mogelijk van toepassing kan zijn. Voorts biedt het beleid mijns inziens ruimte om in de omschreven gevallen de bouwtermijnen buiten de overdrachtsbelasting (en waarschijnlijk evenmin in de heffing van de btw betrekken) te laten.

Slotsom

Heeft u dergelijke plannen of bent u bij een dergelijk geval als adviseur betrokken dan verdient het de aandacht om de prestaties en de bedragen zuiver in de tijdlijn te plaatsen. Voorts kan een verschuiving in het tijdstip van de prestaties mogelijk een voordeel opleveren afhankelijk van de kwalificatie van de partijen.

BTW & OG

Dit memorandum is zo zorgvuldig mogelijk samengesteld met de beschikbare informatie, maar dient slechts als informatiebrochure. Wij aanvaarden

¹ Voor de btw wordt een appartementsrecht door de Staatssecretaris als een zelfstandig onroerend goed behandeld (besluit 19 september 2013, BLKB2013/1686M).

*daarom geen enkele verantwoordelijkheid voor het-
geen men zonder deskundig advies onderneemt naar
aanleiding van deze publicatie.*