

In wezen nieuwbouw of toch maar eens tijd voor nieuwe regelgeving?

Juli 2021

Door de hoge woningnood gaan projectontwikkelaars creatief met oude panden om: oude fabriekspanden worden omgebouwd tot woningcomplexen en kantoren worden opnieuw ingericht tot appartementen. De coronacrisis doet hier nog een schepje bovenop. Veel kantoorpanden komen leeg te staan omdat thuiswerken de nieuwe norm wordt.¹ Het transformeren van deze panden levert vaak een issue op voor de btw en de overdrachtsbelasting.

In dit artikel beschrijven wij de stand van zaken omtrent de problematiek rond de kwalificatie van “in wezen nieuwbouw”. Hierbij gaan wij in op recente ontwikkelingen in de jurisprudentie en mogelijke wetswijzigingen.

De vrijstelling van btw voor levering van onroerende zaken

De levering van onroerende zaken is in beginsel vrijgesteld van btw. Deze uitzondering geldt niet als er sprake is van artikel 11 lid 1 onderdeel a sub 1 Wet op de Omzetbelasting 1968. Dit houdt in dat levering van een gebouw of een gedeelte van een gebouw en het erbij behorend terrein vóór, op of uiterlijk twee jaren na het tijdstip van eerste ingebruikneming alsmede de levering van een bouwterrein, niet zijn vrijgesteld. Wanneer er sprake is van transformatie is het van belang waar de scheidingslijn ligt tussen het simpelweg “verbouwen” en het creëren van “in wezen nieuwbouw”.

Wanneer wordt er iets vervaardigd?

Wanneer een gebouw tot de grond toe gesloopt wordt is er sprake van een bouwterrein/onbebouwde grond. Bij een onvolledige sloop kan er niet worden gesproken van een bouwterrein maar zal er altijd nog sprake zijn van een gebouw.²

Bij een onvolledige sloop, waarbij een gedeelte van het oude gebouw op zal gaan in het nieuwe gebouw is er van rechtswege alsnog sprake van een met btw belaste levering. Het moet hierbij wel gaan om een ondergeschikt belang van

hetgeen dat niet gesloopt wordt. Hierbij kan worden gedacht aan een gevel die in stand wordt gehouden terwijl het overige gedeelte van het gebouw wordt gesloopt.³

Wanneer de verkoper tevens belast is met de uitvoering van de sloop, dan wordt dit gezien als de vervaardiging van een bouwterrein. De verkoop en sloop tezamen worden dan gezien als één handeling.

De contractuele afspraken zijn derhalve van belang om te bepalen of de levering met btw belast is. De algemene stelregel is dat een levering met btw zal zijn belast als de verkoper/leverancier de sloop voor zijn rekening verricht.

Als de verkoper alleen de grond inclusief het oude gebouw levert aan de verkoper, zal er sprake zijn van de btw-vrijstelling van artikel 11 Wet op de Omzetbelasting 1968.⁴

Natuurlijk blijft het niet enkel bij deze stelregel en kunnen er talloze nuances worden aangebracht of er sprake is van nieuwbouw.

Wanneer is er nu sprake van “in wezen nieuwbouw”?

“Zijn looks alleen genoeg?” is de vraag die wij onszelf moeten stellen naar aanleiding van de uitspraak van het Gerechtshof Den Bosch.⁵ (Het arrest staat bekend als “Het postkantoor”.)

¹ M Hamersma, M. de Haas en R. Faber, ‘Thuiswerken en de coronacrisis’, Kennisinstituut voor Mobiliteitsbeleid (KiM), 31 augustus 2020, pag. 2-3.

² C.A. Peeters, ‘Vervaardigd of niet vervaardigd?’, Cursus Belastingrecht, Deventer: Wolters Kluwer, OB.2.3.1.B.c7, 2021.

³ HvJ EG, 19 november 2009, zaak C-461/08 (Don Bosco), BNB 2011/14 (noot W. de Wit), V-N 2009/59.

⁴ HR 5 oktober 2018, nr.16/04577, ECLI:NL:HR:2018:1866, V-N 2018/53.16, BNB2019/5c*(concl. Ettema, noot B.G. van Zadelhoff

⁵ Gerechtshof Den Bosch 5 maart 2020 (gepubliceerd 19 maart 2020), ECLI:NL:GHSHE:2020:839.

Helaas is het antwoord: *nee*. Het uiterlijk van het gebouw was vroeger bepalend of er sprake was van nieuwbouw. In de uitspraak van het Gerechtshof is vastgesteld dat het behoud van het uiterlijk alleen niet genoeg is.

Het standaard toetsingskader bestaat uit de volgende vragen:

- Hoe ingrijpend zijn de uiterlijke veranderingen?
- Wat zijn de contractuele bepalingen?
- Geven de omstandigheden van de transactie aanleiding om te concluderen dat er sprake is van een nieuwbouw? Hierbij moet worden gekeken naar de wilsverklaring en objectieve gegevens: Wat geschiedt voor rekening van de verkoper en wat is het eindresultaat van de uitgevoerde werkzaamheden op de leverdatum.

Andere factoren die mee kunnen wegen zijn in hoeverre constructiewijzigingen hebben plaatsgevonden. Deze vragen zijn echter niet doorslaggevend of er sprake is van “in wezen nieuwbouw”. Op grond van het Kozuba-arrest kan evenmin op basis van de toegevoegde waarde worden beoordeeld dat er sprake is van nieuwbouw.⁶ Het Europese Hof van justitie hanteert namelijk een ander kader voor het begrip: vervaardiging van een nieuw onroerend goed. Hierdoor komt men minder snel aan het vervaardigen van een nieuw onroerend goed dan wanneer het toetsingskader van de Hoge Raad wordt gehanteerd.

Terugkomend op Het postkantoor-arrest kan worden geconcludeerd dat na de werkzaamheden er nauwelijks nog sprake is van voorheen bestaande fysieke bouw.

Waar deze grens dan exact ligt tussen de oude nog bestaande bouw en zulke ingrijpende veranderingen dat er feitelijk sprake is van “in wezen nieuwbouw”, wordt aangegeven in het arrest De Wollenstoffenfabriek.⁷

Bij ‘De Wollenstoffenfabriek’ was de draagconstructie volledig vervangen maar wel met het oog op behoud van de monumentale aspecten van het pand. Bij ‘Het postkantoor’ daarentegen bleef de draagconstructie intact maar waren de werkzaamheden dusdanig

ingrijpend en niet met het oog op volledig behoud dat er wel sprake was van vervaardiging van een onroerend goed.

Dit kan als een tegenstrijdig leerstuk worden gezien zonder echte vaste kaders. De recente arresten van ‘De Wollenstoffenfabriek’ en ‘Het postkantoor’ brengen wat nuances aan in de huidige zienswijze. Daarnaast belichten zij ook de problematiek en tussen de zienswijze van het Europese Hof van Justitie en de zienswijze van de Hoge Raad.

De huidige status

De Hoge Raad heeft in het verleden een kader uitgezet om “in wezen nieuwbouw” te definiëren. Aangezien het Europese Hof van Justitie het eindoordeel mag vellen over btw-wetgeving, is nu de Hoge Raad weer aan zet. De casuïstische insteek van het toetsingskader maakt dit een onzeker leerstuk voor ondernemers die zich bezighouden met herontwikkeling.

Er liggen derhalve kansen voor de Hoge Raad om dit leerstuk of misschien beter gezegd “probleemstuk” aan te pakken. Natuurlijk komt dit probleemstuk niet enkel voor rekening voor de Hoge Raad maar ook de overheid zou hierin een duidelijk kader kunnen neerzetten, zodat ondernemers die zich bezighouden met herontwikkeling ook weten waar zij aan toe zijn.

⁶ HvJ EU 16 november 2017 (Kozuba), ECLI:EU:C:2017:869

⁷ Gerechtshof 's-Hertogenbosch 05-03-2020, 19/00177(ECLI:NL:GHSHE:2020:834)