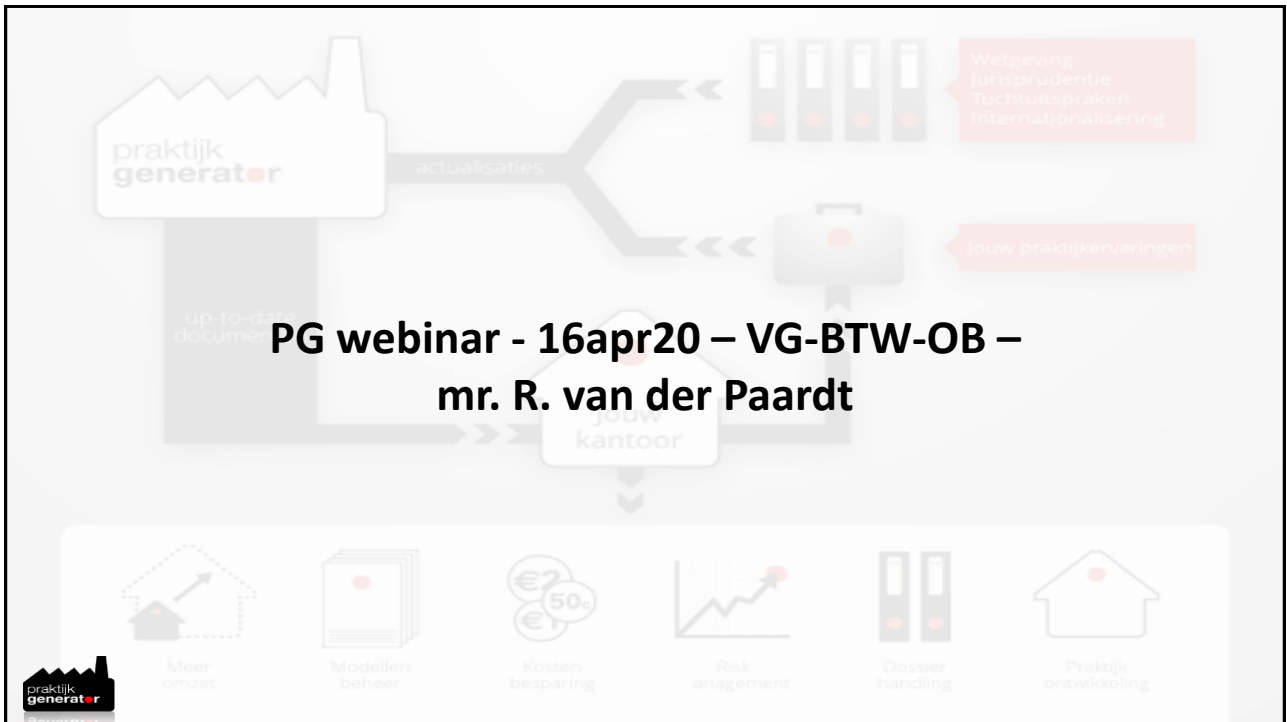




1



2

Waarom **PraktijkGenerator**? Je hoeft het echt niet allemaal meer zelf te doen!

- GRATIS (bij het **Advanced Abonnement**) alle P.E. punten voor jou **EN** al jouw kantoorgenoten via onze Master Classes (live en on demand) met onderwerpen voor de gehele notariële praktijk
- Minimaal €500 meer omzet uit bestaande dossiers: Door de juiste vragen te stellen, voldoe je aan je belehrungspflicht en kun je de omvang van de werkzaamheden gerechtvaardigd uitbreiden en jouw expertpositie verbeteren
- Controlled open source: gebruikers geven feedback op content, waardoor het niveau permanent stijgt en altijd up to date blijft
- Klik [hier voor alle voordelen](#) op een rij...

Meer weten? Kijk op: www.praktijkgenerator.nl

Wil je een vrijblijvende demonstratie van het systeem? Neem dan contact op:

mr. Jan-Jaap Groeneveld, tel: 06 11 21 41 95 - email: janjaap.groeneveld@praktijkgenerator.nl

mr. Dirk de Lange, tel: 06 46 37 85 59 - email: dirk.de.lange@praktijkgenerator.nl

Wil je meer weten over ons gehele opleidingsprogramma, klik dan [HIER](#)

*Veel van de notariële kantoren hebben een abonnement op ons knowhowsysteem
Nu ook modellen vastgoed en familierecht
Alle PE-punten voor u en al uw kantoorgenoten GRATIS bij een advanced abonnement*

Webinar programma 2020

Zie het complete programma op www.praktijkgenerator.nl/academy

Dit webinar omvat 4 hoofdstukken van (minimaal) 1 uur. Elk hoofdstuk geeft recht op 1 PE punt. Wilt u een PE punt verdienen dan dient u de ondemand webinar via onderstaande registratie link helemaal tot het einde te bekijken.

Dit webinar blijft beschikbaar tot 17 April 2021.

- [Hoofdstuk 1: webinar 2001 – VG-BTW-OB – mr. R. van der Paardt](#)
- [Hoofdstuk 2: webinar 2001 – VG-BTW-OB – mr. R. van der Paardt](#)
- [Hoofdstuk 3: webinar 2001 – VG-BTW-OB – mr. R. van der Paardt](#)
- [Hoofdstuk 4: webinar 2001 – VG-BTW-OB – mr. R. van der Paardt](#)

Dit iPDF bevat de handout van de gebruikte powerpoint van de complete les. Deze is gekoppeld aan de 5 videos van de webinar. Dit is te gebruiken als naslagwerk en voor snelle toegang tot een deel van de les. **Hiermee kunt u geen PE punten verdienen**, dat kan alleen na registratie voor de webinar via bovenstaande link.

De Modellenbank voor het Notariaat

Praktijkgenerator



Overdrachtsbelasting en omzetbelasting(btw)

René van der Paardt

Em. prof. Erasmus Universiteit Rotterdam
Universiteit Nyenrode
Amsterdam School of Real Estate
Belastingadviseur AKD N.V.



5

Agenda



- Tarief overdrachtsbelasting
- Bouwterrein
- Wel of geen nieuw vervaardigd goed voor de btw
- Transformatie voor- en nadelen
- Herziening btw op investeringsgoederen en kostbare diensten
- Geen ovb bij juridisch eigenaar OG bij fonds
- Verhuur van onroerend goed



6

Tarief OVB

6% algemeen tarief

2% tarief voor woningen

Zelf bewoningen of verhuur ook bij tijdelijke leegstand blijft woning

Tweede woning en de recreatiewoning indien deze naar hun aard bestemd zijn voor bewoning.

Ook voor nieuwe woning in aanbouw. (fundering aangebracht)

Tot de woning behoren de ondergrond, tuin en aanhorigheden zoals garages, schuren, serres, aan- en uitbouwen, tuinhekken en dergelijke die zich bevinden op hetzelfde perceel als de woning.

2% tarief geldt ook voor de verkrijging van aandelen in een onroerendezaakrechtspersoon, voor zover deze lichamen middellijk of onmiddellijk woningen vertegenwoordigen.



7

Kantoorvilla



8

Hoge Raad 24 februari 2017

1. Kernvraag: is het '**naar zijn aard voor woning bestemd**'?

→ objectief beoordelen (dus met kenmerken van het object zelf).

Belangrijke vraag daarbij: *was het ooit als woning ontworpen en zo ook bebouwd?*

Zo ja: indien het nadien een andere functie dan woning had, is het dan vrij gemakkelijk weer voor bewoning geschikt te maken?

Zo nee: (dus was bijv. een winkel) is het nadien door latere verbouwing naar zijn aard tot woning is bestemd

Indien toepassing van de hiervoor regels niet leidt tot een duidelijke slotsom, dan pas komt mede betekenis toe aan de publiekrechtelijke eisen of beperkingen (bijv. bestemming in bestemmingsplan).



9

Uitspraken na HR 24 feb 2017

[Hoge Raad 9 februari 2018, nr. 17/03806](#) (artikel 81, lid 1, RO)

Gemeente akkoord gegaan met wijziging van het gebruik van de onroerende zaak van kantoorruimte in woonruimte. Omgevingsvergunning afgegeven voor verbouw van de onroerende zaak van kantoorpand tot een pand met kamerverhuur, die ook zijn verhuurd.

Ten onrechte tarief van 2% voor woningen toegepast.

Volgens Hof Arnhem-Leeuwarden (27 mei 2017, nr. 16/00816) was de grond ten tijde van de bouw van het bouwwerk bestemd voor een wijk- en winkelcentrum en is het bouwwerk gebouwd als kantoorgebouw en als zodanig in gebruik genomen.

De onroerende zaak is derhalve oorspronkelijk voor ander gebruik dan bewoning ontworpen en gebouwd.

Ten tijde van de verkrijging door belanghebbende was de onroerende zaak volgens het hof nog niet door verbouwing naar zijn aard tot woning bestemd.

1
0



10

Verbouwing tot woning

X, koopt een onroerende zaak. X is met C bv overeengekomen dat het pand, een kantoorgebouw, wordt verbouwd tot 29 appartementen. X is dan ook van mening dat het pand voor de heffing van overdrachtsbelasting als een woning moet worden aangemerkt, omdat de feitelijke situatie bij oplevering van de appartementen van belang is. Verder acht X van belang dat ten tijde van de verkrijging van de juridische eigendom reeds vaststond dat 29 appartementen zouden worden gerealiseerd.

Hof Arnhem-Leeuwarden oordeelt dat vaststaat dat het pand oorspronkelijk als kantoorgebouw was gebouwd, en dat er op het moment van de verkrijging nog geen aanpassingen waren verricht aan het pand en het pand ook de objectieve kenmerken van een kantoorgebouw had, en derhalve naar de aard niet bestemd was voor bewoning.



1
1



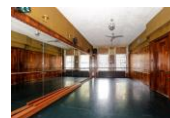
11

Verbouwen balletzaal naar woning

Hof Den Bosch 11-01-2019, nr. 17/00745, ECLI:NL:GHSHE:2019:81

Splitsen van de balletzaal plaatsen van een woningscheidende wand, het ontkoppelen van de aanwezige installaties en leidingen, het plaatsen van nieuwe raamkozijnen en dakvensters en het aanleggen van nutsvoorzieningen (water, elektriciteit en gas).

Hof: uitgevoerde werkzaamheden onvoldoende, met name door het ontbreken van de leidingen voor een keuken en sanitaire voorzieningen, nog niet alle bouwkundige kenmerken heeft van een woning. Er zijn méér dan beperkte aanpassingen nodig zijn om de onroerende zaak voor bewoning geschikt te maken.



1
2



12

Kantoor na interne sloop: naar aard bestemd voor bewoning

Appartement in een voormalig kantoorgebouw. Pand intern geheel gesloopt en aanvang opbouwwerkzaamheden.

Arrest HR 24 februari 2017, 16/04101, leidt volgens Rechtbank Den Haag niet tot een duidelijke slotsom. Bestemming als kantoorpand niet behouden, noch dat het bouwwerk inmiddels naar zijn aard was bestemd voor bewoning. Rechtbank: publiekrechtelijke voorschriften alleen bestemd voor bewoning dus 2% tarief.

Hof Den Haag: verrichte sloop- en opbouwwerkzaamheden hebben aan het pand nog meer gestalte gegeven dat sprake is van een bouwwerk dat naar de aard is bestemd voor bewoning. Bestemming tot woning spoort met publiekrechtelijke vergunningen.

1
3



13

Hoge Raad, 29 november 2019, transformatie

- ECLI:NL:HR:2019:1779, ECLI:NL:HR:2019:1872 en ECLI:NL:HR:2019:1874.
- De strekking van die arresten is dat het lagere tarief voor woningen (2%) reeds tijdens de verbouwing van toepassing kan zijn. Het lagere tarief kan van toepassing zijn als verbouwingswerkzaamheden zijn verricht die, ook als zij nog niet zijn voltooid, de gevolgtrekking kunnen rechtvaardigen dat die werkzaamheden onmiskenbaar strekken tot de levering van een woning.
- Van belang dat de bouwkundige voorbereiding op het aanbrengen van voorzieningen teneinde dat deel van het bouwwerk geschikt te maken voor bewoning en dat de geldende publiekrechtelijke voorschriften waren aangepast om die bewoning mogelijk te maken;
- En het feit dat zich ten tijde van de overdracht niet meer de situatie voordeed waarin het overgedragen deel van het bouwwerk met niet meer dan beperkte aanpassingen geschikt kon worden gemaakt voor zijn oorspronkelijke (kantoor)functie.

1
4



14

Tarief OVB; negatieve lijst

- Géén woning zijn (tenzij HR-uitspraak geldt):
 - pand dat geen woning is (ook niet op grond van HR uitspraak), maar wordt verbouwd tot woning
 - bedrijfsgebouwen en –ruimtes
 - afzonderlijke garagebox (tenzij in zelfde complex en tegelijk verkregen)
 - hotels/pensions
 - verpleeg- of verzorgingsinstelling of ziekenhuis (dus ook geen verpleegvilla)
 - grond bestemd voor woningbouw
 - Discussie: woon-zorgcomplex (ruling vragen!).

1
5

15

Rechtbank Den Haag: klooster woningtarief

- De onroerende zaak is in 1958 gebouwd en is tot de overdracht in gebruik geweest als klooster. Koper heeft het voornemen de onroerende zaak te renoveren en te verbouwen tot 44 appartementen voor gezinnen en senioren.
- De onroerende zaak is nagenoeg uitsluitend gebouwd met het doel te worden bewoond door de kloosterlingen. Tussen partijen is ook niet in geschil dat de onroerende zaak heeft gefungeerd als woning voor de kloosterlingen vanaf het moment van oplevering na de bouw tot de overdracht van de onroerende zaak op 8 december 2017.
- De onroerende zaak heeft ook geen multifunctioneel karakter. De stelling van de Inspecteur dat de onroerende zaak uitgezonderd is van het 2% tarief op basis van de zogenoemde 'negatieve lijst' in de memorie van toelichting slaagt niet. De voorbeelden die genoemd worden betreffen objecten waarbij het wonen slechts een bijkomende functie heeft. In casu is bewoning de hoofdfunctie.

1
6

16

Tarief OVB

- X bv koopt in 2017 twee panden van A bv. De in de panden gelegen appartementen worden verhuurd aan particulieren, aan wie op aanvraag zorgdiensten worden verleend. Verder zijn in de panden ook een recreatieruimte, een centrale keuken, een waskamer en een strijkkamer en een gemeenschappelijke tuin aan zowel de voor- als achterzijde aanwezig. In geschil is of het woningtarief voor de overdrachtsbelasting van toepassing is.
- Rechtbank Noord-Nederland oordeelt dat de panden naar hun aard bestemd zijn voor bewoning. De rechtbank acht daarbij van belang dat de panden op het moment van de overdracht bestonden uit 26 zelfstandig verhuurbare, afsluitbare appartementen, elk met een aparte registratie in de Gemeentelijke Basisadministratie, een eigen deurbel, keukenblok, sanitaire voorzieningen, internet- en telefoonaansluiting en brandalarmsysteem. Daarnaast merkt de rechtbank op dat de soort zorg die feitelijk wordt verleend aan de bewoners 'zorg thuis' is, waarbij de regie in handen is van de (eigen) huisarts. De panden zijn niet naar hun aard bestemd om als een verzorgingsinstelling te fungeren, daarvoor ontbreken de benodigde voorzieningen en het bijbehorende personeel.

1
7

17

Tarief OVB

Indien een aanhorigheid zich niet bevindt op hetzelfde (kadastrale) perceel als de woning, kan de maatregel toch toegepast worden als aan de volgende cumulatieve vereisten is voldaan:

- de percelen grenzen aan elkaar,
- de percelen zijn naar verkeersopvatting te beschouwen als één geheel en
- de percelen zijn tegelijkertijd aan de koper geleverd door dezelfde verkoper.

De maatregel geldt dus niet voor de verkrijging van een garagebox die niet grenst aan het perceel van de woning.

Een garage die tot hetzelfde gebouwencomplex als de woning behoort en tegelijkertijd met de woning van dezelfde verkoper is verkregen, wordt echter wel tot de woning gerekend.



18

Tarief OVB

Voor onroerende zaken die niet geheel naar hun aard bestemd zijn voor bewoning, geldt dat het tarief van 2% uitsluitend wordt toegepast op de waarde van het deel dat voor bewoning bestemd is.

Als de onroerende zaak qua oppervlakte voor 90% of meer naar zijn aard bestemd is voor bewoning, kan voor de verkrijging van de gehele onroerende zaak het tarief van 2% worden toegepast

Discussie over woonzorgvilla's



19

BTW levering van onroerende zaak

Hoofregel: vrijstelling

Uitzondering van levering van nieuw vervaardigd onroerend goed voor, op, of uiterlijk twee jaar na eerste ingebruikneming

- Bouwterrein
- Nieuw gebouw/bouwwerk
- Opnieuw vervaardigd gebouw (na ingrijpende verbouwing)

Of ingeval van bestaand en gebruikt onroerend goed:
optie voor belaste levering



20

Levering en btw

Levering onbebouwd bouwterrein : btw

Levering terrein met bestaande oude gebouwen: vrijstelling btw

Levering na sloop; dus onbebouwd terrein: btw, mits bestemd voor bebouwing

21



21

Optie belaste levering

- Verzoek verkoper en koper
- Koper moet voor 90% (soms 70%) belast gebruiken
- In akte of verzoek bij belastingdienst vóór de levering
- Heffing van btw verlegd naar koper
- Koper kan verlegde btw in aftrek brengen (90%/70% minimaal)
- Ook voor delen pand mogelijk
- Bij koper start nieuwe herzieningstermijn



22

22

Overname verhuurd vastgoed

- Artikel 37d Wet OB (voorheen artikel 31):
 - *bij overgang geheel of gedeelte van algemeenheid van goederen ... wordt geacht geen leveringen of diensten plaats te hebben ... en treedt degene op wie de goederen overgaan in de plaats van de overdrager*



23

Levering en overdrachtsbelasting (ovb)

- Verkrijging juridische en/of economische eigendom
- Tarief: 6% (2% voor woningen)
- Heffing over waarde (maar tenminste tegenprestatie)
- Eigen waardebegrip bij bloot eigendom en zakelijke rechten



24

Samenloop btw en overdrachtsbelasting

- Vrijstelling overdrachtsbelasting in bouw- en handelsfase omdat er dan btw verschuldigd is
 - Verkrijger heeft recht op btw-aftrek:
 - - Vrijstelling ovb mits onroerende zaak nog niet in gebruik is als bedrijfsmiddel*;
 - Verkrijger heeft geen recht op btw-aftrek:
 - Altijd vrijstelling ovb bij levering nieuw OG of gebruikt OG binnen tweejaarsperiode (na eerste ingebruikneming)
- * Ook levering binnen zes maanden na eerste ingebruikneming kan –onder voorwaarden- met vrijstelling ovb



25

Bouwterrein?



26

Bouwterrein?



27

Definitie van bouwterrein (per 1-1-2017)

- (reden aanpassing definitie 'bouwterrein' aan EU-btw-regels).
- Nieuwe crux: ***kennelijk bestemd om te worden bebouwd met een of meer onroerende zaken.***
- Per 1 januari is dus veel OG van btw-kleur verschoten. Hoe zit het met uw OG?

Kortom, mogelijk was iets bij aankoop geen bouwterrein maar sinds 1 jan jl. wel een bouwterrein is!



28

Objectieve gegevens

Andere bestemming: omgevingsvisie c.q. omgevingsplan of omgevingsverordening en de termijn van feitelijke realisering van belang ?

Nog geen bestemmingswijziging, wel aanvraag gedaan ?

Wens van gemeente, maar verder niet, lauwe grond ?

Bij aankoop geen bouwterrein en bij verkoop wel bouwterrein door de wetswijziging, geen aftrek btw

Wel en niet bebouwd gedeelte van terrein; splitsen



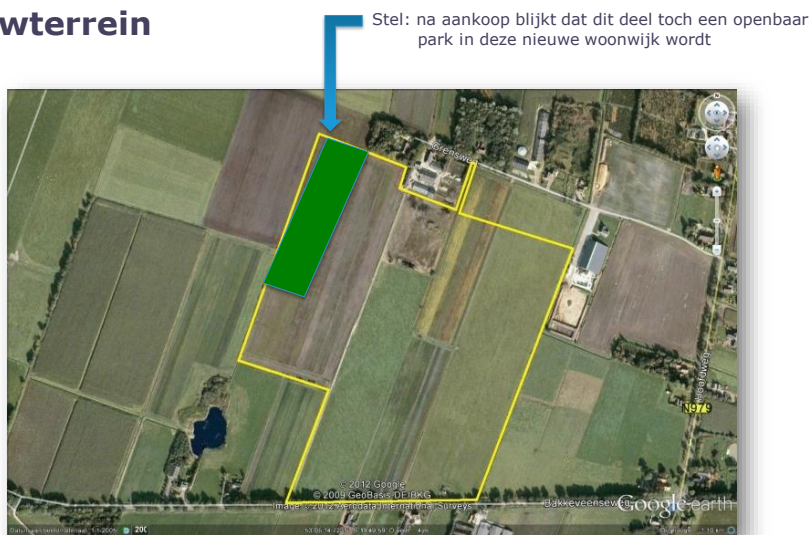
29

Bouwterrein



30

Bouwterrein



31

Koop-aannemingscontracten

- Liever 6% OVB dan 21% niet aftrekbare btw
→ vaak wenst tot splitsing levering grond in OVB en bouw in btw
- Koop-/aannemingscontracten worden als een geheel beschouwd als levering nieuwe onroerende zaak (Don Bosco).
- Zeker problematisch met één contract(s)partij.
Beleid belastingdienst: ook bij fiscale eenheid en verbonden partijen.
Bij twee onafhankelijke partijen: wel splitsing haalbaar.
- Speelt bij nieuwbouw maar ook bij koop-/aanneming bij verbouw tot nieuw woonappartement.
- Qua werkafspraken ook gewenst?



32

Vervaardiging?

- HR: crux: **voortbrengen dat tevoren niet bestond**.
 “indien door de werkzaamheden aan de onroerende zaak **in wezen nieuwbouw** heeft plaatsgevonden.”
- Onder meer van belang:
 - Constructie behouden of meer?
 - Verhouding investeringen versus oorspronkelijke waarde



33

Vervaardiging

•Hoge Raad, 19-11-2010, 08/01021

•Verbouwing met het oog op wijziging van het pand van winkelpand met woning in een kinderdagverblijf.
 Bij de verbouwing is het uiterlijk van het pand nagenoeg onveranderd gebleven. De voorpui op de begane grond is vernieuwd en er is een speelterrein aangelegd.

•Het Hof heeft geoordeeld dat geen reden bestaat het begrip 'vervaardigd' in artikel 3, lid 1, letter h, van de Wet anders uit te leggen dan het Hof van Justitie in zijn arrest van 14 mei 1985, Van Dijk's Boekhuis, nr. 139/84, BNB 1985/335, heeft gedaan, in welk arrest is geoordeeld dat vervaardiging inhoudt:

•“het voortbrengen van een goed dat tevoren niet bestond”



34

Verbouwing tot kinderdagverblijf

• Hof oordeelt dat het pand na de verbouwing **niet kan worden vereenzelvigd** met het pand zoals dat voor de verbouwing bestond en dat derhalve door deze verbouwing een goed is ontstaan dat tevoren niet bestond. Hierbij heeft het Hof in aanmerking genomen dat het pand wat **de indeling** betreft vrijwel **volledig is gewijzigd** en dat de **aanwendingsmogelijkheden** van het pand door de verbouwing **ingrijpend zijn veranderd**, terwijl het pand niet op eenvoudige wijze weer geschikt kan worden gemaakt voor gebruik als woon-winkelpand.

• De omstandigheid dat het **uiterlijk** van het pand door de verbouwing **geen ingrijpende wijziging** heeft ondergaan, kan daaraan niet afdoen.

• Het Hof heeft daarbij overwogen dat de klassieke **woonfunctie** van het pand is **gewijzigd** in de functie van een kinderdagverblijf, en dat met de wijziging van de voorzieningen bij het pand en de inwendige verbouwing van het pand naar maatschappelijke opvattingen en ook naar spraakgebruik een nieuw goed is ontstaan.

• Het Hof heeft in aanmerking genomen dat de wijzigingen in en om het pand van dien aard zijn, mede gezien **omvang** en **kosten in relatie tot de aanschafprijs**, dat de **oorspronkelijke functie** van het pand heeft **opgehouden te bestaan**.



35

Verbouwing tot kinderdagverblijf

• HR stelt dat Hof van Justitie in Van Dijk's Boekhuis heeft aangegeven dat van vervaardiging sprake is indien een goed wordt **voortgebracht dat tevoren niet bestond**.

• Met betrekking tot onroerende zaken betekent dit -uitgaande van het spraakgebruik, zoals het Hof van Justitie in bedoeld arrest als maatstaf voorhoudt - dat slechts sprake is van vervaardiging van een goed, indien door de werkzaamheden aan de onroerende zaak **in wezen nieuwbouw** heeft plaatsgevonden.

• Vraag is of het pand al dan niet is te **vereenzelvigen** met het pand zoals dat bestond voor de verbouwing, en volgens HR heeft het Hof blijk gegeven van een onjuiste rechtsopvatting.



36

Verbouwing tot kinderdagverblijf

Hoge Raad: geen andere gevolgtrekking dan dat in de onderhavige situatie **geen sprake is van de vervaardiging** van een onroerende zaak, aangezien de stukken **geen aanwijzingen** bevatten dat voor de indeling van het pand ten behoeve van de aanwending als kinderdagverblijf ingrepen hebben plaatsgevonden die van zodanige aard waren **dat in wezen nieuwbouw heeft plaatsgevonden**. Dat de pui op de begane grond is vernieuwd en een speelterrein is aangelegd, doet aan deze gevolgtrekking niet af.



37

Geen vervaardiging: HR 8 maart 2013, nr. 11/00701

- Belanghebbende verkrijgt eigendom van een pand - dat uit de zeventiende eeuw dateert - waarin zich een winkel en twee woningen bevonden.
- Start (inwendige) verbouwing van het gebouw. Deze verbouwing hield in dat op de bovenverdiepingen drie naast elkaar gelegen woonappartementen met eigen toegangen ontstonden en op de begane grond drie naast elkaar gelegen winkeleenheden. Voorts is het dak vernieuwd en verhoogd, zijn raam- en deurkozijnen vervangen en zijn de drie winkeleenheden voorzien van een nieuwe pui en - aan de achterzijde van het gebouw - een uitbouw.



38

Geen vervaardiging

- Na gereedkomen van de verbouwing het gebouw bij notariële akte kadastraal gesplitst in zes appartementsrechten.
- Het Hof (Amsterdam) "aan het gebouw verrichte werkzaamheden niet hebben geleid tot de vervaardiging van een onroerende zaak. Daarbij heeft het Hof kennelijk het oog gehad op het gebouw in zijn geheel, in de staat zoals deze was voor de na het gereedkomen van de verbouwing plaatsgevonden hebbende splitsing in appartementsrechten.
- Het Hof heeft kennelijk een wijziging in de functie van het gebouw - wat daarvan zij - of het fysiek verder splitsen van het gebouw in zelfstandig te gebruiken delen of de na de verbouwing plaatsgevonden hebbende splitsing in appartementsrechten niet van belang geacht.
- HR bevestigt, gelet op arrest 19-11-2010, 08/01021 (kinderdagverblijf), het oordeel van het Hof Amsterdam.



39

Vervaardiging Hof van Justitie EU

- Hof van Justitie (Kozuba arrest):
16 november **2017**
- Vervaardiging: **wanneer het dermate ingrijpend wordt verbouwd, dat het op één lijn kan worden gesteld met een nieuw gebouw.**
- dat het betrokken gebouw veranderingen van betekenis heeft ondergaan die zijn bedoeld om het **gebruik ervan te wijzigen of om de omstandigheden waaronder het wordt betrokken, ingrijpend aan te passen.**
- Maar Kozuba gaat over **verbouwing** en **niet over vervaardiging**
- Dus blijft in wezen nieuwbouw-criterium van HR in stand voor de beoordeling: nieuw vervaardigd of niet



40

HR 5 oktober 2018 nr. 16-04577

- Indien na verwijzing komt vast te staan dat de sloop- en verbouwingswerkzaamheden die zijn verricht tot op het tijdstip van de levering op 1 oktober 2007 behoren tot de door de verkoper jegens belanghebbende overeengekomen prestatie,
- laten de feiten en omstandigheden geen andere conclusie toe dan dat op het tijdstip van de levering het oude bedrijfspand nagenoeg geheel was gesloopt en in deze staat op geen enkele wijze meer als (bedrijfs)pand kon worden gebruikt.
- Anders dan in HR 7 maart 2003, nr. 37525, is in dit geval na de sloop geen bebouwing overgebleven die de functie van gebouw kon vervullen. Het op 1 oktober 2007 aan belanghebbende geleverde, vast met de grond verbonden (bouw)werk kon uitsluitend dienen als basis voor een (nieuw) te vervaardigen onroerende zaak. Onder die omstandigheden is – met inachtneming van de ruime werkingssfeer die toekomt aan uitzonderingen op een vrijstelling van omzetbelasting – sprake van een levering die is uitgezonderd van de vrijstelling van artikel 11, lid 1, letter a, onder 1°, van de Wet OB.



41

Ingrijpende verbouwing voormalig postgebouw leidt tot vervaardiging nieuwe onroerende zaak

Voormalig postkantoor en twee naastgelegen woningen verkregen voor € 4.644.000 en nadien deels gesloopt en voor € 15.671.000 verbouwd.

Incl. nieuw parkeerdek toename in de oppervlakte (bijna 30%) ten opzichte van het oorspronkelijke postgebouw.

In het postgebouw zijn een supermarkt met magazijn, drogisterij, receptie, bar/restaurant, een nieuwe entree voor de kantoren en drie nieuwe ingangen gerealiseerd.

Hof oordeelt dat sprake is van 'in wezen nieuwbouw'. Herkenbaarheid als voormalige postgebouw niet van belang nu de sloop-, bouw- en renovatiewerkzaamheden aan de binnenkant van het pand van aanzienlijke omvang zijn geweest en toename in de bruikbare oppervlakte van 30%. Ook het gebruik van het pand is gewijzigd van een typisch postgebouw uit de jaren '70 met onder meer een gesloten betonnen constructie, smalle raampartijen en verdiepingen van circa 5 meter hoog naar enkele specifieke vormen van bedrijfsmatig gebruik zoals restaurant en supermarkt.

Hof Den Bosch 05-03-2020, nr [19/00320](#), ECLI:NL:GHSHE:2020:839

42

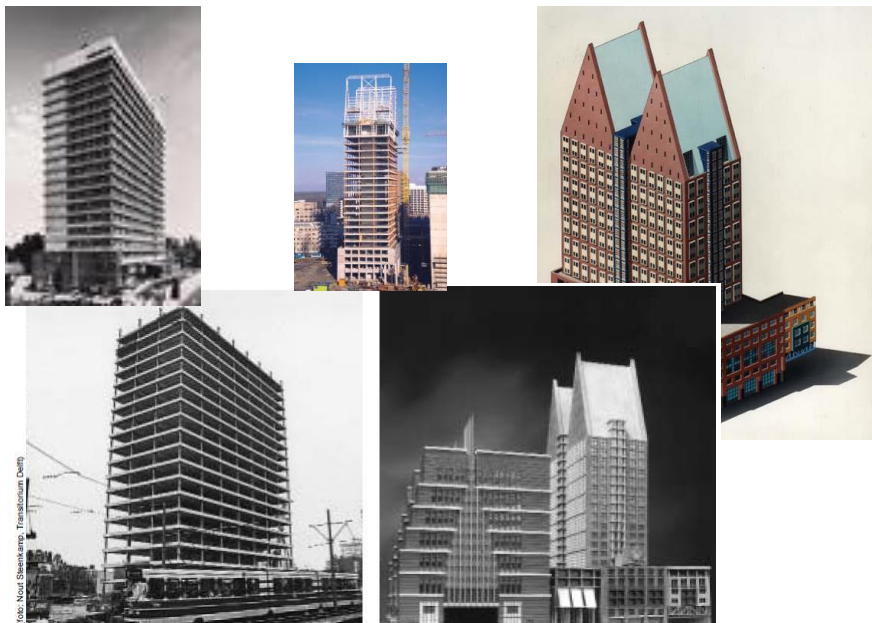


42

Vervaardiging?



43



44

Transformatie: nieuwbouw in de btw?

- Belang: al dan niet nieuw vervaardigd OG
- Speelt bij:
 - transformatie van kantoren, scholen e.d. → woningen
 - transformatie van (met-btw-verhuurde) kantoren → kantoor dat zonder btw wordt verhuurd (bijv. Bank)
- Bij levering van de verbouwde onroerende zaak is van belang of nieuw goed is vervaardigd:
 - *Zo ja*: levering verplicht belast met btw en vrijstelling OVB mogelijk, verkoper heeft volledig recht op aftrek van btw op verbouwingskosten;
 - *Zo nee*: levering vrijgesteld van btw en belast met OVB (2% of 6%) en verkoper kan btw op verbouwingskosten niet in aftrek brengen; oplossing opteren voor belaste levering (mits koper btw voor 90% of meer in aftrek kan brengen!)



45

Verkoop nieuw vastgoed: asset- of share deal

- Asset deal: verkoop stenen
- Fiscale gevolgen
- Btw verschuldigd bij nieuwbouw
 - aftrekbaar bij kantoren (tenzij vrijgesteld gebruikers/huurders) en winkels
 - niet aftrekbaar bij woningen (m.u.v. short stay)
- OVB verschuldigd bij gebruikt vastgoed (6% of 2% bij woningen)
- Vpb : verkoper maakt winst en moet daarover vpb betalen (tenzij verliescompensatie)

46



46

Artikel 4'- lichaam met bouwterrein

- 'Artikel 4'-lichaam = VG-entiteit → ook OVB bij verkrijging aandelen in zo'n entiteit
- Btw: bij levering aandelen: géén btw
OVB: bij verkrijging aandelen: géén OVB, tenzij
 - 1) het een Artikel 4-lichaam is
+
 - 2) je $>1/3^e$ van de aandelen krijgt
- Stel: je koopt 'bouwterrein': wel btw/vrijstelling OVB
- Stel: je koopt een VG-BV met een bouwterrein: geen btw/wel OVB
- Oplossing: HR: **ook dan geldt vrijstelling voor OVB** (alsof er btw zou zijn)



47

Verkoop nieuw vastgoed: asset- of share deal

Share deal verkoop aandelen van BV waarin vastgoed project zit (SPV)

Btw: vrijstelling voor levering van aandelen

OVB: art. 4 (vastgoedrechtspersoon): heffing over waarde stenen m.u.v. ander doel dan vastgoedbeleggen/handel: vastgoed dienstbaar aan onderneming met ander doel: bijv. hotel of datacenter

OVB: art. 4 echter geen heffing als BV eigenaar is van nieuw ongebruikt onroerend goed

Nieuwe woningen in BV: bij aankoop aandelen BV geen btw en geen ovb

Voordeel koper: want btw zou niet aftrekbaar zijn en onderdeel zijn van investering met als gevolg lager rendement bij verhuur

Vpb: bij verkoper geen heffing i.v.m. deelnemingsvrijstelling, maar winst zit in BV en dus potentiële vpb last voor koper van de aandelen: latentie (vuistregel: 12,5 % van capital gain = 50% van 25% vpb heffing)

48



48

Verkoop nieuw vastgoed: asset- of share deal

Alternatief model

CV met stichting als beherend vennoot, beide vennoten in concern van verkoper/ontwikkelaar/bouwer

Grondpositie meteen naar koper

CV aandeel (ontwikkelingskosten en bouwkosten) overdragen van verkoper naar belegger (geen btw)

Stichting blijft beherend vennoot maar bestuur wordt benoemd/gevormd door koper

Eventueel ander alternatief

Asset deal met gescheiden koop-/aanneming

Bestaande pand in ovb meteen naar koper/belegger: ovb

Ontwikkeling en bouw door bouwer: btw

49



49

Voorbeeld

Aankoop bestaand kantoorpand en transformatie naar woonappartementen.

	Excl. bel.	Btw	OVB
Kantoorgebouw aankoop	5.000.000		300.000
Verbouwingskosten	4.000.000	840.000	
Bijkomende kosten en a.k.	1.000.000	210.000	
Verkoopopbrengst	13.500.000 v.o.n.		

50



50

TRANSFORMATIE LEIDT *NIET* TOT NIEUW OG

Model: verkoop na transformatie (geen gescheiden koop en aanneming)

Kostprijs (incl. btw, niet aftrekbaar) 1.050.000 + 300.000)	11.350.000 (10.000,000 +
Opbrengst (geen btw wel 2% ovb) 13.500.000)	13.235.300 ($100/102 \times$
Winst	1.885.300

Optimalisatie : doorverkoop *binnen zes maanden* na aankoop bestaand
pand: besparing ovb: 2% van 5.000.000 = 100.000

51



51

Transformatie leidt wel tot nieuw OG

Model 1: verkoop na transformatie (geen gescheiden koop en aanneming)

Kostprijs (excl. btw)	10.300.000
Opbrengst (excl. btw)	11.157.000 ($100/121 \times 13.500.000$)
Winst	857.000

Optimalisatie : transformatiewerk *vóór* aankoop en dan aankoop in btw
(aftrekbaar) besparing ovb: 300.000

52



52

vervolg

Model 2: verkoop woningen voor aanvang transformatiewerkzaamheden
gescheiden koop en aanneming, verkoop *na de 6 maandenperiode*

Opbrengst bestaande appartementsrechten $6.933.962 = (13.500.000 - 6.050.000) * 100 / 106$

Transformatie werkzaamheden 6.050.000 (incl. btw)

Opbrengst (geen btw geen ovb)

Kostprijs (excl. btw) 10.300.000

Winst 1.633.962

Optimalisatie : doorverkoop *binnen zes maanden* na aankoop bestaand pand:
besparing ovb: 300.000

53



53

vervolg

Model 3: verkoop aandelen BV (SPV) met woningen na
transformatiewerkzaamheden

Opbrengst (geen btw geen ovb) 13.500.000

Kostprijs (incl. btw en aankoop ovb) 11.350.000
(10.000,000 + 1.050.000 + 300.000)

Winst 2.150.000

54



54

Samenvatting

Winst in verschillende modellen

Geen nieuw vervaardigd OG

1.885.300

Wel nieuw vervaardigd OG

-Verkoop na transformatie

857.000

-Verkoop gescheiden koop-/aanneming

- tijdens transformatie

1.633.962

Verkoop aandelen van SPV

2.150.000

55



55

Btw-pand nee maar wel afzonderlijk investeringsgoed



56

Zonnepanelen op bestaande daken

- Eigenaar van gebouw laat energiebedrijf zonnepanelen op dak aanbrengen
- Eigenaar vraagt vergoeding per vierkante meter per jaar
- Energiebedrijf wil financieren
- Bank wil zekerheid
- Mogelijkheden: erfpachtrecht of opstalrecht
- Beiden: zakelijke rechten
- Overdrachtsbelasting over retributie (contante waarde)
- Of huur van dak tegen vergoeding (optie voor btw) plus huuraanvullend opstalrecht voor lage retributie (ovb over contante waarde retributie en niet over huurbedrag?)



57

Zakelijk gebruik zonnepanelen

Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden 28 november 2017, nr. 16/01522

Zakelijk gebruik van de woning is gewijzigd door de plaatsing van de zonnepanelen op het dak van de woning.

Het Hof is van oordeel dat de woning en de zonnepanelen ook na de installatie voor de btw als zelfstandige goederen dienen te worden beschouwd (arrest [Fischer](#) en Brandenstein). Dit laat echter onverlet dat door de bevestiging van de zonnepanelen aan de woning het gebruik van de woning kan wijzigen en in casu ook is gewijzigd.

Een deel van het dak, dat voorheen alleen ten dienste stond van de nuttige ruimtes in de woning, heeft een extra zakelijke functie verkregen en wordt nu ook gebruikt voor de ondersteuning van de zonnepanelen. Dat deel van het dak heeft door dit gewijzigde gebruik een extra functie verkregen en dient daarom te worden aangemerkt als nuttige ruimte.

Niet het hele dak als nuttige ruimte dient te worden aangemerkt. Dit betekent dat ten aanzien van de woning de nuttige ruimtes met zakelijk gebruik door plaatsing van de zonnepanelen zijn toegenomen. Bevestigd door HR (art. 80 RO)

Maar ook: Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden, 03-03-2020, nr. 19/00548: geen aftrek op gedeelte woning i.v.m. zonnepanelen



58

Investeringsgoed

- Verbouwing leidt niet tot geheel nieuw gebouw
- Maar verbouwing is investeringsdienst
- Woonboerderij: duurzame aanpassingen en niet duurzame HR 12 juli 2013, 10/02529
- Woningverbouwing HR 12 juli 2013, 09/04670 (NTFR 2013/1713)
- Loods met zolder die eerst privé wordt gebruikt maar bestemd is voor bedrijfsdoeleinden HvJ EU 19 juli 2002, C-334/10 (NTFR 2013/710) en door HR (12 juli 2013, 07/12617bis NTFR 2013/1467) beslist; tijdelijk privégebruik staat aan aftrek van btw niet in de weg.

59



59

Nieuwe visie HvJ?

HvJ 25-07-2018 Gmina Ryjewo C-140/17

Gemeente heeft dorpshuis laten bouwen en gebruikt dit voor gemeenschapsdoeleinden (geen aftrek van btw).

Later wordt het gedeeltelijk belast met btw verhuurd voor commerciële doeleinden.

HvJ: publiekrechtelijk lichaam heeft recht op herziening van de aftrek van de over een onroerend investeringsgoed betaalde btw in een situatie, waarin:



60

vervolg

1. dit goed bij de verwerving ervan naar zijn aard zowel voor belaste als voor niet-belaste handelingen kon worden gebruikt, maar in eerste instantie voor niet-belaste handelingen is gebruikt, en
2. dat publiekrechtelijke lichaam niet uitdrukkelijk heeft verklaard dat het voornemens was om dat goed te bestemmen voor een belaste handeling, maar ook niet heeft uitgesloten dat het daarvoor zou worden gebruikt, voor zover uit de feitelijke omstandigheden blijkt dat is voldaan aan de voorwaarde dat de belastingplichtige als zodanig heeft gehandeld toen hij het goed in kwestie verwierf.



61

Geen heffing ovb bij juridische eigenaar OG bij fonds

X (belanghebbende) is een naar Duits recht opgerichte Kapitalverwaltungsgesellschaft.

X verkrijgt alle aandelen in drie onroerendezaakrechtspersonen (hierna ook: aandelen OZR).

X heeft de aandelen gekocht voor rekening en risico van een Duits Sondervermogen (SV).

De participanten in het SV zijn ieder voor minder dan een derde deel gerechtigd tot de opbrengsten en de waarde van de verkregen aandelen.

Partijen houdt verdeeld de vraag of X als rechtspersoon een belang als bedoeld in artikel 4, lid 3, letter b WBR heeft verkregen. Nee zegt Rechtbank Zeeland-West-Brabant en in hoger beroep Hof Den Bosch.

Weliswaar mag X als juridisch eigenaar van de aandelen het stemrecht in de aandelen uitoefenen, maar dat brengt nog niet mee dat X daarmee ook het belang heeft bij die aandelen.

Zij houdt de aandelen slechts voor rekening en risico van het SV dat zelf geen aandeelhouder kan zijn omdat zij geen rechtspersoonlijkheid heeft.

Degenen die daadwerkelijk het belang bij de aandelen OZR hebben, zijn de participanten in het SV.

Gevolg voor Bewaarder bij CV's en fondsen voor gemene rekening? HR zal antwoord geven.



62

Verhuur van vastgoed

- Verhuur: tegen **huurprijs** voor een overeengekomen **tijdsduur** recht verlenen om (een gedeelte van) een onroerende zaak, **exclusief te gebruiken**.
- Tijdsduur hoeft niet vooraf te worden vastgelegd
- Exclusief gebruik: met uitsluiting van gebruik van anderen, maar mag wel omvatten het gemeenschappelijk gebruik van voorzieningen (receptie, restaurant etc.)
- Bijkomende voorzieningen gaan op een hoofddienst: verhuur onroerend goed (zoals bij verhuur uitvaartcentrum of parkeerplaatsen gekoppeld aan verhuur kantoorruimte)
- Geen verhuur onroerend goed: plaatsen van sigarettenautomaat of gokkast in café, exploiteren golfbaan/sportaccommodatie, facilitaire verhuur



63

Geen verhuur van vastgoed ?



64

Opslagdienst of verhuur onroerend goed

HR 20 april 2018 nr. 16/03303

Verhuur onroerend goed of andere activiteiten die ofwel een zakelijk-industrieel en commercieel karakter hebben, zoals de uitzonderingen van artikel 135, lid 2, letters a tot en met d, van [Btw-Richtlijn](#), ofwel een voorwerp hebben dat beter wordt gekarakteriseerd door het leveren van een prestatie dan door de enkele terbeschikkingstelling van een goed. (vgl. het arrest Temco, punten 20 en 23'

HR: beoordeeld moet worden of deze andere activiteiten als bijkomstig aan die terbeschikkingstelling moeten worden beschouwd.

Hof oordeel juist: de door belanghebbende voor de opslag ter beschikking gestelde voorzieningen en aanvullend dienstbetoon zijn voor het doel van het gebruik van ondergeschikt belang voor bij het voor een bepaalde duur ter beschikking stellen van (een gedeelte van) een onroerende zaak.

Dus verhuur: vrijgesteld van btw en alleen belast met optie. Dat kan alleen bij huurders die btw aftrekrecht hebben (90% criterium) en niet bij particuliere huurders.



65

Opslagdienst geen verhuur OG art. 4 WBR

Er is doorgaans sprake van kortstondige terbeschikkingstelling van op de betrokken cliënt afgestemde opslagruimte, waarbij aannemelijk is dat de aantrekkelijkheid voor een belangrijk deel wordt bepaald door de aanwezigheid van de diverse door X aangeboden voorzieningen, waaronder velerlei dienstbetoon.

Dit brengt volgens Hof Den Haag 22 november 2019 (ECLI:NL:GHDA:2019:3762) mee dat de onroerende zaken veeleer dienstbaar zijn aan de exploitatie van een geavanceerd opslagbedrijf dan aan de exploitatie van enkel onroerende zaken.



66

VRAGEN



www.basisboekvastgoedfiscaal.nl

67

