



GRENZEN STELLEN DOOR TON OOSTENRIJK

Al heel wat jaren houdt de vrijstelling van overdrachtsbelasting bij de samenloop van overdrachts- en omzetbelasting (btw) de fiscale gemoederen bezig.

Ook onlangs heeft de Advocaat-Generaal (AG) de Hoge Raad geadviseerd (geconcludeerd) in een zaak, waarbij de koper en de verkoper afspraken hadden gemaakt over sloop- en verbouwingswerkzaamheden van opstallen die zich op de verkochte grond bevonden. In tegenstelling tot wat de verkoper en de koper voor ogen hadden, legde de belastinginspecteur een naheffingsaanslag overdrachtsbelasting op, omdat naar zijn mening de samenloopvrijstelling niet van toepassing was.

In dit geval ging het om een gebouw waarbij de verkoper zou meewerken aan een gehele of gedeeltelijke sloop. Daarnaast waren er door de verkoper, voor rekening en risico van de koper, verbouwingswerkzaamheden verricht voor de oplevering, maar ook, door de koper, na de oplevering. Deze laatste werkzaamheden mogen volgens de AG niet worden meegenomen bij de beoordeling of sprake is van een vervaardigd goed (dus of er 'in wezen nieuwbouw heeft plaatsgevonden').

Bij de overdracht van grond, waarbij de verkoper gehouden is de opstallen volledig te slopen (en dat ook doet), ligt het simpeler. Het object van de levering is dan de onbebouwde grond en niet grond met opstallen ('bebouwde grond'). Als dat, op het moment van oplevering aan de koper, een bouwterrein is, is er btw verschuldigd en is de vrijstelling van overdrachtsbelasting van toepassing.

In de casus die bij de Hoge Raad voorligt, is het complexer; er is immers tussentijds geen sprake van een bouwterrein. Het is dan lastiger te bepalen waar het omslagpunt ligt van overdrachtsbelasting naar de omzetbelasting (en dan dus een vrijstelling van omzetbelasting).

Ruwweg zijn er drie fasen te onderscheiden: (i) de periode tot de

afronding van de sloopwerkzaamheden, (ii) de periode vanaf het begin van de vervaardigingswerkzaamheden tot het moment dat een substantieel 'ander' gebouw is ontstaan dat in gebruik kan worden genomen en (iii) het moment dat sprake is van een gebouw dat in gebruik kan worden genomen.

In de visie van de staatssecretaris van Financiën (besluit BLKB2013/1686M, d.d. 19 september 2013) ligt het omslagpunt ver in het bouwproces: 'Naar mijn mening kan in de voorgaande situatie pas sprake zijn van een vervaardigde onroerende zaak als de (oude) onroerende zaak niet enkel zijn oude functie heeft verloren, maar ook een nieuwe functie heeft verkregen. Hiervan is sprake als de (constructieve) verbouwingswerkzaamheden voltooid zijn, of ten minste zo ver gevorderd dat al een substantieel 'ander' gebouw is ontstaan dat in gebruik kan worden genomen.'

In de literatuur wordt evenwel ook een ander omslagpunt, een eerder tijdstip, aangehangen, namelijk het moment waarop met de verbouwingswerkzaamheden (vervaardiging) wordt begonnen. Voor fiscalisten een mooi technische discussie, maar voor de praktijk een stuk weerbarstiger. Uit onze eigen praktijk zijn namelijk situaties bekend waarbij het prettig is dat het omslagpunt vroeg in het bouwtraject zit, maar anderzijds ook situaties waarin het fijn zou zijn dat als het omslagpunt dicht tegen de afronding van de bouwwerkzaamheden ligt. In het laatstgenoemde geval kan een beroep op de visie van de staatssecretaris in ieder geval nog een pleister op de wond zijn.

We zullen moeten afwachten waar de Hoge Raad uiteindelijk mee komt... Het belangrijkste voor de praktijk is (ook hier) dat er een duidelijk markeringspunt wordt vastgesteld. Nog even geduld dus. Ik kom erop terug.

Ton Oostenrijk MRE is belastingadviseur bij RechtStaete