

Verhuurderheffing en verliesverdamping

TOM BERKHOUT EN TON OOSTENRIJK BESPREKEN DE MEEST OPVALLENDE ONTWIKKELINGEN UIT DE TAXSPECIAL 2013

DOOR TOM BERKHOUT EN TON OOSTENRIJK

Net als in voorgaande jaren hebben ervaren en enthousiaste vastgoedfiscalisten de TaxSpecial geactualiseerd. Er is een aantal interessante actualiteiten waarvoor wij in deze PropertyNL de aandacht willen vragen. Een van de meest in het oog springende is de verhuurderheffing. In de praktijk speelt verder de vraag of vastgoed geherwaardeerd mag worden naar de hogere marktwaarde, om de herwaarderingswinst te kunnen compenseren met verliezen die anders dreigen te verdampen. Ook op terrein van de BTW- en de overdrachtsbelasting belichten wij enkele actualiteiten.

WET VERHUURDERHEFFING

De afgelopen jaren is in de politiek al meerdere malen aandacht besteed aan de invoer van een verhuurderheffing. De Wet verhuurderheffing is vooral vanuit budgettaire motieven ingegeven. Gezocht is naar een stabiele inkomensbron die een zo min mogelijk verstoring effect heeft. De verhuurderheffing moet leiden tot het afromen van de meeropbrengst die voortvloeit uit de huurverhoging in het

gereguleerde huursegment. Die verhoging heeft als doel de huurmarkt als onderdeel van de woningmarkt beter te laten functioneren en moet het zogenoemde 'scheefwonen' tegengaan. Er is inmiddels een gewijzigd ontwerp van de verhuurderheffing ingediend in de Tweede Kamer. De wet treedt in werking per 1 januari 2013 en vervalt met ingang van 1 januari 2014. De Eerste Kamer wilde namelijk slechts akkoord gaan met een verhuurderheffing over het jaar 2013 en niet met de verhuurderheffing vanaf 2014, zonder dat er duidelijkheid bestaat over flankerende maatregelen (wijziging huurprijsbeleid) en de gevolgen voor huurders en woningcorporaties. Voor de jaren 2014 en verder zal een nieuw wetsvoorstel worden ingediend.

Hoe zit de verhuurderheffing in elkaar? De belastingplichtige voor de Wet verhuurderheffing is degene die op 1 januari van een jaar krachtens eigendom, bezit of beperkt recht het genot heeft van meer dan tien (in Nederland gelegen) huurwoningen. Een huurwoning is daarbij gedefinieerd als een in Nederland gelegen voor de verhuur bestemde woning die geen hogere huurprijs kent dan de huurtoeslaggrens (per 1 januari 2013: € 681,02 per maand). Mutaties in een belastingjaar hebben geen effect op de verhuurderheffing, uitsluitend de situatie op 1 januari is van belang. In de Wet verhuurderheffing is geen definitie van het begrip 'huurprijs' opgenomen. Gezien de wettekst zal het vermoedelijk gaan om de huurprijs per WOZ-object. De Wet verhuurderheffing is sterk gekoppeld aan enkele begrippen die in de Wet WOZ zijn opgenomen. De verhuurderheffing is een belasting die moet worden voldaan op aangifte. Dat betekent dat de belastingplichtige zelf de verschuldigde belasting moet berekenen, hiervan aangifte moet doen en het berekende belastingbedrag zelf moet betalen aan de



PROPERTYNL TAXSPECIAL 2013

De PropertyNL TaxSpecial 2013 onder hoofdredactie van Tom Berkhout en Ton Oostenrijk is een uitgave van PropertyNL en is verschenen op 14 februari. Aan dit boekwerk werkten gerenommeerde fiscale vastgoedexperts mee. Bezoekers van de PropertyNL TAX Briefing op 14 februari hebben deze uitgave gratis ontvangen. De TaxSpecial is voor iedereen te bestellen via de webshop van PropertyNL.

Belastingdienst (vergelijk met de omzetbelasting).

De verschuldigde verhuurderheffing is een aftrekbare last voor belastingplichtigen die aan de heffing van vennootschapsbelasting zijn onderworpen en voor degenen die in de inkomstenbelasting worden betrokken en bij wie de exploitatie van de huurwoningen plaatsvindt in box 1. Voor leegstaande huurwoningen is nog niet volledig duidelijk hoe de regeling uitpakt. Een leegstaande huurwoning die te koop staat, valt bijvoorbeeld op basis van de voorgestelde wettekst niet meer onder de verhuurderheffing, aangezien deze woning niet meer voor de verhuur bestemd is.

OPWAARDEREN VAN BEDRIJFSMIDDELEN

Onlangs heeft de staatssecretaris van Financiën zich uitgelaten over het opwaarderen van vastgoedbedrijfsmiddelen. De staatssecretaris vindt dat het herwaarderen van vastgoed naar de marktwaarde niet mogelijk is. Ook acht hij het niet mogelijk vastgoed uitsluitend te waarderen naar marktwaarde. Vastgoedbedrijfsmiddelen zijn de zaken die tot het bedrijfsvermogen behoren en die als duurzame kapitaalgoederen het vaste kapitaal van het bedrijf vormen. De exploitatie van vastgoed als bedrijfsmiddel vloeit onder meer voort uit de huidige bedrijfsuitoefening, bijvoorbeeld het duurzaam verhuren van een pand. In een besluit heeft de staatssecretaris aangegeven hoe ondernemers volgens hem wel de stille reserves in hun vastgoed kunnen benutten ter compensatie van verliezen. Hij denkt daarbij aan het realiseren van stille reserves door middel van een verkoop van het bedrijfsmiddel aan een niet-gelieerde partij of een nieuw opgerichte gelieerde partij (bijvoorbeeld een dochtervennootschap). Dit geldt ook wanneer die verkoop wordt gevolgd door terughuur van het vastgoed (sale and lease back). De overdracht en de huur moeten dan wel tegen voorwaarden die in het economische verkeer door onafhankelijke partijen zouden zijn overeengekomen. Merk op dat hiervoor een verkoop nodig is. De overstap van een waardering op kostprijs minus afschrijvingen naar een waardering op werkelijke waarde voor onroerende zaken acht hij niet in overeenstemming met goed koopmansgebruik. In de fiscale literatuur wordt nu gedebatteerd over de vraag of de fiscale opwaardering zonder realisatie (verkoop/levering) mogelijk is. De meningen lopen hierover uiteen. Eenduidige rechtspraak is niet voorhanden. Ook wordt de route van de staatssecretaris gebruikt om afwaarderingen te 'verzekeren'. Het genomen verlies wordt definitief. Na afwaardering zou namelijk weer opgewaardeerd moeten worden ingeval het vastgoed weer in waarde stijgt (de afwaardering wordt dan weer geheel of gedeeltelijk teruggenomen). Verder verwijzen wij u naar de TaxSpecial.

INTEGRATIEHEFFING

Om te vermijden dat het zelf vervaardigen met het oog op de BTW voordeliger is dan het rechtstreeks



aankopen van dezelfde goederen is de integratieheffing ingevoerd. Op het moment dat een (vrijgestelde) ondernemer beschikt over goederen in het eigen bedrijf wordt een fictieve levering in aanmerking genomen, waardoor het verschil tussen aankopen en zelf vervaardigen goed-

De verhuurderheffing moet de meeropbrengst afromen die voortvloeit uit de huurverhoging in het gereguleerde huursegment

deels wordt weggenomen (door het heffen van BTW over de fictieve levering). Het Europese Hof van Justitie heeft geoordeeld dat de integratieheffing niet alleen betrekking heeft op goederen die de ondernemer zelf heeft vervaardigd, maar ook op goederen die door een derde zijn vervaardigd met behulp van door de ondernemer ter beschikking gestelde stoffen. Zoals bekend is het hoge BTW-tarief per 1 oktober 2012 van 19% naar 21% verhoogd. Als na 30 september 2012 een integratieheffing plaatsvindt op grond van een (bouw)overeenkomst van vóór 1 oktober 2012, is een overgangsregeling van toepassing. In dat geval mag het oude 19%-tarief worden toegepast op termijnen die vóór 1 oktober 2012 zijn vervallen en mag het worden toegepast op de grondcomponent (inclusief eventueel nog aanwezige opstallen) als de grond vóór 1 oktober 2012 ter beschikking is gesteld.



DON BOSCO–MAASDRIEL

Don Bosco is een belangrijke zaak op BTW-gebied. In Don Bosco ging het over de vraag of een stuk grond met gedeeltelijk gesloopte opstallen in casu onbebouwde grond vormde voor de heffing van BTW. Het Europese Hof van Justitie moest eraan te pas komen om tot een juiste uitleg te komen van de BTW-regels. De conclusie

Onbebouwde, maar voor bebouwing bestemde grond is belast met BTW

was dat het slopen van de opstallen door de verkoper en de levering van de grond één handeling voor de BTW vormde en derhalve de levering een stuk onbebouwde grond betrof. Of het een bouwterrein betrof, liet deze rechter over aan de nationale rechter. Onze Hoge Raad besliste dat de staat waarin de grond door verkoper aan koper werd geleverd daarvoor beslissend was. De belastingplichtige kreeg na een lange strijd het gelijk aan zijn zijde. In het verlengde daarvan speelt de discussie of slopen van een gebouw leidt tot bewerkingen aan de grond zodanig dat sprake is van een bouwterrein. Vlak voor het ter perse gaan van de TaxSpecial heeft het Europese Hof van Justitie beslist dat onbebouwde maar voor bebouwing bestemde grond belast is met BTW, het arrest Maasdriel. Alleen de levering van grond die niet als

onderpand bestemd is voor een opstal is vrijgesteld van BTW. Voor de beoordeling of de grond voor bebouwing is bestemd moet rekening worden gehouden met de wilsverklaringen van partijen indien deze worden ondersteund door objectieve feiten/gegevens. Het lijkt erop dat de voorwaarden die in onze nationale wetgeving zijn opgenomen ter zake van de definiëring van een bouwterrein (zijnde, ruwweg, onbebouwde grond waaraan bewerkingen hebben plaatsgevonden, bouwvergunning is afgegeven, voorzieningen zijn of worden getroffen e.d.) niet langer relevant zijn.

TEGEMOETKOMINGEN IN DE OVERDRACHTSBELASTING

In 2012 is een aantal tegemoetkomingen m.b.t. de overdrachtsbelasting getroffen in een poging om de stagnerende vastgoed- en vooral de woningmarkt te stimuleren. Zo is de verlaging van het tarief van de overdrachtsbelasting voor woningen van 6% naar 2% structureel geworden. Daarnaast is de termijn die geldt om cumulatie van overdrachtsbelasting bij kort op elkaar volgende verkrijgingen te voorkomen verlengd van zes naar zesendertig maanden. Deze tegemoetkoming houdt nu in dat wanneer een onroerende zaak binnen een termijn van zesendertig maanden twee of meerdere malen wordt verhandeld en steeds in andere handen komt, de heffingsgrondslag voor de tweede (of volgende) verkrijging wordt verminderd met het bedrag waarover de vorige verkrijger overdrachtsbelasting was verschuldigd. Verder is ook de termijn voor de samenloopvrijstelling verlengd (projectontwikkelaarsresolutie). Indien een onroerende zaak gebouwd wordt met het oog op verkoop en die in afwachting van verkoop wordt verhuurd of binnen het eigen bedrijf wordt gebruikt, zou de samenloopvrijstelling verloren kunnen gaan (indien er recht bestaat op BTW-aftrek bestaat en het gebouw als bedrijfsmiddel is gebruikt). De projectontwikkelaarsresolutie kent daarvoor een tegemoetkoming. In hoofdlijnen komt het erop neer dat bij ingebruikname vanaf 1 mei 2012 een termijn van 24 maanden geldt, in plaats van een termijn van 6 maanden, voor de toepassing van de samenloopvrijstelling. Alsdan is er dus geen overdrachtsbelasting verschuldigd ter zake van de verkrijging van de onroerende zaak. In de TaxSpecial worden de uitwerking van de tegemoetkomingen geïllustreerd met een aantal voorbeelden. ■

Hiervoor is slechts een klein aantal actualiteiten en wijzigingen belicht. In de TaxSpecial vindt u een compleet overzicht van de vastgoedfiscaliteit.

Prof. dr. Tom M. Berkhout MRE MRICS en mr. A.J. (Ton) Oostenrijk MRE vormen de hoofdredactie van de TaxSpecial