

# Btw wordt nog meer zaak van lange adem

Verbouwingen worden vanaf 1 januari 2018 voor de btw nog 10 jaar gevolgd. Als er geen overgangsregeling komt, kan ook btw op investeringen van voor 1 januari onder

DOOR RENÉ MAAT

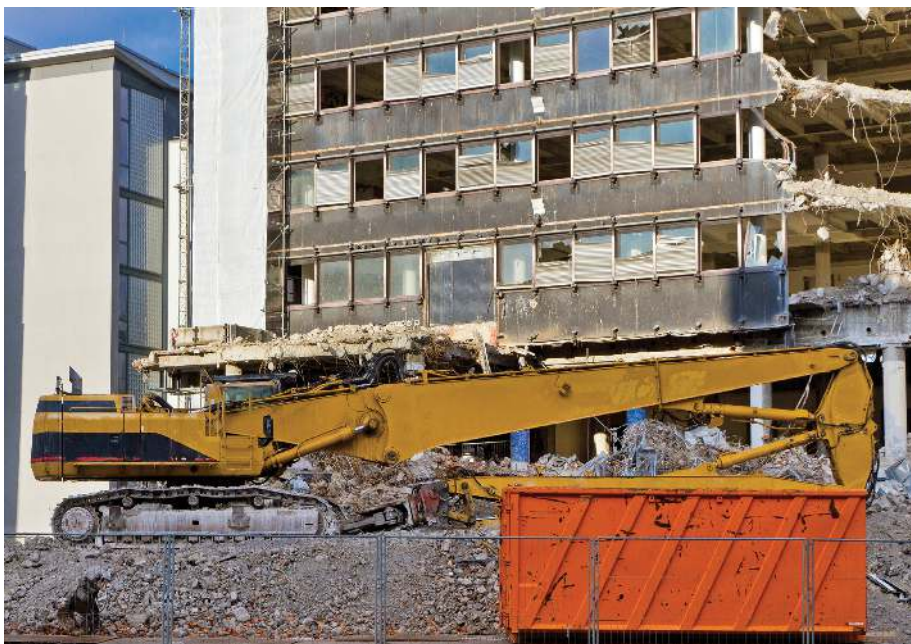
Op 18 mei jl. heeft het ministerie van Financiën een voorstel tot wijziging van de herzieningsregeling voor de btw gepubliceerd. Dit voorstel houdt voor vastgoed met name in dat vanaf 1 januari 2018 de herzieningsregeling voor onroerende zaken ook geldt voor verbouwingen die niet leiden tot een nieuw pand voor de btw. Het gaat daarbij om verbouwingen waarop voor de inkomsten- of vennootschapsbelasting doorgaans wordt afgeschreven. De (herzienings)regeling geldt dan voor de volgende situaties:

1. Onroerende zaken die belast met btw aan de ondernemer zijn geleverd;
2. Onroerende zaken waaraan verbouwingen hebben plaatsgevonden die zodanig ingrijpend waren dat sprake is van 'in wezen nieuwbouw' (nieuw pand voor de BTW);
3. Verbouwingen die voor de inkomsten- of vennootschapsbelasting op de balans moeten worden vermeld en waarop doorgaans wordt afgeschreven.

De onder drie vermelde post is nieuw voor Nederland, de overige twee posten gelden nu al.

## EFFECTEN VAN DE NIEUWE REGELING

Onder de huidige regeling worden verbouwingen voor de btw tot en met het jaar van de eerste ingebruikname gevolgd. Dit is alleen anders wanneer sprake is van 'in wezen nieuwbouw'. Bij uitsluitend btw-belast gebruik in het jaar van ingebruikname is de btw over de verbouwing volledig verrekenbaar en definitief na afloop van dat boekjaar. Als sprake is van uitsluitend btw-vrijgesteld gebruik is de btw definitief niet meer verrekenbaar (terugvorderbaar). Onder de voorgestelde regeling wordt dat anders. Voor de btw wordt een verbouwing die voor de inkomsten- of vennootschapsbelasting op de balans moet worden opgenomen, na het jaar van de ingebruikname nog negen jaar



gevolgd, ook zonder dat sprake is van in wezen nieuwbouw. Dat kan voordelig uitpakken als in het jaar van de ingebruikname de btw op de verbouwing niet volledig kon worden teruggekregen. Daarentegen kan vanaf 1 januari 2018 btw die bij ingebruikname volledig verrekend is terugbetaald moeten worden als het pand later – gedeeltelijk – vrijgesteld gebruikt wordt.

## AANDACHTSPUNTEN

- Het is onduidelijk of er een overgangsregeling komt. Zonder overgangsregeling kan vanaf 1 januari 2018 alsnog herziening van btw plaatsvinden op verbouwingen die in 2009 en latere jaren in gebruik zijn genomen. Dat is mede onwenselijk omdat verhuurders en huurders met een dergelijke wetswijziging geen rekening zullen hebben gehouden bij de bepaling van de hoogte van de btw-schade bij btw-vrije verhuur. Hetzelfde geldt bij verkopen waarbij vaak de garantie werd afgegeven (soms zelfs

na schriftelijke bevestiging door de belastingdienst) dat de herzieningstermijn was verstreken. Kortom, zonder overgangsregeling worden partijen achteraf met allerlei ongewenste consequenties geconfronteerd van de nieuwe regeling. Daarnaast vergt het administratief de nodige inspanningen om achteraf investeringen te identificeren die mogelijk nog binnen de herzieningsregeling zouden kunnen vallen (en vanwege de bewaartermijn van 7 jaar, wellicht al überhaupt niet meer te achterhalen zijn).

- Het verschil tussen onderhoud en verbetering bij verbouwingen binnen de inkomsten- of vennootschapsbelasting gaat vanaf 1 januari 2018 ook een belangrijke rol spelen voor de omzetbelasting. In dit kader is van belang dat op bepaalde onderhoudskosten ook afschrijving moet plaatsvinden. Dit gaat bijvoorbeeld om achterstallig onderhoud dat direct na aankoop van een pand plaatsvindt. Het is vreemd dat onderhoudskosten in het

ene geval bijna 10 jaar voor de btw worden gevolgd, terwijl in een ander geval exact dezelfde (onderhouds)kosten uitsluitend tot en met het jaar van ingebruikname worden gevolgd.

- Op dit moment kunnen onroerende zaken al meerdere herzieningsperiodes hebben als gebruik is gemaakt van de zogenoemde 'unit theorie' omdat verschillende verdiepingen in verschillende jaren in gebruik zijn genomen. Het aantal herzieningsregelingen per pand zal vanaf 1 januari 2018 dus (per verbouwing) verder toenemen, wat resulteert in extra administratieve lasten.
- Bij aan- en verkooptransacties zal het due diligence-proces arbeidsintensiever worden, omdat meer tijd moet worden gestoken in het identificeren van verbouwingen waarvoor mogelijk nog een herzieningsregeling loopt.
- Tijdelijke btw-belaste gemeubileerde verhuur van woningen (gedurende het jaar waarin de verbouwing wordt afgerond) zal na een verbouwing niet langer leiden tot een definitieve btw-aftek.
- Als er een overgangsregeling komt, dan kan het van belang zijn om verbouwingen nog in 2017 in gebruik te laten nemen (bij een volledig aftrekrecht), of de ingebruikname juist uit te stellen tot na 2017 (bij geen of een beperkt aftrekrecht maar wel-

## VOORBEELD

Diverse verdiepingen in een bestaand kantoorpand worden gestript en voorzien van nieuwe vloeren, plafonds, elektra, databekabeling en overige voorzieningen om de verdiepingen weer 'up to date' te maken. De totale investering is € 2 mln, exclusief 21% btw. Van deze investering wordt € 800.000 exclusief btw aangemerkt als 'onderhoud' en het restant als 'verbetering'. De btw die drukt op de verbouwing is dus € 420.000 (21% van € 2 mln). Direct na de verbouwing worden de verdiepingen btw-belast verhuurd. Aan het begin van het vijfde jaar na het jaar van de eerste ingebruikname na afronding van de verbouwing wordt er verhuurd aan een nieuwe huurder, die 10 jaar lang vrij van btw gaat huren.

### UITWERKING ONDER HUIDIGE REGELING

De btw over gehele verbouwingskosten (€ 420.000) is volledig verrekenbaar. De aftrek is definitief en blijft dus onaangetast na het jaar waarin de verhuur is aangevangen.

### UITWERKING ONDER VOORGESTELDE REGELING

In het jaar waarin de huur is gestart is de btw volledig verrekenbaar. Voor de € 168.000 btw op de onderhoudskosten (op onderhoudskosten wordt doorgaans niet afgeschreven omdat deze direct aftrekbaar zijn voor de winst voor de inkomsten- of vennootschapsbelasting) geldt dat de verrekening definitief is. De verrekende btw (€ 252.000) over de verbeteringskosten wordt nog gedurende negen jaar elk jaar voor 10% opnieuw beoordeeld. Indien gedurende die periode in enig jaar het btw-belaste gebruik wijzigt ten opzichte van het jaar van ingebruikname (in casu dus lager is dan 100%) zal, in principe, een deel van deze afgetrokken btw aan de belastingdienst moeten worden terugbetaald. In dit voorbeeld doet zich dat dus voor vanaf het zesde herzieningsjaar (het vijfde jaar volgend op het jaar van ingebruikname), want vanaf dat moment wordt het pand geheel vrij van btw gebruikt. Vanaf dat jaar moet dus tot en met het laatste herzieningsjaar jaarlijks in het laatste (aangifte)tijdvak, € 25.200 (10% van € 252.000) aan de belastingdienst worden terugbetaald.



licht in de toekomst een groter aftrekrecht door gewijzigd gebruik).

- Bij verkopen zal vaker geopteerd moeten worden voor een met btw-belaste levering om te voorkomen dat bij levering binnen de herzieningstermijn van een verbouwing btw moet worden terugbetaald.

### SLOTOPMERKINGEN

Het voorstel dat nu voorligt, is een zogenaamd consultatiedocument. Partijen die dat willen kunnen nog voorstellen doen tot aanpassing. Wij zouden ons daarom kunnen voorstellen dat er toch een overgangsregeling komt. Daarnaast kunnen wij ons voorstellen dat voor onderhoudskosten waarop afgeschreven moet worden de nieuwe regeling niet zal gelden.

*René Maat is verbonden aan RechtStaete*