

CASUSBOEK VASTGOED FISCAAL

BERKHOUT | VAN DER PAARDT

- b. B levert de woning op 7 juli 2024 aan particulier C voor 260.000 kosten koper, die de woning als hoofdverblijf gaat gebruiken.

Wat zijn de gevolgen voor de heffing van BTW en overdrachtsbelasting?

■ Casus 6 (BTW/OVB)

- a. De artsenpraktijk Medici BV laat een nieuw pand bouwen, dat door de aannemer wordt opgeleverd voor 10.000.000 exclusief BTW. Medici BV neemt het pand volledig in gebruik op 1 juli 2024. Medici BV verricht slechts BTW-vrijgestelde prestaties, en haar boekjaar is gelijk aan het kalenderjaar.
- b. Omdat het pand in de praktijk toch niet blijkt te bevallen, besluiten de artsen eind 2026 te verhuizen en het pand te verkopen aan City Inn BV. Deze zal het pand in gebruik gaan nemen als luxe hotel. De levering zal plaatsvinden op 1 januari 2027 voor een bedrag van 12.000.000.

Wat zijn de fiscale gevolgen, zowel in 2024 als in 2027?

■ Casus 7 (BTW/OVB)

Projectontwikkelaar X koopt van een tuinbouwondernemer Y een perceel grond dat bebouwd is met kassen. Het perceel krijgt als bestemming woningbouw. Wat zijn de gevolgen voor de heffing van overdrachtsbelasting en BTW indien:

- a. het perceel in bebouwde staat wordt overgedragen; of
- b. het perceel door de tuinder voor de levering eerst wordt ontdaan van de kassen, maar de koper nog geen plannen voor de bebouwing heeft; of
- c. het perceel door de tuinder wordt ontdaan van kassen en de koper een bouwvergunning voor de bouw van woningen heeft aangevraagd bij de gemeente; of

- d. het perceel van kassen zal worden ontdaan door de tuinder en deze ook een uitgewerkt bouwplan en een bouwvergunning in aanvraag heeft, het perceel aan een koper in eigendom overdraagt, maar de tuinder pas daarna (de juridische eigendom is dan al overgedragen aan koper) gaat slopen en het bouwterrein feitelijk enkele maanden later wordt opgeleverd aan koper.

■ Casus 8 (BTW/OVB)

Belegger koopt op 1 januari 2024 een nieuw kantoorpand (2000 m²) voor een bedrag van 3.500.000 exclusief BTW.

Hij kan 1000 m² voor 10 jaar verhuren aan een accountantskantoor voor 130 euro per vierkante meter excl. BTW.

De resterende vierkante meters kan hij ook voor 10 jaar verhuren aan een verzekeringsmaatschappij voor een vierkante meterprijs van 175 euro inclusief opslag voor niet-aftekbare BTW.

Met huurindexatie hoeft geen rekening te worden gehouden.

- a. Hoeveel bedraagt het huurrendement als hij verhuurt aan de accountants?
- b. Hoeveel bedraagt per jaar de BTW-last op de investering als hij verhuurt aan de verzekeringsmaatschappij, rekening houdend met een rente van 7%?
- c. Als de niet-verrekenbare BTW op onderhoud, beheer etc. de eerste 10 jaar per jaar 4 euro per vierkante meter bedraagt, welk huurrendement wordt er dan behaald als hij aan de verzekeringsmaatschappij verhuurt?

■ Casus 9 (BTW/OVB)

Ondernemer X koopt in 2024 van Y een nieuw kantoorpand. X gaat het pand met BTW-optie gaan verhuren aan vier huurders, A, B, C en D, die elk 25% van het kantoorpand huren en die het in hetzelfde boekjaar 2014 in gebruik hebben genomen.

Aankoop pand in 2024	1.000.000
Voorbelasting/BTW 21%	<u>210.000</u>
Totaal	1.210.000

gen. Als bijvoorbeeld de vorming en/of afboeking van de herinvesteringsreserve aan de orde zou kunnen zijn, geef dan aan welke voorwaarden vervuld moeten worden.

1. M2 verkoopt een aantal winkels aan een derde. Boekwaarde 5.000.000, verkoopsom 7.500.000. Twee jaar later wordt een kantoorpand ad 8.000.000 aangekocht van Eva in privé.
2. Eva Holding verkoopt een pand, dat aan M2 wordt verhuurd, aan een derde. Boekwaarde 8.000.000, verkoopsom 9.000.000. Vervolgens koopt Eva Holding een verhuurd pand aan voor 7.500.000.
3. Eva koopt in privé van M1 een paar woningen: boekwaarde 1.500.000, verkoopsom 1.800.000, WOZ-waarde 2.000.000.
4. Eva krijgt van haar goede zakenvriendin Femke het advies om een paar stukken landbouwgrond te kopen. Die had namelijk vertrouwelijk van bevriende gemeentambtenaren dat de gemeente die stukken grond gaat herbestemmen naar wonen. Femke kon het daarom niet zelf doen. Eva koopt de stukken grond aan, de gronden worden inderdaad herbestemd en er ontstaat een enorme waardestijging. Ze geeft Femke als ‘geinig cadeautje’ een Ferrari 275 GTB/4 uit 1968.
5. M3 laat een nieuw — ‘coronaproof’ — hotel bouwen. Het bestaande hotel, dat al lang in bezit is, heeft een lage boekwaarde van 13.000.000 en wordt verkocht voor 13.500.000. Kort na de verkoop schaft M3 een verhuurd kantoor voor 14.000.000 aan. Het hotel met een fiscale kostprijs van 14.600.000 kan vanwege corona (tijdelijke bouwstop) 3,5 jaar na de verkoop van het oude hotel in gebruik worden genomen.
6. M2 koopt een paar winkels voor de verhuur. Kort daarna koopt een derde deze winkels. Welke fiscale vragen en dilemma’s spelen hier?

■ **Vraag 32 (IB/Vpb)**

De fiscale balans van Van Duijn BV ziet er als volgt uit:

Activa		Passiva	
Pand Bos Staete	1.000.000	Aandelenkapitaal	2.500.000
Pand Bremmer Staete	825.000	Financiering	5.000.000
Pand Buchem Staete	1.350.000	Winstreserve	2.500.000
Pand Bue Staete	4.000.000		
Kas	<u>2.825.000</u>		
	10.000.000		<u>10.000.000</u>

De WOZ-waarden van de panden bedragen: 1.000.000 (Bos Staete), 1.450.000 (Bremmer Staete), 2.800.000 (Buchem Staete) en 2.000.000 (Bue Staete).

De panden Bos Staete en Bue Staete worden verhuurd aan de niet-gelieerde Van Ginkel BV. De panden Bremmer Staete en Buchem Staete worden in Van Duijn BV gebruikt.

1. Op elk pand wil Van Duijn BV 100.000 afschrijven. Kan dat? Motiveer uw antwoord.
2. Bos Staete betreft een verhuurde winkel. Van Ginkel BV wil graag in de winkel de inrichting en wat voorzieningen gewijzigd hebben. De WOZ-waarde zou door de aanzienlijke uitgaven met hetzelfde bedrag worden verhoogd. Van Duijn BV treedt met Van Ginkel in overleg. Op welke fiscale oplossing zal Van Duijn BV aansturen en welke fiscale gevolgen heeft deze oplossing voor Van Ginkel BV?
3. Van Duijn BV verkoopt Bue Staete voor 4.500.000 en koopt een pand terug dat in de onderneming wordt gebruikt. Welke fiscale gevolgen heeft dit voor de vennootschapsbelasting?

- e. De projectontwikkelaarsregeling houdt in dat er bij de verkrijging van onroerende zaken die inmiddels al zijn verhuurd of gebruikt en dus als bedrijfsmiddel zijn gebruikt, toch een beroep kan worden gedaan op de vrijstelling overdrachtsbelasting wegens samenloop met BTW. Dit is het geval wanneer een verkoper de desbetreffende onroerende zaak reeds heeft verhuurd of gebruikt, maar de levering van het onroerend goed plaatsvindt binnen een termijn van zes maanden na de ingangsdatum van een huurcontract dan wel de (eerdere) feitelijke ingangsdatum van het gebruik.
- f. Ook bij de overdracht van onroerende zaken die valt onder de werking van artikel 37d Wet OB, kan sprake zijn van een vrijstelling overdrachtsbelasting. Ook in die situatie zou zonder toepassing van artikel 37d de levering van rechtswege belast moeten zijn met BTW (nieuw onroerend goed) en zou de koper de BTW niet in aftrek moeten kunnen brengen, dan wel mag het onroerend goed niet als bedrijfsmiddel zijn gebruikt.
- g. Een gemeente kan een beroep doen op de samenloopvrijstelling overdrachtsbelasting als een nieuw aangelegde infrastructuur voor een symbolisch bedrag wordt gekocht van een projectontwikkelaar, mits de BTW (over de kostprijs van de infrastructuur) geclaimd zou kunnen worden uit het BTW-compensatiefonds. Overigens is het ook mogelijk de infrastructuur tegen kostprijs te leveren aan de gemeente en de betaalde BTW via het BTW-compensatiefonds te laten teruggeven aan de gemeente.
- h. Wanneer een stichting die een school exploiteert, het schoolgebouw beneden kostprijs koopt, kan er geen beroep worden gedaan op de vrijstelling overdrachtsbelasting. In dat geval wordt er namelijk geleverd tegen een prijs die lager is dan de kostprijs, zodat er te weinig BTW wordt afgedragen en deze BTW ook bij de stichting niet in aftrek kan worden gebracht; onderwijsactiviteiten zijn immers vrijgesteld van BTW.

■ Uitwerking casus 4 (BTW/OVB)

- a. Partijen kunnen ter zake van de levering niet opteren voor een BTW-belaste levering, aangezien de gemeente niet kan worden gekwalificeerd voor het 90%-criterium. De levering is hierdoor verplicht vrijgesteld van BTW. Verkoper Jansen moet bij verkoop op 1 juli 2024 een gedeelte van de in 2021 in aftrek gebrachte voorbelasting terugbetalen aan de fiscus, hetgeen een BTW-schade oplevert ter grootte van: 65% (6,5 boekjaar,

van 1 juli 2024 t/m 31-12-2030) van 2.100.000 euro = 1.365.000 euro. Met de gemeente (die geen recht op aftrek van BTW heeft; BTW-compensatie is geen aftrek!) kan niet geopteerd worden voor belaste levering, ter voorkoming van de herziening.

- b. De gemeente heeft een subjectieve vrijstelling voor de heffing van overdrachtsbelasting (art. 15 1-c WBR).

■ Uitwerking casus 5 (BTW/OVB)

- a. A is particulier en kan dus geen BTW in rekening brengen aan B. B is 10,4% overdrachtsbelasting verschuldigd over 200.000 (20.800) aangezien deze handelaar het woonhuis niet zelf als hoofdverblijf gebruikt.
- b. B levert een meer dan vier jaar oude woning die van rechtswege is vrijgesteld van BTW (opteren zou niet kunnen, omdat C geen BTW kan aftrekken en dat is ook niet zinvol, omdat B geen BTW heeft betaald bij aankoop). Gegeven het feit dat B al over 200.000 overdrachtsbelasting heeft betaald bij zijn verkrijging, die binnen de termijn van zes maanden ligt, is C, die de woning als hoofdverblijf gaat gebruiken, aan overdrachtsbelasting verschuldigd bij aankoop: 2% van (260.000 minus 200.000) = 1.200.

■ Uitwerking casus 6 (BTW/OVB)

- a. Bij de oplevering van het pand in 2024 brengt de aannemer 21% BTW in rekening, zijnde 2.100.000. Aangezien Medici BV slechts vrijgestelde prestaties verricht, kan deze BTW niet in aftrek worden gebracht. Omdat er sprake is van levering van een pand die van rechtswege belast is, is de samenloopvrijstelling overdrachtsbelasting van toepassing.
- b. De levering op 1 januari 2027 is in beginsel vrijgesteld van BTW, omdat het pand meer dan twee jaar tevoren in gebruik is genomen. Omdat de afnemer het pand gaat bezigen voor BTW-belaste prestaties, kan er echter worden geopteerd voor een BTW-belaste levering. Van de herzieningstermijn zijn inmiddels 3 jaren verstreken (let op: het eerste halfjaar telt als een heel jaar voor de herziening!). De resterende

herzienings-BTW is dan ook $7/10 * 2.100.000 = 1.470.000$. Medici BV kan deze BTW alsnog in aftrek brengen. De BTW die verschuldigd is over de levering (2.520.000, zijnde 21% van 12.000.000), wordt verlegd naar de City Inn BV. Medici BV stuurt dus een factuur zonder BTW, en City Inn BV geeft de BTW aan in haar aangifte. Deze verlegde BTW kan direct weer in aftrek worden gebracht. Wel gaat er bij City Inn BV een nieuwe herzieningstermijn lopen. De samenloopvrijstelling overdrachtsbelasting is niet van toepassing (er is niet van rechtswege BTW verschuldigd, maar slechts vanwege de optie), en dus wordt City Inn BV als verkrijger geconfronteerd met een heffing van 10,4% van 12.000.000 = 1.248.000.

■ Uitwerking casus 7 (BTW/OVB)

- a. Wanneer tuinbouwondernemer Y het perceel tuinbouwgrond bebouwd met kassen in die staat overdraagt aan projectontwikkelaar X, is sprake van overdracht van bestaand onroerend goed dat belast is met overdrachtsbelasting. Opteren voor BTW-heffing is mogelijk, omdat beiden ondernemer zijn en de projectontwikkelaar de BTW in beginsel in aftrek kan brengen, maar dit heeft niet tot gevolg dat een beroep gedaan kan worden op een vrijstelling voor de overdrachtsbelasting.
- b. Indien de tuinder het perceel vóór de levering heeft ontdaan van de kassen, is weliswaar sprake van onbebouwde grond, maar de het is niet 'kennelijk bestemd om te worden bebouwd met een of meer gebouwen' nu de koper (en we nemen aan ook de verkoper) geen bouwintentie heeft. De overdracht is dus niet belast met BTW maar wel met overdrachtsbelasting. Opteren voor BTW-heffing is mogelijk, omdat beiden ondernemer zijn en de projectontwikkelaar de BTW in beginsel in aftrek kan brengen, maar dit heeft niet tot gevolg dat een beroep gedaan kan worden op een vrijstelling voor de overdrachtsbelasting.
- c. Indien de grond is ontdaan van de kassen, is sprake van een onbebouwd terrein waarvan de bedoeling is dat het bebouwd zal worden, zodat sprake is van een bouwterrein in de zin van de heffing van de BTW. De tuinder kan derhalve als ondernemer BTW in rekening brengen aan de projectontwikkelaar, die de BTW in aftrek kan brengen en deze kan een beroep doen op de vrijstelling overdrachtsbelasting, omdat het bouwterrein als zodanig niet als bedrijfsmiddel is gebruikt

■ Uitwerking casus 10 (BTW/OVB)

- a. Omdat het gebouw inclusief fundering is gesloopt en grondwerk is verricht met het oog op de toekomstige bebouwing (bestemmingswijziging), is sprake van de levering van een bouwterrein in de zin van de BTW, welke levering van rechtswege belast is. Stichting Ziekenhuis Rotterdam verricht als ondernemer prestaties in het economisch verkeer die hoofdzakelijk vrijgesteld zullen zijn (ziekenverzorging en dergelijke), maar moet BTW berekenen als ze een (fiscaal) bouwterrein levert. Vanwege de BTW-belaste levering van een niet-gebruikt bedrijfsmiddel is de verkrijging bij Jansen vrijgesteld van overdrachtsbelasting (artikel 15 lid 1 letter a WBR).
- b. Jansen BV kan de betaalde BTW in aftrek brengen, omdat hij nieuwbouw realiseert als ondernemer en dit leidt tot BTW-belaste leveringen. De levering van de nieuwe winkels is BTW-belast (levering van nieuwe gebouwen). De Maas kan de BTW bij aankoop in aftrek brengen, omdat winkels in de regel BTW-belast verhuurd kunnen worden. De Maas kan voor de verkrijging een beroep doen op de vrijstelling overdrachtsbelasting (artikel 15 lid 1 letter a WBR), omdat nieuwe, ongebruikte winkels BTW-belast worden geleverd. De projectontwikkelaarsregeling (POR) geldt omdat deze winkels nog geen 6 maanden vóór de levering zijn verhuurd en/of gebruikt en dus de vrijstelling OVB geldt.
- c. Welwonen betaalt BTW (nieuwbouw) die Welwonen niet in aftrek kan brengen omdat verhuur van woningen verplicht vrijgesteld is van BTW. Verrijging door Welwonen is vrijgesteld van overdrachtsbelasting (BTW niet aftrekbaar en niet gebruikt nieuw OG).
- d. Omdat het pand alleen intern wordt verbouwd en van buiten geen wijziging ondergaat en als zodanig als monumentaal pand in stand blijft kan worden aangenomen dat het hoofdgebouw niet als nieuw vervaardigd gebouw kan worden aangemerkt voor de heffing van BTW, is de levering ervan vrijgesteld van BTW en is de koper OVB verschuldigd. Vanwege de BTW-vrijgestelde levering kan de verkoper de BTW over de verbouwingskosten niet in aftrek brengen. In dit geval is het financieel aantrekkelijker het gebouw eerst in oude staat te leveren (lagere waarde voor de OVB) en de koper na overdracht de verbouwing te laten realiseren.