

Levering verhuurd vastgoed door ontwikkelaar toch overgang algemeenheid van goederen voor de btw

Hof Arnhem-Leeuwarden heeft op 17 mei 2022 twee belangrijke uitspraken gedaan voor de (vastgoed)praktijk. Het Hof oordeelt in een tweetal zaken – in tegenstelling tot een eerder oordeel uit 2018 – dat de overdracht van (kort) verhuurd vastgoed door een projectontwikkelaar voor de btw kwalificeert als de overdracht van een algemeenheid van goederen. Het vastgoed werd in beide gevallen vrijgesteld van btw verhuurd. Als gevolg van deze uitspraken is de belastingdruk beperkt tot de niet-aftekbare btw op de verbouwingskosten, eventuele grondkosten en bijkomende kosten in plaats van de niet-aftekbare btw over de koopprijs.

1. Achtergrond en rechtsvragen

De eerste zaak betreft de situatie waarin belanghebbende, projectontwikkelaar, in 2015 een kantoorgebouw heeft aangekocht. Het kantoorgebouw is getransformeerd naar 77 woonappartementen. Vanaf mei tot en met juli 2017 heeft belanghebbende huurovereenkomsten gesloten voor de woonappartementen inclusief parkeerplaatsen. Op 28 juni 2017 heeft een belegger een bod uitgebracht op het gebouw, welk bod begin augustus heeft geresulteerd in een getekende intentieovereenkomst. De appartementen zijn na oplevering op 1 augustus 2017 door de huurders in gebruik genomen. Op 24 oktober 2017 is de koopovereenkomst gesloten en op 15 november 2017 heeft de juridische levering van het gebouw in verhuurde staat aan de belegger plaatsgevonden. Het gebouw was op dat moment ongeveer 3,5 maand vrijgesteld van btw verhuurd.

De tweede zaak betreft de situatie waarin belanghebbende, eveneens een projectontwikkelaar, in februari 2017 een perceel grond geleverd heeft gekregen. In juli van dat jaar heeft belanghebbende een huurovereenkomst gesloten met een stichting voor een nog te realiseren gebouw. In mei 2018 heeft belanghebbende een intentieovereenkomst gesloten met een (potentiele) koper welke rond eind september 2018 heeft geresulteerd in een getekende koopovereenkomst. Na oplevering is het complex met ingang van 19 november 2018 vrijgesteld van btw verhuurd. Op 30 november 2018 heeft de juridische levering van het verhuurde complex aan de koper plaatsgevonden.

In beide zaken was in geschil het antwoord op de vraag of de overdracht van het (kort) verhuurde vastgoed voor de btw kwalificeert als een overdracht van een algemeenheid van goederen als bedoeld in artikel 37d Wet op de omzetbelasting 1968 ('Wet OB'). Het belang hiervan is dat belanghebbende weliswaar geen recht heeft op aftrek van btw op alle stichtingskosten, omdat het gebouw btw-vrijgesteld aan de huurders wordt verhuurd, maar dat over de (hogere) verkoopprijs die de koper betaalt geen (niet-aftekbare) btw is verschuldigd.

2. Uitspraken Hof Arnhem-Leeuwarden

De overdracht van een verhuurd pand kan onder omstandigheden kwalificeren als de overdracht van een algemeenheid van goederen, zodat de overdracht ervan niet is onderworpen aan de heffing van btw.

Hof Arnhem-Leeuwarden is in beide zaken van mening dat met de onroerende zaken een autonome economische activiteit kan worden uitgeoefend, te weten het exploiteren (verhuren) van het gebouw. De verkoop van het gebouw valt niet aan te merken als de verkoop van een goed zonder meer zoals de verkoop van een voorraad producten, maar als de overgang van een algemeenheid van goederen als bedoeld in artikel 37d Wet OB.

Hiermee gaat het Hof voorbij aan een eerder oordeel van 4 april 2018, welk oordeel door de Hoge Raad op 15 mei 2020 zonder verdere motivering in stand is gelaten (zie onze eerdere [tax alert](#)). In deze procedure was naar het oordeel van het Hof sprake van de verkoop van een goed uit de voorraad waarmee niet zelfstandig een autonome onderneming gedreven kon worden. De projectontwikkelaar had het gebouw niet ontwikkeld met het oog op de eigen exploitatie, maar voor de verkoop ervan. Naar de mening van het Hof was daarom in de betreffende zaak geen sprake van een overdracht van een algemeenheid van goederen.

In de procedures van 17 mei 2022 lijkt het Hof de intenties van de projectontwikkelaar niet relevant te hebben geacht voor de kwalificatie als een overdracht van een algemeenheid van goederen. Volgens het Hof is een toets aan de intenties ook niet terug te vinden in de door het Hof van Justitie van de Europese Unie gebezigde uitleg van de overgang van een algemeenheid van goederen.

3. Belang voor de (vastgoed)praktijk

Er van uitgaande dat het in beide procedures de levering van een nieuw vervaardigde onroerende zaak betrof, is, doordat de overdracht kwalificeert als een overdracht van een algemeenheid van goederen, geen btw verschuldigd over de volledige koopsom van het gebouw. De niet-afrekbare btw (in verband met de van btw vrijgestelde verhuur) is zodoende beperkt tot de (niet-afrekbare) btw op de verbouwingskosten, eventuele grondkosten en bijkomende kosten van de projectontwikkelaar. Er drukt daarnaast geen (niet-afrekbare) btw op de ontwikkelwinst.

In beide procedures was sprake van een juridische levering kort na de eerste ingebruikname (3,5 maand en 2 weken). Hoewel de procedures veel gelijkenissen hebben met de procedure die leidde tot het oordeel van 4 april 2018 komt het Hof in beide procedures toch tot een andere uitkomst. Ondanks dat de Staatssecretaris van Financiën nog de mogelijkheid heeft om in cassatie te gaan bij de Hoge Raad is dit een zeer welkome uitspraak voor projectontwikkelaars.

Volledigheidshalve merken wij op dat er momenteel een Poolse zaak aanhangig is bij het Hof van Justitie over het feit of sprake kan zijn van een overdracht van een algemeenheid van goederen bij de overdracht van een verhuurd winkelcentrum wanneer niet alle verplichtingen mee overgaan, zoals beheers- en verzekeringsovereenkomsten naast de huurovereenkomst(en).

Uiteraard kunnen de adviseurs van de Real Estate Indirect Tax Group van KPMG Meijburg & Co u helpen bij het in kaart brengen van de mogelijke fiscale gevolgen van dit arrest. Neemt u gerust contact op met een van hen of met uw gebruikelijke adviseur.

KPMG Meijburg & Co
mei 2022

De in dit memorandum opgenomen informatie is van algemene aard en heeft geen betrekking op de specifieke omstandigheden van een bepaald individu of een bepaalde entiteit. Hoewel bij de totstandkoming van dit memorandum de grootst mogelijke zorgvuldigheid is betracht, kunnen wij niet garanderen dat de daarin opgenomen informatie op de datum van ontvangst juist en volledig is of dat in de toekomst zal blijven. Op grond van deze informatie dient geen actie ondernomen te worden zonder adequate professionele advisering na een grondig onderzoek van de specifiek van toepassing zijnde situatie.