

Hoge Raad geeft stappenplan voor de btw-kwalificatie van terrein met restbebouwing

Op 9 februari 2024 heeft de Hoge Raad voor de btw-heffing geoordeeld over de kwalificatie van grond als bebouwd of onbebouwd. Het ging in deze zaak om een perceel grond waarop zich op het moment van levering enkel nog een muur van 96 meter lang bevond, die fungeerde als grondkering. De Hoge Raad heeft geoordeeld dat de muur die na de sloop was overgebleven verwaarloosbaar was ten opzichte van het onbebouwde gedeelte van het terrein en dat het gehele perceel daarom moet worden aangemerkt als onbebouwde grond. De kwalificatie van grond als bebouwd of onbebouwd is voor de btw-heffing relevant, omdat levering van bebouwde grond in beginsel is vrijgesteld van btw terwijl de levering van onbebouwde grond btw-belast kan zijn als bouwterrein, waarbij de verkrijging dan vaak is vrijgesteld van overdrachtsbelasting. Het stappenplan dat de Hoge Raad nu heeft gegeven voor de btw-kwalificatie van een terrein met restbebouwing biedt welkome handvatten voor de praktijk.

Feiten en omstandigheden

In 2002 heeft belanghebbende een perceel grond met daarop een oude snoepfabriek verkregen. Vervolgens is het fabrieksgebouw gesloopt, met uitzondering van een zijmuur ('de muur'). De muur beslaat vrijwel één gehele zijde van het perceel, is 96 meter lang, 2,4 meter hoog en 0,25 meter breed en heeft een 2 meter diepe en 1 meter brede fundering. Een deel van het perceel is door belanghebbende verkocht en in 2016 geleverd aan een andere partij. Deze grond was onbebouwd, met uitzondering van vermelde muur. De muur fungeert als tuinafscheiding en buitenwand van de nieuwgebouwde garages en als grondkering voor de aangrenzende percelen aan de andere kant van de muur.

De vraag die hier speelt voor de btw is of sprake is van onbebouwde grond of dat de aanwezigheid van de muur ertoe leidt dat sprake is van bebouwde grond. Onder voorwaarden kwalificeert de levering van onbebouwde grond als de levering van een btw-bouwterrein. Een dergelijke levering is van rechtswege met btw belast en de verkrijging is in principe vrijgesteld van overdrachtsbelasting. Dit zal voor partijen die recht op aftrek van btw hebben doorgaans de voorkeur hebben. Op het moment dat geen sprake is van een btw-bouwterrein maar van bebouwde grond, is de levering van rechtswege vrijgesteld van btw en de verkrijging belast met overdrachtsbelasting. Dit zal de voorkeur hebben van partijen zonder recht op aftrek van btw, bijvoorbeeld een woningcorporatie of een (woning)belegger.

Rechtbank en hof

De rechtbank heeft geoordeeld dat er geen sprake kan zijn van onbebouwde grond en dat er daarom geen sprake is van de levering van een btw-bouwterrein. Het hof heeft geoordeeld dat de muur op het tijdstip van levering de functie van grondkering bezit. Daarmee is de muur volgens het hof in essentie dienstbaar aan het terrein, want het terrein kan niet bestaan zonder de muur. Volgens het hof is de muur onlosmakelijk met het terrein verbonden en allerminst verwaarloosbaar. Om die reden is de muur dan ook nooit gesloopt, aldus het hof. Het hof oordeelde dan ook dat sprake is van de levering van bebouwde grond.

Hoge Raad

De Hoge Raad geeft een stappenplan om tot de btw-kwalificatie van het terrein te komen.

1. Grond bijbehorend terrein bij bebouwing?

Indien de levering van een onroerende zaak één perceel betreft dat niet alleen een gebouw (zoals de muur) omvat maar ook onbebouwde grond, moet in de eerste plaats worden beoordeeld of dat perceel als geheel moet worden beschouwd als een gebouw en het erbij behorende terrein. Er is sprake van erbij behorend terrein als het onbebouwde gedeelte naar maatschappelijke opvattingen behoort bij dan wel dienstbaar is aan de bebouwing op dat perceel.

2. Bebouwing verwaarloosbaar ten opzichte van onbebouwde grond?

Als het onbebouwde gedeelte niet als bijbehorend terrein wordt beschouwd, moet vervolgens worden beoordeeld of het omgekeerde het geval is. Die situatie doet zich voor als het gebouw ten opzichte van het onbebouwde gedeelte van het perceel als verwaarloosbaar moet worden aangemerkt. Het perceel wordt in dat geval aangemerkt als onbebouwde grond.

3. Een of meerdere zelfstandige prestaties voor btw?

Pas indien een bebouwd gedeelte van één perceel ten opzichte van het onbebouwde gedeelte niet als verwaarloosbaar kan worden beschouwd en het onbebouwde gedeelte niet kan worden beschouwd als bij het bebouwde gedeelte behorende terrein, kan de vraag aan de orde komen of sprake is van gedeelten die voor de btw-heffing afzonderlijk in aanmerking moeten worden genomen en verschillend moeten worden behandeld. Het is daarbij wel van belang dat het splitsen van een perceel niet kunstmatig mag zijn. Er is sprake van een kunstmatige splitsing indien de onderscheiden gedeelten vanuit economisch oogpunt ondeelbaar zijn dan wel één geheel vormen.

Oordeel Hoge Raad

In afwijking van het hof oordeelt de Hoge Raad aan de hand van het stappenplan dat de muur ten opzichte van het onbebouwde gedeelte verwaarloosbaar is en dat het gehele perceel als onbebouwde grond moet worden aangemerkt. De Hoge Raad oordeelt daarom dat hier sprake is van de levering van onbebouwde grond.

Btw-bouwterrein

Op basis van de huidige definitie van een btw-bouwterrein dient, nadat is vastgesteld dat sprake is van onbebouwde grond, geoordeeld te worden of de onbebouwde grond (kennelijk) is bestemd om te worden bebouwd. Is dat het geval, dan is de levering van de onbebouwde grond belast met btw en is de verkrijging vrijgesteld van overdrachtsbelasting.

Het arrest biedt welkome handvatten voor de praktijk. Of sprake is van een btw-bouwterrein is van groot praktisch belang en vergt altijd een beoordeling van geval tot geval. De adviseurs van de Real Estate Indirect Tax Group van KPMG Meijburg & Co

Pagina 3

helpen u graag met deze beoordeling. Neem gerust contact op met een van hen of met uw gebruikelijke adviseur.

KPMG Meijburg & Co
13 februari 2024

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.