Geachte heer (10)(2e), beste (10)(2e)

Voor ons overleg aanstaande dinsdag willen we je een korte schets geven van de problematiek, waarmee wij ons in de Amsterdamse praktijk geconfronteerd zien. Op basis daarvan hebben we een korte verkenning gemaakt van mogelijke oplossingsrichtingen met voor- en nadelen vanuit ons perspectief.

1. Grondslagen Amsterdamse erfpacht: marktconformiteit

   Amsterdam geeft bouwterreinen uit in voortdurende erfpacht.

   De tegenprestatie voor de erfpacht is de canon, die wordt berekend als het product van ❶ grondwaarde en ❷ canonpercentage.

   ❶ De gemeente bepaald de grondwaarde residueel op basis van de marktwaarde van het te realiseren vastgoed minus de vervaardigingkosten daarvan.

   ❷ Als canonpercentage voor de indexcanon hanteert de gemeente aan het reëel rendement op een serie staatsleningen. Naast de indexcanon kan een erfpachter ook voor een 10 of 25 jaar vaste canon kiezen, die behoudens een opslag voor de uitsluiting van de indexering eveneens zijn gekoppeld aan het reëel rendement op staatsleningen.

   Naast canonbetaling kan een erfpachter er tenslotte voor kiezen de canon voor 50 jaar bij vooruitbetaling te voldoen tegen een afkoopsom. De afkoopsom is gelijk is aan de contante waarde van de canons over 50 jaar tegen een disconteringsvoet, die gerelateerd is aan het canonpercentage. Deze afkoopsom is gelijk aan de residuele grondwaarde.

   Zowel voor de gemeente als grondproducent/ondernemer voor de BTW als voor het merendeel van haar afnemers is het van groot belang, dat uitgiften in erfpacht van bouwterrein plaatsvinden tegen de waarde economisch verkeer (WEV), waardoor zij kwalificeren als leveringen voor de BTW.

   Door de combinatie van residuele grondwaarden en marktconforme canonpercentages voldoet de gemeente bij haar uitgifte aan dit criterium en vertegenwoordigt de gekapitaliseerde canon de WEV. Geheel in lijn met de Europese BTW-richtlijn hanteert de gemeente daarom sinds jaar en dag de residuele grondwaarde als heffingsgrondslag. Ontwikkelaars in haar verlengde hanteren diezelfde grondslag bij hun leveringen aan derden (consumenten/ondernemers).

2. Heffingsgrondslag

   Waar de Wet Omzetbelasting uitgaat van de WEV als leveringscriterium, geeft het uitvoeringsbesluit aanwijzing voor de bepaling van de maatstaf van heffing. Voor canonbetalende, voortdurende erfpachten geldt daarbij een kapitalisatiefactor van 17 x de canon (doch niet meer dan WEV). Zolang de canonpercentages hoger waren dan grofweg 5,8% was de heffingsgrond op basis van het uitvoeringsbesluit gelijk aan de residuele grondwaarde / WEV.

3. Verhouding heffingsgrondslag 17 maal jaarcanon ↔ WEV

   Onder invloed van de (banken)crisis is het reëel rendement op staatsleningen extreem laag en zijn bijgevolg ook de canonpercentages extreem laag.

   Berekend bij de in samenhang met de canonpercentages bepaalde disconteringsvoet is in de Amsterdamse praktijk de netto contante waarde van een doorlopend canonbetalend recht gelijk aan de grondwaarde (WEV) bij uitgifte.

   Door de lage renten op de kapitaalmarkt zijn de canonpercentages zo laag, dat de heffingsmaatstaf op basis van de in de tabel opgenomen kapitalisatiefactor fors lager uitpakt dan de grondwaarde. Over de laatste 5 jaar is het volgende beeld ontstaan:

jaar	waardebasis gemeente: marktconforme grondwaarde en canonpercentages				heffingsgrond-slag Uitvoe-ringsbesluit: 17 x canon	verschil hef-fingsgrondslag Uitvoeringsbe-sluit en WEV
	jaargemiddelde indexcanon	disconterings-voet afkoop	afkoopfactor 50 jaar	afkoopsom = grondwaarde		
2008	4,45%	3,99%	22,455 x canon	100,00%	75,71%	-24,29%
2009	4,16%	3,50%	24,067 x canon	100,00%	70,64%	-29,37%
2010	3,55%	2,71%	28,169 x canon	100,00%	60,35%	-39,65%
2011	3,43%	2,45%	29,155 x canon	100,00%	58,31%	-41,69%
2012	2,65%	1,20%	37,783 x canon	100,00%	44,99%	-55,01%
afkoopfactor effectief						
2008	5,47%		18,293 x canon	100,00%	92,93%	-7,07%
2009	5,11%		19,579 x canon	100,00%	86,83%	-13,17%
2010	4,53%		22,059 x canon	100,00%	77,07%	-22,93%
2011	4,46%		22,422 x canon	100,00%	75,82%	-24,18%
2012	3,75%		26,690 x canon	100,00%	63,69%	-36,31%
2008	5,95%		16,797 x canon	100,00%	100,00%	0,00%
2009	5,66%		17,683 x canon	100,00%	96,14%	-3,87%
2010	5,05%		19,802 x canon	100,00%	85,85%	-14,15%
2011	4,93%		20,284 x canon	100,00%	83,81%	-16,19%
2012	4,15%		24,116 x canon	100,00%	70,49%	-29,51%

4. Wat zijn gevolgen heffingsgrondslag 17 maal jaarcanon voor aard levering?

Indien de gemeente de heffingsgrondslag op basis van het uitvoeringsbesluit dient te hanteren, dan treedt de paradoxale situatie op, dat de heffingsgrondslag lager is dan de WEV, terwijl de gemeente de canon wel heeft vastgesteld op basis van een marktconforme grondwaarde en een marktconform canonpercentage.

Indien daaraan de conclusie zou worden verbonden dat op grond van artikel 3 lid 2 WOB geen sprake meer zal zijn van een levering maar van een (verhuur)dienst, dan zijn de gevolgen niet alleen voor gemeente en haar erfpachters, maar ook voor alle betrokkenen in de vastgoed-/woningbouwproductie niet te overzien.

5. Samenvatting problematiek

De huidige problemen zijn daarmee als volgt samen te vatten:

❶ gevolgen maatstaf van heffing onder WEV
Indien geoordeeld zou worden dat bij een op grond van de tabel bepaalde maatstaf van heffing lager dan residuele grondwaarde van de erfpacht geen sprake meer zal zijn van een levering maar van een (verhuur)dienst, op grond van artikel 3, lid 2, Wet op de omzetbelasting 1968, dan zijn de gevolgen in alle geledingen van de vastgoedketen niet te overzien; dit is maatschappelijk onaanvaardbaar:

- de erfpachters zullen de gemeente Amsterdam dan wel de betrokken projectontwikkelaars aanspreken wegens onverschuldigde betaling van de BTW;
- projectontwikkelaars zullen de gemeente Amsterdam aanspreken wegens onverschuldigde betaling van de BTW;
- door gemeente en ontwikkelaars in aftrek gebrachte BTW dient gecorrigeerd te worden aangezien geen sprake (meer) is van BTW-belaste leveringen
- alle verkrijgers in de bouw-/handelsfase worden geconfronteerd met de (na)heffing van overdrachtsbelasting, wat voor ondernemers een kostprijsverhogend element is

❷ de neutraliteit van de belastingheffing is in het geding;
Naast dit zwaard van Damocles geldt, dat onverkorte toepassing van het uitvoeringsbesluit er toe zou leiden, dat de op de levering van een bouwterrein verschuldigde BTW afhankelijk wordt van de gekozen canon of afkoopsom, terwijl de aan de erfpacht verbonden rechten (het product) voor alle betalingswijzen inhoudelijk gelijk is.
Daarenboven is de op deze voet bepaalde heffingsgrondslag niet verenigbaar met de Europese BTW-richtlijn. De BTW-richtlijn bepaalt dat de heffingsgrondslag alles is wat de leverancier of dienstverrichter als tegenprestatie verkrijgt of zou moeten verkrijgen van de zijde van de afnemer. De BTW-richtlijn maakt geen onderscheid op basis van de gekozen canon of afkoopsom. Dit is namelijk in strijd met het neutraliteitsbeginsel en het daarmee samenhangende gelijkheidsbeginsel. In nationale situaties heeft het neutraliteitsbeginsel betrekking op het tot stand brengen van een gelijke belastingdruk bij soortgelijke diensten en leveringen. Daarnaast dienen ook ondernemers in een vergelijkbare positie op

dezelfde manier in de heffing worden betrokken. Als de verschuldigde BTW afhankelijk wordt gesteld van de gekozen canon of afkoopsom dan leidt dit er toe dat ondernemers in eenzelfde situatie (aankoop van een bouwterrein) op andere wijze in de heffing worden betrokken. Doordat de verschuldigde BTW afhankelijk wordt van de gekozen canon of afkoopsom is ook geen sprake van een vergelijkbare belastingdruk bij de levering van een bouwterrein. Voor deze ongelijke behandeling/wijze heffing bestaat geen rechtvaardigingsgrond.

Ook indien bij een heffingsgrondslag van 17 maal de jaarcanon op basis van ee residuele grondwaarde sprake blijft van BTW-leveringen dan zijn de gevolgen in alle geledingen van de vastgoedketen groot ten aanzien van uitgiften in de afgelopen 5 jaren:

- de erfpachters zullen de gemeente Amsterdam dan wel de betrokken projectontwikkelaars aanspreken wegens te veel betaalde BTW;
- projectontwikkelaars zullen de gemeente Amsterdam aanspreken wegens te veel betaalde BTW;

6. Oplossingsrichtingen

Ook door het toenemend aantal vragen over de heffingsgrondslag zowel direct als via het notariaat van vooral woonconsumenten en niet aftrekgerechtigde ondernemers is een eenduidige handelswijze met heldere verhoudingen dringend gewenst.

❶ Wijzigen / schrappen criterium WEV bij leveringen erfpacht

Afgezien van het gegeven dat schrappen/wijzigen een wetswijziging zou vergen en daarmee zeer geruime tijd zou vergen, blijft daaraan voor uitgiften uit het verleden het bezwaar bestaan, dat het hanteren van de tabel zou leiden tot ① onvrede omdat geen sprake is van belastingneutraliteit en ② navorderingen door erfpachters/eindgebruikers die “te veel” BTW hebben betaald. Ook de strijd met de Europese BTW-richtlijn is hiermee niet weggenomen.

❷ Aanpassen van de tabel

Aanpassen van de tabel zodanig dat steeds sprake is van een kapitalisatiefactor die tenminste leidt tot een heffingsgrondslag gelijk aan de residuele grondwaarde is vanuit gemeenteperspectief een betere oplossing. Bij heffing op die basis komt de BTW-status van de levering niet in het geding terwijl een eventueel hogere uitkomst van de heffingsgrondslag dan de residuele grondwaarde op grond van tot die residuele grondwaarde kan worden gematigd. Bijkomend voordeel is dat de reparatie relatief snel zijn beslag kan hebben

Nadeel is, dat de tabel met name bij forse rentefluctuaties regelmatig moet worden bijgesteld, zodanig, dat de volgens de tabel bepaalde heffingsgrondslag voor voortdurende rechten steeds op of licht boven de residuele grondwaarde uit komt.

❸ Andere kapitalisatie grondslag in tabel

In plaats van een vaste factor zou ook gekozen kunnen worden voor een met het canonpercentage variabele factor; in zijn meest eenvoudige vorm zou de factor gelijk gesteld kunnen worden aan de reciproke van het canonpercentage (dat dan uiteraard wel in de vestigingsakte moet worden vastgelegd).

Bij gebreke aan een canonpercentage zou hetzij aansluiting gezocht kunnen worden bij de notie, dat het recht zelf ook een waarde vertegenwoordigd, die naast de gekapitaliseerde waarde van de canon in beschouwing genomen dient te worden. Voor de heffingsgrondslag zou dan gekeken kunnen worden naar hetzij de residuele grondwaarde hetzij de normale waarde.

In Amsterdam kan de normale waarde bepaald worden aan de hand van de uitgifte van vergelijkbare bouwgronden Daardoor komt de normale waarde overeen met de WEV. Op grond van artikel 5 Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 is de waarde van het erfpacht maximaal de WEV. Mocht de waarde op grond van de canon lager liggen dan de WEV dan zijn wij van mening dat de maatstaf van heffing ook zou moeten worden vastgesteld op grond van de WEV/normale waarde. Bijlage A sub d ten tweede Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 zou dan moeten luiden dat de waarde minimaal de WEV bedraagt.

Wij kijken uit naar ons gesprek aanstaande dinsdag in de verwachting daarin gezamenlijk een sluitende en toekomstbestendige oplossing te kunnen vinden.

Met vriendelijke groeten,

(10)(2e)
(10)(2e) en
(10)(2e) (10)(2e)

PS: op welk adres dienen wij ons te vervoegen?