Bezoekadres
Herikerbergweg 290
1101 CT Amsterdam

Postbus 23475
1100 DZ Amsterdam
Telefoon (020) 2554670

Gemeente Amsterdam
Bureau Fiscaal Advies & Control

Belastingdienst/kantoor Amsterdam
t.a.v. de heer (10)(2e)
Postbus 58944
1040 EE Amsterdam

Datum	…… 2015
Ons kenmerk	(10)(2e)2015…….
Uw kenmerk	
Behandeld door	(10)(2e) (10)(2e)
Doorkiesnummer	(10)(2e)
Bijlage(n)	AB2016
Betreft	Start vooroverleg Gemeente Amsterdam met Belastingdienst over de invoering van het eeuwigdurende erfpachtstelsel, de AB2016 1968

Geachte heer (10)(2e),

In onze brief van 16 juli jl. hebben wij u onze eerste analyse gegeven van de fiscale gevolgen van de voorgenomen invoering van een stelsel van eeuwigdurende erfpacht. Sinds dat moment is het nieuwe erfpachtstelsel uitgewerkt in de *Algemene bepalingen voor eeuwigdurende erfpacht 2016 Amsterdam* (hierna: AB2016). Deze AB2016 wordt op 16 december vastgesteld door het Bestuurlijk Team Vernieuwing erfpachtstelsel, in casu de wethouder Grondzaken Eric van der Burg.

Met deze brief wil de gemeente het formele vooroverleg starten over de invoering van het eeuwigdurende erfpachtstelsel middels de AB2016 en wordt u verzocht akkoord te gaan met de fiscale analyse van de gemeente.

Voor de volledigheid merken wij op dat de AB2016 met het bijbehorende toepassingskader nog niet definitief zijn vastgesteld omdat hierover nog inspraak en vervolgens besluitvorming in de gemeenteraad zal moeten plaatshebben.

Eind februari zal de AB2016 worden vrijgegeven voor inspraak. Vervolgens zal, met medeneming van de uitkomsten van het vooroverleg met de belastingdienst, de gemeenteraad de AB2016 vaststellen. Om de uitkomsten van het vooroverleg met de belastingdienst mee te kunnen nemen is het belangrijk dat het vooroverleg op 1 april met een standpunt van de belastingdienst wordt afgerond.

Ten behoeve van het vooroverleg treft u bijgaand de AB2016 aan zoals die 16 december wordt vastgesteld en in februari door het college zal worden vrijgegeven voor inspraak. In deze brief gaat de gemeente in op de fiscale aspecten die met de AB2016 samenhangen.

De vernieuwing van het erfpachtstelsel vindt plaats in 2 stappen. Eerst worden de Algemene Bepalingen voorgelegd en na inspraak door de gemeenteraad worden vastgesteld. Daarmee wordt het mogelijk om nieuwe erfpachtuitgiftes onder het

eeuwigdurende erfpachtstelsel te laten plaatsvinden. De uitwerking, inspraak en besluitvorming over de overstapregeling volgt op de Algemene Bepalingen.

Naar verwachting rond de zomer komen jaar zal de gemeente u verzoeken het formele vooroverleg te starten over de overstapregeling. Op dat moment zal de ook een analyse voorleggen van de fiscale gevolgen van een omzetting van de lopende erfpachtrechten naar de AB2016.

Onderstaand treft u de gemeentelijke analyse aan met betrekking tot de fiscale gevolgen van nieuwe uitgiftes onder het nieuwe erfpachtstelsel, de invoering van het nieuwe eeuwigdurende erfpachtstelsel op basis van de AB2016. Onderstaand wordt ingegaan op de gevolgen in de omzetbelasting en overdrachtsbelasting en op uw verzoek wordt in een separate brief (met een zelfde dagtekening) ingegaan op de gevolgen in de inkomstenbelasting.

1. De huidige AB

Onder het huidige stelsel is de grond uitgegeven in voortdurende erfpacht. Dit betekent dat de erfpacht geen einddatum kent, maar herzieningstijdvakken waarbij nieuwe algemene bepalingen van toepassing worden die mede invloed hebben op de voor het opvolgende erfpachttijdvak nieuw vast te stellen hoogte van de canon. Bij de canonherziening wordt de waarde van de grond vastgesteld volgens de residuele grondprijsmethodiek met inachtneming van de voor het opvolgend erfpachttijdvak van toepassing te verklaren nieuwe algemene bepalingen en de voor herziening geldende (en te handhaven) bijzondere erfpachtvoorwaarden. Het uitgangspunt daarbij is dat de grondwaarde van het erfpachtrecht het verschil (residu) is tussen de marktwaarde (de verkoopprijs) en de genormeerde bouwkosten (exclusief grondkosten).

2. De AB2016

2.1. Eeuwigdurend tijdvak in plaats van 50 jarig tijdvak in de AB2016

De belangrijkste wijziging van de AB2016 ten opzichte van de huidige AB is dat wordt overgestapt van een voortdurend erfpachtrecht naar een eeuwigdurend erfpachtrecht. Op grond hiervan wordt de waarde van de grond bij gelijkblijvend e bestemming, gebruik en vloeroppervlakte nog maar één keer bepaald en krijgen erfpachters de mogelijkheid om de canon voor altijd af te kopen en niet enkel voor een tijdvak zoals op basis van de huidige AB mogelijk is.

De AB2016 zullen overigens gelden voor grond in zowel particulier als commercieel gebruik, met uitzondering van het Havenbedrijf Amsterdam en de Amsterdamse woningcorporaties, wier erfpachten onder sectorspecifieke erfpachtvoorwaarden zijn gevestigd.

2.2. De hoogte van de canon

De grondwaardecommissie adviseert de gemeente om iedere erfpachter zelf te laten kiezen uit een drietal mogelijkheden voor wat betreft de betaling van de canon. Een jaarlijkse vaste canon, een jaarlijks te indexeren canon of een eenmalige betaling van een afkoopsom ter grootte van de contante waarde van de toekomstige canonbetalingen De gemeente heeft de voorkeur voor een eenmalige afkoopsom en 1 canontype, de jaarlijks te indexeren canon op basis. Op deze wijze is het ook in de AB2016 opgenomen. Voor wat betreft de eventuele indexering van de canon wordt overigens aangesloten bij de werkelijke geldontwaarding van het voorgaande jaar (CPI alle huishoudens).

Wel zal tijdens de inspraak over de AB2016 worden voorgelegd of erfpachters de vaste canon als optie belangrijk vinden. Op basis daarvan is het denkbaar dat toch ook de vaste canon als mogelijkheid in het eeuwigdurende erfpachtstelsel wordt opgenomen.

Ingeval van een wijziging van het vloeroppervlakte van een particuliere woning op erfpachtgrond geldt dat de canon niet wordt aangepast voor zover het aantal woningen, de bestemming en het gebruik niet veranderen. Dit is anders onder de huidige AB en het voor de uitvoering daarvan opgestelde beleid waarbij de uitbreidingsmogelijkheid gedurende een tijdvak tot 100% is beperkt en de werkelijke vloeroppervlakte mede bepalend is voor de canonherziening bij einde tijdvak. Voor overige wijzigingen van vloeroppervlakte en/of bestemming zal de canon net als onder de huidige AB wel worden aangepast. Gezien de beperkte voorgestelde wijzigingen ten opzichte van de huidige AB worden de regels voor wat betreft vergrotingen van de vloeroppervlakte en bestemmings-/gebruikswijzigingen hier verder niet behandeld.

2.3. Betalingsmogelijkheden

Op basis van de AB2016 zal een erfpachter de mogelijkheid hebben om de gekozen canon periodiek te voldoen of vooruit te betalen via een afkoop. De gemeente werkt aan de mogelijkheid om ook maandelijkse betaling goed te keuren.

Op basis van de AB2016 heeft een erfpachter geen recht op een (gedeeltelijke) teruggaaf van een eventueel betaalde afkoopsom.

3. Overdrachtsbelasting

Op basis van artikel 2 lid 1 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer (“Wbr”) is de verkrijging van een recht van erfpacht belast met overdrachtsbelasting. De maatstaf van heffing bestaat uit de waarde van het erfpachtrecht vermeerderd met de gekapitaliseerde waarde van de canonverplichting. De waarde van de canon wordt op grond van artikel 11 lid 1 Wbr vastgesteld aan de hand van de bijlage bij het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer.

De fiscale behandeling van nieuw uit te geven erfpachtrechten onder de AB2016 is gelijk aan de fiscale behandeling van nieuwe erfpachtrechten op basis van de huidige AB.

4. BTW

Alvorens in onderdeel 2.2.2 in te gaan op de btw-gevolgen van de uitgifte van eeuwigdurende erfpachtrechten, beschrijven wij in onderdeel 2.2.1 eerst de relevante btw-regelgeving met betrekking tot erfpachtrechten.

4.1. Btw-behandeling erfpachtrechten: levering of dienst

Voor de btw wordt de vestiging, overdracht, wijziging, afstand en opzegging van beperkte rechten die betrekking hebben op een bouwterrein of nieuw vervaardigde onroerende zaak (door een als zodanig handelend btw-ondernemer zoals de gemeente Amsterdam) op basis van artikel 3 lid 2 Wet OB aangemerkt als een levering, tenzij de vergoeding, vermeerderd met de btw, minder bedraagt dan de waarde in het economische verkeer van die rechten en tenminste gelijk is aan de kostprijs van de onroerende zaak waarop het recht betrekking heeft.

De waarde in het economische verkeer van die rechten bedraagt ten minste de kostprijs, met inbegrip van btw, van de onroerende zaak waarop het recht betrekking heeft, zoals die zou ontstaan bij de voortbrenging door een onafhankelijke derde op het tijdstip van handeling.

Wanneer de vergoeding voor een beperkt recht minder bedraagt dan de waarde in het economische verkeer van dat recht en tenminste gelijk is aan de kostprijs van de onroerende zaak waarop het recht betrekking heeft, dan is voor de btw sprake van een (verhuur)dienst.

Wanneer een erfpachtrecht wordt uitgegeven voor onbepaalde tijd, waarbij de erfpachter periodiek een canon verschuldigd is, wordt de waarde van de canon (sinds 1 januari 2015) voor de btw gesteld op de waarde in het economische verkeer van de zaak waarop het recht betrekking heeft (oftewel de waarde van volle eigendom)[1].

4.2 Uitgifte van nieuwe erfpachtrechten

Ten aanzien van de uitgifte van nieuwe erfpachtrechten zijn twee gezichtspunten aan de orde: De waarde in het economisch verkeer van de volle eigendom is gelijk aan de afkoopsom, dan wel deze waarde is hoger dan de afkoopsom. Onderstaand behandelen wij beide gezichtspunten.

Waarde economisch verkeer van de volle eigendom = afkoopsom

De gemeente gaat er van uit dat de waarde van de volle eigendom in beginsel altijd een fractie hoger zal zijn dan de door de gemeente te hanteren afkoopsom

[1] De vóór 1 januari 2015 geldende regeling wordt niet in de beschouwing betrokken.

onder de veronderstelling dat een koper altijd een gering bedrag extra over zou hebben voor een volle eigendom dan voor een erfpachtrecht. Bij wonen zal het verschil tussen eigendom en eeuwigdurende erfpacht zeer klein zijn omdat de beperkingen als gevolg van het erfpachtrecht beperkt zijn (volume uitbreidingen worden niet verrekend, bestemmingswijzigingen wel). Bij commercieel vastgoed zal het verschil tussen eigendom en eeuwigdurende erfpacht ook klein zijn maar wel iets groter als bij wonen (volume uitbreidingen en bestemmingswijzigingen worden verrekend).

In de praktijk blijkt dat theoretische verschil in waarde niet altijd meetbaar. Zowel ontwikkelaars als beleggers geven aan dat zij voor een voortdurend erfpachtrecht dat voor 50 jaar wordt afgekocht hetzelfde bedrag betalen dat zij zouden betalen als het om eigendom zou handelen. Voor hen is er daarom geen verschil tussen langlopend afgekochte erfpacht en eigendom.

Bij nieuwe uitgiften wordt de grondwaarde door de gemeente residueel bepaald door de waarde van het vastgoed en de locatie te verminderen met de opstalwaarde, de residuele grondwaarde.

De gemeente is van mening dat de koopsom die de kopers zouden willen betalen voor een eeuwigdurend tijdvak vrijwel overeenkomt met de prijs voor de volle eigendom. Om die reden is de gemeente van mening dat de bij nieuwe uitgiften door de gemeente te hanteren afkoopsom gelijk is aan de waarde in het economische verkeer van zowel het erfpachtrecht als de onderliggende onroerende zaak en dat daarmede op grond van artikel 3, lid 2 Wet OB 1968 sprake is van een levering voor btw-doeleinden van het erfpachtrecht. Zowel in het geval dat wordt afgekocht als in het geval dat niet wordt afgekocht is de door de gemeente te hanteren afkoopsom altijd de maatstaf van heffing voor de vestiging van het erfpachtrecht. Als de onderliggende onroerende zaak kwalificeert als een onroerende zaak als bedoeld in artikel 11, lid 1, onderdeel a Wet OB 1968 is over het bedrag van de gehanteerde afkoopsom derhalve btw verschuldigd door de gemeente.

Waarde economisch verkeer van de volle eigendom > afkoopsom

Voor het geval u net als de grondwaardecommissie van mening mocht zijn dat de waarde in het economische verkeer van de onderliggende onroerende zaak iets hoger is dan de door de gemeente gehanteerde afkoopsom met als gevolg dat op grond van artikel 3, lid 2 Wet OB 1968 sprake is van verhuur van btw-doeleinden, merken wij het volgende op. Als inderdaad sprake zou zijn van verhuur betreft dit een eeuwigdurende verhuur nu het een eeuwigdurend erfpachtrecht betreft. Op basis van het arrest Centralan van het Hof van Justitie van 15 december 2005, nr. C-63/04 vormt deze eeuwigdurende huur naar onze mening de overdracht van de macht om als eigenaar te kunnen beschikken over de onroerende zaak als bedoeld in artikel 3, lid 1, onderdeel a Wet OB 1968. Daarmede vormt de vestiging van het eeuwigdurende erfpachtrecht derhalve altijd een levering voor de BTW.

Dan resteert in dat geval nog de maatstaf van heffing. In geval van afkoop is de afkoopsom de maatstaf van heffing nu dit het enige bedrag is dat door de gemeente wordt ontvangen. Onderdeel c. van Bijlage A van het Uitvoeringsbesluit OB geldt naar onze mening tekstueel alleen in de situatie dat sprake is van een jaarlijkse canon voor onbepaalde tijd. Als onderdeel c. van Bijlage A ook zou worden toegepast op een eenmalige betaling die direct plaatsvindt zou dit apert in strijd zijn met de Btw-richtlijn aangezien in dat geval de door partijen gehanteerde vergoeding kunstmatig zou worden verhoogd (daar heeft Nederland geen toestemming voor, nog afgezien van de vraag of de te hanteren afkoopsom niet de normale waarde is). In geval van niet-afkoop vormt de waarde in het economische verkeer van de onderliggende onroerende zaak de maatstaf van heffing op grond van onderdeel c. van Bijlage A (dat in dat geval niet in strijd is met de Btw-richtlijn nu deze niet voorziet in een waardebepaling van een toekomstige geldstroom voor onbepaalde tijd).

Dit betekent dat ingeval van afkoop aan de erfpachter een lager btw-bedrag in rekening zal moeten worden gebracht dan in geval van niet-afkoop. Er van uitgaande dat dit hooguit een heel klein verschil zal betreffen stellen wij voor om vanuit praktische redenen ook bij niet-afkoop aan te sluiten bij de afkoopsom als maatstaf van heffing. Dit heeft namelijk als praktisch voordeel dat niet voor elke niet-afkoopsituatie de waarde in het economische verkeer van de onderliggende onroerende zaak separaat moet worden bepaald. Bovendien wordt in de huidige situatie van voortdurend erfpachtrecht ook bij niet-afkoop de facto de afkoopsom (= grondwaarde) gehanteerd als maatstaf van heffing.

Hoogachtend,
Bureau Fiscaal Advies & Control

De heer drs. [redacted]
Hoofd Bureau Fiscaal Advies & Control