Belastingdienst

Belastingdienst, Postbus 58944, 1040 EE Amsterdam

Gemeente Amsterdam Dienst Belastingen
Bureau Fiscaal Advies & Control
T.a.v. dhr.drs. (10)(2e)
Herikerbergweg 290

1101 CT Amsterdam

Kantoor Amsterdam

Kingsfordweg 1
1043 GN Amsterdam
Postbus 58944
1040 EE Amsterdam
www.belastingdienst.nl

Telefoon
0800-0543

Team
GO NW 365

Doorkiesnummer
(10)(2e)

Email
(10)(2e)
(10)(2e)belastingdienst.nl

Datum 5-4-2016

Onze referentie
25.64.440

Behandeld door
(10)(2e)

Betreft: Fiscale gevolgen voor de Overdrachtsbelasting en de Omzetbelasting van de invoering van het eeuwigdurende erfpachtstelsel

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

Op 10 december 2015 heeft u in een brief met kenmerk BdV20151210-1 een eerste aanzet gegeven voor het vooroverleg over de fiscale gevolgen van de uitgifte van nieuwe erfpachtrechten na de invoering van het 'eeuwigdurende' erfpachtstelsel in de gemeente Amsterdam ('de Gemeente'). In deze brief verzoekt u samengevat om bij de uitgifte van grond in erfpacht uit te mogen gaan van de grondwaarde zoals de Gemeente die hanteert en deze aan te merken als de waarde in het economisch verkeer als bedoeld in diverse fiscale bepalingen. In de brief wordt nader ingegaan op een z.g. bandbreedte die in de grondwaardediscussie is opgekomen als zijnde het verschil tussen de waarde van grond in volle eigendom en grond waarop een eeuwigdurend erfpachtrecht rust.

Tijdens de eerste bespreking op 5 januari jl. is meer specifiek aan de orde gekomen dat de Gemeente na invoering van het 'eeuwigdurende' erfpachtstelsel in bepaalde gevallen een korting zal toepassen op de residueel bepaalde grondwaarde. Deze 'netto' grondwaarde zou daardoor mogelijk lager zijn dan de waarde in het economisch verkeer van de onderliggende onroerende zaak.

U heeft vervolgens in een brief van 18 januari 2016 met kenmerk BdV20160118-1 een nadere toelichting gegeven over de situaties waarin een korting toegepast kan worden. In deze brief heeft u tevens een aanvulling opgenomen op uw fiscale analyse in de brief van 10 december 2015.

Voor de fiscale analyse van de Gemeente verwijs ik naar deze beide brieven.

Samengevat verzoekt u de verschillen in de maatstaf van heffing te negeren en voor zowel bij canonbetaling als bij afkoop aan te sluiten bij de (af)koopsom als maatstaf van heffing. De korting die wordt gegeven merkt u aan als marginaal en nauwelijks van invloed op de waarde in het economisch verkeer van de onderliggende onroerende zaak.
De Gemeente wenst hiermee te voorkomen dat in de situaties waarin wordt gekozen voor canonbetaling steeds moet worden beoordeeld wat de waarde in het economisch verkeer is van de onderliggende onroerende zaak. Ook wordt hiermee voorkomen dat het verschil in fiscaal regime gevolgen heeft voor de groep van particuliere kopers.

1. Beoordeling van de analyse

1.1. Gevolgen voor de Overdrachtsbelasting

In paragraaf 3 van uw brief van 10 december 2015 stelt u de heffing van overdrachtsbelasting aan de orde bij de vestiging van erfpacht onder het nieuwe stelsel. Hierbij bevestig ik dat de wijze waarop de maatstaf van heffing moet worden bepaald niet verandert door de wijziging van het erfpachtstelsel. Dit betekent dat de waarde van het erfpachtrecht conform art. 9, eerste lid van de Wet belastingen van Rechtsverkeer (WBR) wordt bepaald op de waarde in het economische verkeer van het recht of de hogere tegenprestatie. Daarbij moet vervolgens de waarde van de canonverplichting worden opgeteld, conform art. 11, eerste lid, WBR.

De bepaling van de waarde van deze schuldplichtigheid wordt vastgesteld krachtens de bijlage bij het Uitvoeringsbesluit belastingen van Rechtsverkeer (UBBR), zoals volgt uit het derde lid van art. 11 WBR in samenhang met art. 2 van het UBBR. Deze optelling van de waarde van schuldplichtigheid bij de waarde van het erfpachtrecht wordt begrensd door de waarde van de zaak waarop het erfpachtrecht betrekking heeft, conform de slotzin van het eerste lid van art. 11 WBR.

Indien de canonverplichting bij de vestiging echter (eeuwigdurend) wordt afgekocht, geldt de nominale waarde van die (af)koopsom als tegenprestatie in de zin van art. 9, eerste lid, WBR, voor de verkrijging van het erfpachtrecht. In dat geval blijft de tabel buiten toepassing.

1.2. Gevolgen voor de omzetbelasting

In paragraaf 4 van uw brief van 10 december 2015 geeft u voor de omzetbelasting een toelichting op de wijze waarop de grondwaarde wordt bepaald die de grondslag vormt voor de vaststelling van de canon en de (af)koopsom bij de uitgifte van grond in erfpacht.

Tijdens de bespreking van uw voorstel op 5 januari jl. bleek dat de Gemeente na invoering van het eeuwigdurende erfpachtstelsel in bepaalde gevallen kortingen zal toepassen op de residueel bepaalde waarde in het economische verkeer grondwaarde. De 'netto' grondwaarde komt hierdoor uit op een waarde die ligt onder de waarde in het economisch verkeer van de onderliggende onroerende zaak.

Ingeval van uitgifte in eeuwigdurend erfpacht tegen een canonverplichting wordt de vergoeding conform onderdeel c. van Bijlage A van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 voor de heffing van omzetbelasting gesteld op de waarde in het economisch verkeer van de zaak waarop het recht betrekking heeft. Dan heeft de korting geen 'negatieve' invloed op de btw-vergoeding en derhalve evenmin op de toets van de minimumvergoeding van art. 3, tweede lid, wet OB 1968.

Bij afkoop van de canonverplichting ligt de btw-vergoeding onder de waarde in het economisch verkeer van de onderliggende onroerende zaak.

In uw brief van 18 januari jl. neemt u het standpunt in dat in de situaties dat de gemeente zaken doet met een projectontwikkelaar voor wat betreft de uitgifte van grond voor koopwoningen voor de Wet OB steeds sprake is van een levering, omdat de afkoop altijd plaatsvindt ná overdracht c.q. vestiging van het erfpachtrecht.

Ik ben van mening dat een juridische vestiging van een canonloos erfpachtrecht plaatsvindt indien bij de vestiging van het recht de canon direct eeuwigdurend wordt afgekocht. Zoals volgt uit art. 8, vierde lid, van de concept Algemene Voorwaarden moet de afkoop worden vastgelegd in de notariële akte, zodat goederenrechtelijke afkoop plaatsvindt. Bij de vestiging is het erfpachtrecht dus direct canonloos. Hieraan staat niet in de weg de omstandigheid dat bij de economische uitgifte van de erfpachtgrond de afkoop ingevolge de obligatoire erfpachtovereenkomst nog slechts een optie is. Op het tijdstip van de juridische vestiging, het relevante tijdstip voor de toepassing van art. 3, tweede lid, Wet OB 1968 en dus voor de toets aan de minimumvergoeding van die bepaling, is enkel sprake van een (af)koopsom voor het recht zodat de tabel niet van toepassing is en derhalve evenmin letter c, waar de waarde van de schuldplichtigheid wordt bepaald op de waarde in het economische verkeer van de onroerende zaak waarop het recht wordt gevestigd.

Dit betekent dat de btw-vergoeding wordt gevormd door de nominale waarde van de (af)koopsom van het recht, die door de korting onder de waarde in het economische verkeer van de onroerende zaak ligt waarop het recht wordt gevestigd. Dan wordt niet voldaan aan de minimumvergoeding van art. 3, tweede lid, Wet OB 1968. Dit betekent dat sprake is van een btw-dienst.

In uw brief van 10 december 2015 stelt u zich op het standpunt dat bij een eeuwigdurend erfpachtrecht sprake is van een reguliere levering in de zin van art. 3, eerste lid, onderdeel a, van de wet OB 1968. De eeuwigdurende huur vormt in uw optiek de overdracht van de macht om als eigenaar over het goed te beschikken, waarvoor u zich beroept op het arrest van het HvJ EG van 15 december 2005, zaak C-63/04 (Centralan), ECLI:EU:C:2005:773.

Naar mijn idee vormt de uitgifte in erfpacht door de gemeente geen reguliere levering. Het gebruiksrecht is weliswaar eeuwigdurend, maar het is beperkt tot de in de erfpachtakte vastgelegde bestemming. De voorwaarden waaronder het erfpachtrecht gevestigd wordt zijn zodanig dat niet de macht wordt verkregen om als eigenaar te beschikken in de zin van art. 3, eerste lid, onderdeel a, Wet OB 1968.

Datum 5 april 2016

Onze referentie 2564440

Conclusie

Ten aanzien van de overdrachtsbelasting geldt dat de wijze waarop de maatstaf van heffing voor de overdrachtsbelasting moet worden bepaald niet verandert door de wijziging van het erfpachtstelsel.

Ingeval van uitgifte in eeuwigdurend erfpacht tegen een canonverplichting wordt de btw-vergoeding conform onderdeel c. van Bijlage A van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 voor de heffing van omzetbelasting gesteld op de waarde in het economisch verkeer van de zaak waarop het recht betrekking heeft, zodat een korting geen invloed op de hoogte van de btw-vergoeding.

Indien de canonverplichting bij de vestiging van het eeuwigdurend erfpachtrecht goederenrechtelijk in één keer wordt afgekocht, moet de vergoeding voor de heffing van omzetbelasting worden bepaald op de nominale (af)koopsom. Het toepassen van een korting bij de uitgifte van grond in erfpacht leidt in deze gevallen tot een btw-vergoeding die minder bedraagt dan de waarde in het economische verkeer van de zaak waarop het recht betrekking heeft. In die situatie kwalificeert de vestiging van het erfpachtrecht voor de heffing van omzetbelasting als btw-dienst en niet als de levering in de zin van artikel 3, tweede lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968.

De door u voorgestelde benaderingswijze, om uit te gaan van de waarde in het economisch verkeer op het moment van uitgifte van de grond op basis van het gegeven dat de afkoop altijd plaatsvindt ná vestiging van het erfpachtrecht, wordt door de Belastingdienst niet gevolgd. In die situatie is sprake van de vestiging van een canonloos erfpachtrecht, zodat aan toepassing van onderdeel c. van Bijlage A van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 niet wordt toegekomen.

De overige kortingen die u in uw brief van 18 januari jl. aanhaalt behoeven hier verder geen betoog, nu de generieke korting onder de huidige wetgeving tot gevolg heeft dat de btw-vergoeding beneden de waarde in het economisch verkeer ligt.

Als u vragen hebt over deze brief, kunt u mij bereiken via telefoonnummer (10)(2e)

Hoogachtend,
namens de inspecteur

(10)(2e)

(10)(2e)

(10)(2e)

(10)(2e)