Belastingdienst Amsterdam
t.a.v. mevrouw (10)(2e)
Postbus 58944
1040 EE AMSTERDAM

Datum	15 augustus 2014
Ons kenmerk	nog te registreren
Uw kenmerk	
Behandeld door	Mevrouw mr. (10)(2e)
Doorkiesnummer	(10)(2e)
Bijlage(n)	Geen
Betreft	Gevolgen wijziging erfpachtrecht en appartementsrechten

Geachte mevrouw (10)(2e)

Wij vragen uw aandacht voor het volgende, namelijk de vraag of het omzetten van de huidige in erfpacht gesplitste appartementsrechten in het kader van de nieuwe algemene erfpachtbepalingen zonder fiscale gevolgen kan blijven voor de heffing van overdrachtsbelasting.

Erfpachtvoorwaarden huidige situatie

In Amsterdam zijn thans veel erfpachtrechten gesplitst in appartementsrechten. Dit betekent dat bij elke wijziging van het erfpachtrecht alle appartementsrechteigenaren in het complex en eventuele derden gerechtigheden zoals hypotheekhouders moeten meewerken. Bijvoorbeeld als één van de appartementsrechteigenaren verlenging van het erfpachttijdvak aanvraagt of andere algemene bepalingen wil. Er is dus geen flexibiliteit.

Om deze problemen op te lossen, onderzoekt de gemeente Amsterdam de mogelijkheden om appartementsrechteigenaren op correcte wijze flexibiliteit te kunnen verlenen. Ook in het kader van de (te ontwikkelen) nieuwe algemene erfpachtbepalingen en voorgenomen herziening van het erfpachtstelsel is deze flexibiliteit van groot belang; de gemeente Amsterdam wil iedere appartementsrechteigenaar afzonderlijk de gelegenheid geven over te stappen naar nieuwe algemene bepalingen. Dit is nu niet mogelijk, zonder potentieel nadelige consequenties.

Voor nieuwe uitgiften is overigens reeds besloten om in beginsel alleen voorgesplitst uit te geven om zoveel mogelijk voor in de toekomst flexibiliteit aan erfpachters te geven en onmogelijke situatie te voorkomen.

Voorgenomen situatie

De gemeente Amsterdam heeft het voornemen om daar waar mogelijk de huidige in erfpacht gesplitste appartementsrechten om te zetten in appartementsrechten welke worden uitgegeven in erfpacht.

Onderzoek heeft uitgewezen dat de meeste zuivere en juiste route van omzetting als volgt is:

(i) beëindiging splitsing in appartementsrechten en afstand doen van erfpachtrecht;

(ii) splitsing grond en opstal in appartementsrechten door de gemeente;

(iii) uitgifte van de appartementsrechten in erfpacht, elk afzonderlijk.

Fiscale gevolgen

Een complicatie bij deze route is echter dat de omzetting van het huidige erfpachtrecht mogelijk één of meer fiscale momenten met zich mee brengt. Een dergelijke omzetting van bestaande erfpachtrechten is alleen haalbaar indien deze kan plaatsvinden zonder fiscale gevolgen. Daarbij is van belang erop te wijzen dat de omzetting nadrukkelijk niet gebruikt wordt om de canon te wijzigen, erfpachtrechten uit te breiden of andere dan de hiervoor genoemde wijzigingen door te voeren (klopt dit??, Het is van belang 100% zeker te stellen dat zich geen andere wijzigingen zich voordoen) Is bijv sprake van wijziging van tijdvak ten opzichte van het oude erfpachtrecht?

Graag leggen wij u in dit kader de rechtsvraag voor of de omzetting tot verschuldigdheid van overdrachtsbelasting en/of omzetbelasting leidt, alvorens wij verder zullen gaan met het onderzoek naar grootschalige omzettingen binnen de Gemeente Amsterdam.

i) Afstand doen van erfpachtrecht

Voor de heffing van de omzetbelasting is op grond van artikel 3, lid 2, Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB 1968) sprake van een levering tenzij de vergoeding vermeerdert met omzetbelasting minder bedraagt dan de waarde in het economische verkeer van die rechten. De beëindiging vindt 'om niet' plaats. Er is daardoor sprake van een (verhuur)dienst, welke in beginsel is vrijgesteld van omzetbelasting (artikel 11, lid 1, sub b, Wet OB 1968). Verder is sprake van een verkrijging voor de heffing van de overdrachtsbelasting op grond van artikel 6, lid 2, Wet op belastingen van rechtsverkeer 1970 (hierna: WBR). De gemeente Amsterdam kan echter een beroep doen op een vrijstelling als bedoeld in artikel 15, lid 1, onder c, WBR.

ii) Splitsing van opstal en grond in appartementsrechten

De splitsing als zodanig door de gemeente Amsterdam heeft geen gevolgen voor de heffing van de omzetbelasting of overdrachtsbelasting.

iii) uitgifte van de appartementsrechten in erfpacht

De uitgifte van de appartementsrechten in erfpacht wordt voor de omzetbelasting aangemerkt als een levering op grond van artikel 3, lid 2, Wet OB 1968, tenzij de vergoeding vermeerdert met omzetbelasting minder bedraagt dan de waarde in

het economische verkeer van die rechten. De uitgifte vindt hier 'om niet' plaats. Er is daardoor sprake van een (verhuur)dienst, welke in beginsel is vrijgesteld van omzetbelasting.

Verder is sprake van een verkrijging voor de heffing van de overdrachtsbelasting op grond van artikel 2, lid 1 WBR.

Wijziging van een beperkt recht wordt beschouwd als afstand doen van dat recht, tegen verkrijging van een nieuw recht. Er is daardoor sprake van een verkrijging voor de heffing van de overdrachtsbelasting op grond van artikel 6, lid 2 WBR. Artikel 9, lid 2, WBR, regelt de maatstaf van heffing in die gevallen en neemt alleen het waardeverschil in aanmerking tussen het oude en nieuwe beperkte recht. Indien uitsluitend de schuldplichtigheid wijzigt, wordt het waardeverschil op nihil gesteld.

De waarderingsregel van artikel 9, lid 2, WBR, is echter niet van toepassing als er afstand wordt gedaan van een beperkt recht in ruil voor een beperkt recht dat ziet op een andere onroerende zaak. Hoewel formeel-juridisch gezien de som van de in erfpacht uitgegeven appartementsrechten in de onderhavige situatie niet te vereenzelvigen is met het oorspronkelijke uitgegeven erfpachtrecht (de erfpachtvoorwaarden worden immers aangepast), vertegenwoordigen de erfpachtrechten materieel economisch gezien hetzelfde erfpachtrecht en zijn ze afgeleid uit dezelfde onderliggende onroerende zaak.

Gelet op het vorenstaande leidt de omzetting daarom naar de mening van FAC niet tot de heffing van overdrachtsbelasting en/of omzetbelasting, nu het afstand doen van het bestaande recht tegen verkrijging van een nieuw recht als bedoeld in artikel 6 lid 2 WBR juncto 9 lid 2 WBR, niet leidt tot een waardeverschil tussen het oude en het nieuw verkregen beperkte recht.

Wij menen dat de omzetting naast de formeel juridische, geen andere wijzigingen beoogt, omdat de canon gelijk blijft en er mitsdien geen sprake is van een waardevermeerdering. Alleen de erfpachtvoorwaarden veranderen formeel gezien, maar leiden niet tot materieel economische veranderingen, waardoor er geen overdrachtsbelasting en/of omzetbelasting verschuldigd is. Een eventuele waardevermeerdering wordt uiteindelijk wel in de heffing van de overdrachtsbelasting betrokken, bij een latere verkrijging op het moment dat het in erfpacht uitgegeven appartementsrecht wordt verkocht, waardoor er geen gevaar is voor verlies van belastinginkomsten.

Mocht er onverhoopt naar uw mening toch sprake zijn van verschuldigdheid van overdrachtsbelasting, dan kan de beoogde omzetting vanwege de grote nadelige consequenties voor de huidige erfpachters niet tussentijds plaatsvinden maar pas na ommekomst van het erfpachttijdvak, hetgeen tot een onwenselijke situatie leidt met het oog op langdurige inflexibiliteit van erfpachter en erfverpachter.

Gaarne vernemen wij uw standpunt op de vraag of de maatstaf van heffing in de onderhavige situatie op nihil kan worden gesteld en of de omzetting zonder gevolgen kan blijven voor de heffing van overdrachtsbelasting en/of omzetbelasting. Mocht nadere informatie of nadere uitleg gewenst zijn, dan vernemen wij dat graag.

Hoogachtend,

Bureau Fiscaal Advies & Control

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

Hoofd