

DGV EN DE FISCALE PROBLEMATIEK VAN ECONOMISCHE LEVERINGEN

Op dit moment loopt een discussie met de Belastingdienst over de fiscaliteit van de terbeschikkingstelling van een terrein vooruitlopend op vestiging van erfpacht daarop (economische levering).

Naar de mening van de gemeente zou een economische levering onder de BTW kunnen geschieden nadat het bestuurlijk besluit tot uitgifte is genomen. Naar de mening van de Belastingdienst kwalificeert een economische levering uit hoofde van een erfpachtovereenkomst nooit als levering voor de BTW.

In beide gevallen geldt, dat een terreinoverdracht bij ondertekening van de bouwvelopovereenkomst leidt tot verlies van 6% overdrachtsbelasting en residueel een gelijke verlaging van de grondwaarde/grondopbrengst in de grondexploitatie

Van economische levering is sprake, indien een terrein vooruitlopend op de vestiging van erfpacht aan een ontwikkelaar ter beschikking wordt gesteld en daarbij enig risico van waardevermeerdering/-vermindering op de ontwikkelaar overgaat.

Bij de ontwikkeling van projecten is het van belang zeker te stellen, dat de terbeschikkingstelling van bouwrijpe bouwgrond kwalificeert als economische levering voor de BTW. Indien niet aan de daaraan te stellen voorwaarden wordt voldaan, dan wordt de levering gezien als dienst, die onderworpen is aan de heffing van overdrachtsbelasting. Bij vestiging van de erfpacht nadien is de ondernemer BTW verschuldigd terzake van deze (juridische) levering. In tegenstelling tot BTW is door een ondernemer betaalde overdrachtsbelasting niet aftrekbaar. De overdrachtsbelasting vormt daarmee een kostenpost in de stichtingskostenopzet met als residueel gevolg een navenant lagere grondopbrengst.

Een van de gedachten bij DGV was de grond tegen betaling over te dragen bij de ondertekening van de bouwvelopovereenkomst. Omdat op dat moment het bouwplan nog slechts in algemene bewoordingen kan worden vastgelegd, kan nog geen definitieve erfpachtovereenkomst worden opgesteld op grond waarvan de grond direct in erfpacht kan worden uitgegeven. Dientengevolge zal een eerdere terbeschikkingstelling van de grond heel snel worden aangemerkt als economische levering.

Met het arrest van de Hoge Raad van 27 september 2002 is de vraag opnieuw manifest geworden of de terbeschikkingstelling van een terrein vooruitlopend op de vestiging van erfpacht zich kwalificeert als economische levering voor de BTW of uitsluitend voor de overdrachtsbelasting.

Bij brief van 28 juni 2004 heeft Ministerie van Financiën desgevraagd aangegeven, dat de bestaande in 1996 gemaakte afspraken onverkort golden. Deze afspraak luidt dat de terbeschikkingstelling zich als economische levering voor de Omzetbelasting (BTW) kwalificeert mits de toekomstige erfpachter ten gevolge van de ingebruikgeving in een zodanige positie komt te verkeren, dat hij over de grond kan beschikken "als ware hij eigenaar daarvan".

In overleg met Bureau Rijksbelastingzaken (vh Fiscadam) is hieruit afgeleid, dat de levering van erfpacht afdwingbaar moet zijn, wil zeggen, dat sprake moet zijn van een onherroepelijke erfpachtovereenkomst. Dit wil zeggen, dat eerst tot "bouwrijpe levering" kan worden overgegaan nadat sprake te zijn van een door de aspirant erfpachter aanvaarde en bestuurlijk bekrachtigde erfpachtaanbieding (zie bijgaand memo 20.10.04/rev.29.04.05).

Bij brief van 14 april 2005 heeft de Belastingdienst Amsterdam zich echter op het standpunt gesteld, dat de terbeschikkingstelling een economische levering inhoudt van de te vestigen erfpacht in plaats van een economisch levering van de eigendom op grond waarvan de economische levering niet kwalificeert voor de BTW doch uitsluitend voor de overdrachtsbelasting. In deze visie mag het terrein eerst bij vestiging van de erfpacht ter beschikking worden gesteld.