



EX ORIENTE LUX DOOR ETIENNE COX

In mijn vorige column had ik het al kort over onze grens met Duitsland. Voor deze bijdrage reizen we verder naar het oosten, naar Polen. Want de hoogste Poolse bestuursrechter heeft een fiscale vraag aan het Europese Hof gesteld en het antwoord daarop kan best wel eens relevant zijn voor intensieve verbouwingen van Nederlandse panden. Uit het oosten komt het licht.

Een vastgoedobject kent belastingtechnisch verschillende levensfasen. Van onbebouwde grond zonder bouwbestemming wordt het een bouwterrein. Vervolgens gaat het van gebouw in aanbouw naar een nieuw gebouw (niet of minder dan twee jaar in gebruik). Ten slotte, na die tweejaarsfase, spreken we in fiscale termen van een oud gebouw. De levering van een bouwterrein en van een nieuw gebouw (in aanbouw) is doorgaans btw-belast, terwijl de aftrek van deze btw moet worden bepaald op basis van het gebruik gedurende tien jaren (de 'herzieningstermijn'). Onder voorwaarden kan de koper van een bouwterrein of nieuw gebouw een beroep doen op de vrijstelling van overdrachtsbelasting.

Maar, net zoals reïncarnatie in menig oosterse religie, kan ook volgens onze btw-wetgeving een oud gebouw weer fiscaal nieuw worden. Het object moet dan dusdanig zijn verbouwd dat een vervaardigd goed wordt voortgebracht. De tweejarige btw-fase start opnieuw, evenals de tienjarige herzieningstermijn. Ook geldt er weer een vrijstelling voor de overdrachtsbelasting. Vaak hebben we het in dit kader over 'vernieuwbouw'. Maar wanneer doet zich nu een dergelijke 'vervaardiging' of die 'vernieuwbouw' voor?

Een aantal decennia hebben we die vraag beantwoord aan de hand van Europese jurisprudentie over boeken en paarden. Later verscheen ook een nationaal arrest over orthopedisch schoeisel. Uit de rechtspraak kon worden afgeleid dat een aantal criteria van belang (kunnen) zijn voor de vaststelling of een fiscaal nieuw goed wordt voortgebracht. Er werd onder andere gekeken naar de wijziging van de functie en aanwendingsmogelijkheden, het aanzicht en het gebruiksoppervlak en de verbeteringskosten ten opzichte van de oorspronkelijke waarde van het object. Uiteindelijk was het een soort 'tick the box'. Als maar vaak genoeg moest worden vastgesteld dat zich een aanzienlijke wijziging had voorgedaan, was sprake van een

fiscaal nieuwe zaak. Totdat de Hoge Raad in 2010 arrest wees in een zaak over een tot kinderdagverblijf verbouwd pand. Ondanks onder meer de functiewijziging, kwam de Hoge Raad tot de conclusie dat geen vernieuwbouw had plaatsgevonden, omdat de dragende constructie niet onherkenbaar was gewijzigd. Ook in latere zaken hanteert de Hoge Raad dit meer bouwkundige criterium. De lat voor 'vernieuwbouw' is daarmee vrij hoog komen te liggen. In de afgelopen jaren ben ik dan ook veelal tegengekomen dat transformaties van bijvoorbeeld kantoren naar woningen, waarbij de draagconstructie in stand blijft, niet worden aangemerkt als 'vervaardiging'.

Met het begrip 'vervaardiging' heeft de Nederlandse wetgever evenwel gebruik gemaakt – of in ieder geval willen maken – van de mogelijkheid die de Europese richtlijn biedt om de levering van een verbouwd pand te belasten. In de Poolse zaak Kozuba gaat het Europese Hof van Justitie in op de term 'verbouwing'. Volgens het Hof suggereert de term dat het betreffende gebouw 'veranderingen van betekenis moet hebben ondergaan, die zijn bedoeld om het gebruik ervan te wijzigen of om de omstandigheden waaronder het wordt betrokken, ingrijpend aan te passen'. Daarnaast kunnen de verbouwingskosten in de optiek van het Hof een indicatie geven of zich een dergelijke verandering van betekenis heeft voorgedaan. Daarmee lijken onze oude beoordelingscriteria zo gek nog niet, althans niet voor de invulling van het begrip 'verbouwing'. Mijn gedachten dwalen af naar de mythische ouroboros, die zijn eigen staart opeet. De cirkel lijkt weer rond.

De vraag is echter of 'vervaardiging' en 'verbouwing' verschillende woorden zijn voor hetzelfde begrip. Vanuit taalkundig oogpunt zou ik zeggen dat een vervaardiging een gekwalificeerde verbouwing is. In zoverre meen ik dat de bredere uitleg die het Europese Hof voorstaat niet kan worden tegengeworpen aan een belastingplichtige die te maken krijgt met de verbouwing van een Nederlands vastgoedobject. Aan de andere kant geldt in Europees verband dat een lidstaat een geboden optie niet beperkt mag invoeren. Waar dit voordeliger is, kan ik me daarom goed voorstellen dat een rechtstreeks beroep op de richtlijn wordt gedaan.

Etienne Cox is vastgoedfiscalist bij CMS