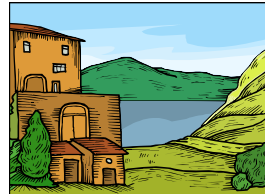
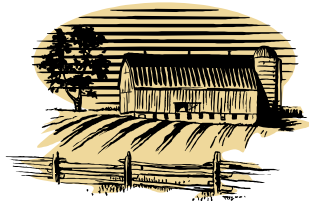


BTW en grond

Guido De Wit
IFA
15 februari 2011



BTW en grond

Regeling vóór 2011

Grond

- > BTW was nooit verschuldigd op verkoop van grond (ook als tezamen met gebouw).
- > Op verkoop van grond waren alleen registratierechten verschuldigd.
- > Inzake verhuur van grond = vrijgesteld in de regel uitz :
 - > kampeerplaats;
 - > onroerende financieringshuur.

BTW en grond

Regeling vóór 2011

Gebouw

BTW kon alleen van toepassing zijn op de verkoop van een "nieuw" gebouw indien :

- > verkoper een "beroepsoprichter" is (bouwpromotor); of
- > verkoper iemand anders is (BTW plichtige of privé-persoon) mits optie.

Indien BTW van toepassing op gebouw, dan was er vrijstelling van registratierechten (art. 159, 8° W. Registratierechten).

Maar was dat wel correct ?

BTW en grond

1977 - 6 mei - 6de BTW Richtlijn

Artikel 4, lid 3, a) (artikel 12. 1 a) BTW Richtlijn) : de lidstaten kunnen als belastingplichtigen aanmerken ieder die incidenteel ... een (nieuw) gebouw **en** het bijhorend terrein levert;

Artikel 13 B. g) (artikel 135 1. j) BTW Richtlijn) : vrijgesteld zijn de leveringen (door beroepsoprichters) van een gebouw **en** het daarbij horend terrein indien het gebouw niet nieuw is;

Artikel 28, lid 3, b) (artikel 371 BTW Richtlijn dat verwijst naar Bijlage X, B) : lidstaten die op 1/1/1978 in bijlage F genoemde handelingen (door beroepsoprichters) vrijstellen, mogen die blijven vrijstellen;

Bijlage F 16 (Bijlage X, B, 9° BTW Richtlijn) : levering van (nieuwe) gebouwen **en** terreinen (in de Engelse versie : "the supply of a building **or** of the land ..." (sic));

Artikel 28, lid 3, c) en bijlage G 1. b) (artikel 391 BTW Richtlijn) : de lidstaten die de levering van (nieuwe) gebouwen **en** terreinen (door beroepsoprichters) vrijstellen, mogen belastingplichtigen het recht verlenen te kiezen voor de BTW. 3

BTW en grond

2000 - 8 juni - arrest Breitsohl van het EHJ

In Duitsland zoals in België werd de optie door een toevallige belastingplichtige beperkt tot het (nieuw) gebouw met uitzondering van het terrein.

Vraag : dient ingeval van optie de BTW van toepassing te zijn op het (nieuwe) gebouw en de grond ?

Antwoord van het EHJ : ja, want dit zegt de 6de BTW Richtlijn (cf. artikel 4, lid 3, a)).

Optie moet slaan op "de levering van een (nieuw) gebouw **en** het bijhorend terrein".

M.a.w. "**en**" moet als ... "**en**" worden gelezen ...

Dus BTW moet worden toegepast ingeval van optie zowel op het (nieuw) gebouw als op de bijhorende grond.

4

BTW en grond

2000 - 18 juli - parlementaire vraag van De Clippele



Vraag van senator De Clippele aan de Minister van Financiën (Reynders) naar reactie van België op het Breitsohl arrest.

Reynders : "België heeft tot op heden beslist, in alle gevallen, de leveringen van terreinen vrij te stellen ..." (*O tempora, o mores*).

5

BTW en grond

2008 – 20 maart



De Minister van Financiën (Reynders) wenst (in ontwerp programmawet) dat BTW wordt toegepast op grond indien :

- > de grond tezamen met een "nieuw" gebouw wordt verkocht (door dezelfde persoon); en
- > de verkoop van het nieuw gebouw met BTW is.

Ook van toepassing ingeval van zakelijke rechten op (nieuw) gebouw en grond.

Reden : het Breitsohl arrest (de cirkel is rond).

6

BTW en grond

2008 - maart en volgende



Een donderslag bij heldere hemel?

Stroom van - emotionele - reacties :

- > van de onroerend goed sector :
 - > dit kan niet : bouwen/kopen wordt veel duurder (21% BTW op grond ipv 10/12,5% registratierechten);
 - > BTW tarief op woningen moet verlaagd worden;
 - > verplicht Europa België wel (arrest Breitsohl bestaat al 8 jaar ...) ?

7

BTW en grond

2008 - maart en volgende

Reacties van de Vlaamse regering :

- > er moet overleg worden gepleegd. Dit kost geld aan het Vlaams Gewest (want federale belasting - BTW - neemt de plaats in van registratierechten die rechtstreeks aan de gewesten toekomen);
- > het Gewest wordt een instrument ontnomen om bouwen/kopen goedkoper te maken (cf. registratierecht in Vlaanderen verlaagd naar 10%; abatement; meeneembaarheid van registratierechten; klein beschrijf);
- > is in het voordeel van het Waals gewest (want grond is duurder in Vlaanderen en door BTW op grond kan BTW op bodemsanering - vooral in Wallonië - worden afgetrokken).

Quid inzake kosteloze registratie van aankoopakte door een openbaar bestuur (art. 161,2° W. Registratierechten). Indien BTW van toepassing is, dan dus 21% BTW (in principe niet aftrekbaar) ipv 0% registratierechten.

8

BTW en grond

2008 juni

De Belgische regering beslist om ... niet te beslissen en vraagt het advies van het BTW Comité.

2008 28 oktober

Positie van de Europese Commissie :

- > de Commissie bevestigt dat de grond aan de BTW dient te worden onderworpen indien verkocht met nieuw gebouw dat met BTW wordt verkocht;
- > men kan niet het BTW regime splitsen tussen de grond (geen BTW; registratierechten) en het gebouw (BTW);
- > het Breitsohl arrest is duidelijk : "gebouwen en het erbij behorend terrein kunnen niet voor de BTW van elkaar worden gescheiden".

2008 8 en 9 december

Het BTW Comité volgt de positie van de Europese Commissie, zoals gesteund op de BTW Richtlijn en het EHJ (Breitsohl arrest).

9

BTW en grond

2009

België kan niet anders dan het advies van het BTW Comité opvolgen.

Toepassen of vrijstellen van BTW is niet neutraal inzake de "eigen middelen" van de Europese instellingen (0,3% van de gemeenschappelijke maatstaf van heffing inzake BTW; in 2007 ongeveer € 18 mia ...).

Quid inzake verkoop door beroepsoprichter/bouwpromotor (geen optie) ?

Hierover gaat het Breitsohl arrest niet.

Echter, volgens de BTW Richtlijn is de normale regeling : levering van "nieuw" gebouw **en** grond is aan de BTW onderworpen (artikel 13 B. g) 6de Richtlijn; artikel 135 1. j) BTW Richtlijn).

Uitzondering : lidstaten die op 1/1/1978 levering van "nieuw" gebouw **en** grond vrijstellen, mogen dit blijven doen (artikel 28, lid 3, b) 6de Richtlijn; art. 371 BTW Richtlijn). Die lidstaten mogen belastingplichtigen het recht verlenen om te kiezen voor de BTW (Artikel 28, lid 3, c) en bijlage G, 1. b) 6de Richtlijn; artikel 391 BTW Richtlijn).

10

BTW en grond

Situatie in België op 1/1/1978 inzake beroepsoprichter : vrijstelling van grond, maar BTW op het gebouw (dus in feite gedeeltelijke vrijstelling; hybride systeem).

Dit kan dus niet : als niet zowel grond en gebouw waren vrijgesteld op 1/1/1978, dan moest België de algemene regel toepassen, nl. onderwerping van beiden aan de BTW (artikel 13 B. g) 6de Richtlijn; artikel 135 1. j) BTW Richtlijn).

Dus Belgische regeling inzake beroepsoprichters is eveneens in strijd met de Richtlijn sinds ... 1978 (meer dan 30 jaar).

11

BTW en grond

2009 23 december

De programmawet van 23/12/2009 past het Belgisch BTW Wetboek aan (art. 1 §9, 8, 12, 16, 30, 36 en 44 §3).

Definitie "grond" (nieuw artikel 1 §9, 2° BTW Wetboek) : wordt verstaan "onder bijhorend terrein, het terrein waarvoor de toelating werd verkregen om er op te bouwen en dat door éénzelfde persoon wordt overgedragen tegelijk met het gebouw waartoe het behoort".

2010 19 december

Aanpassing van BTW KB nrs 1, 3, 14, 15 en 20.

2010 21 december

Vervanging van MB nr. 2

Vanaf 1/1/2011 is BTW dus van toepassing op grond indien :

- > op de grond (het terrein) een gebouw wordt opgericht en geleverd met toepassing van BTW;
- > het terrein en het gebouw waartoe het behoort worden door éénzelfde persoon overgedragen;
- > het terrein wordt overgedragen tegelijk met het gebouw waartoe het behoort.

12

BTW en grond

Quid inzake registratierechten?



In Luxemburg : cumul van registratierechten en BTW bij verkoop van onroerend goed (grond en gebouw) is mogelijk.



In België : geen dubbele belasting.

Aanpassing artikel 159 Wb Registratierechten door :

- het Waals Gewest bij Decreet van 9/12/ ... 2004 ("gouverner c'est prévoir");
- het Vlaams Gewest bij Decreet van 23/12/2010;
- het Brussels Gewest bij Ordonnantie van 24/12/2010.

13

BTW en grond

Voorbeeld gevolgen invoering van BTW op grond (in België) :

Verkoop van een "nieuw" gebouw (prijs 300) en de grond waarop het is gebouwd (prijs 100)

Nieuw gebouw onderworpen aan BTW indien verkocht door	Tot 2011			Vanaf 2011		
	Verkoopprijs	Kost indien de koper BTW kan aftrekken	Kost indien de koper BTW niet kan aftrekken	Verkoopprijs	Kost indien de koper BTW kan aftrekken	Kost indien de koper BTW niet kan aftrekken
- Een beroepsoprichter ("promotor");	300 + 63 (BTW)	410/412.5	473/475.5	300 + 63 (BTW)	400	484
- Elk ander persoon die voor BTW heeft geopteerd	100 + 10/12.5 ** (registratierechten)			100 + 21 (BTW)		

* In dit voorbeeld is het algemeen BTW tarief van 21% toegepast. In sommige gevallen kan echter een verlaagd tarief van toepassing zijn (bv. 12% voor sociale huisvesting).

** 10% registratierechten in het Vlaams Gewest; 12,5% registratierechten in het Waals en Brussels Gewest.

14

BTW en grond

Conclusie voorbeeld:

- > voor een koper die BTW niet kan aftrekken stijgt de kost (484 ipv 473/475,5);
- > voor een koper die BTW kan aftrekken daalt de kost (400 ipv 410/412,5)

Opmerking : BTW tarief op gebouw bepaalt BTW tarief van de grond.



Verkoop van grond blijft vrijgesteld van BTW indien :

- > alleen grond verkocht wordt;
- > grond wordt verkocht met "oud" gebouw of met "nieuw" gebouw dat zonder BTW wordt verkocht.

15

BTW en grond

Een ander gevolg van de onderwerping aan de BTW van de verkoop van grond is de aftrek van input BTW op de grond.

BTW op bodemsanering is aftrekbaar indien :

- > op gesaneerd terrein een gebouw wordt opgericht en tezamen met de grond met BTW wordt verkocht;
- > gesaneerd terrein wordt gebruikt voor een economische activiteit die aan de BTW is onderworpen (bv. opslagplaats/parking met BTW/industriële activiteit) (zie beslissing BTW Administratie 3/10/2006).

BTW op grond is aftrekbaar indien grond tezamen met infrastructuurwerken (gebouw) wordt verkocht (bv. door verkavelaar) met BTW.

16

BTW en grond

2010 28 oktober

Beslissing BTW nr. E.T. 119.318 (gepubliceerd op 8/12/2010) : eerste commentaar op de nieuwe regeling inzake BTW en grond.

3 voorwaarden opdat BTW van toepassing is bij verkoop van grond :

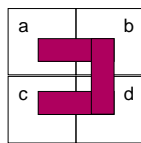
- > 1e voorwaarde : op het terrein wordt een gebouw (waartoe het terrein behoort) opgericht en geleverd met toepassing van BTW.

Bijhorend terrein heeft alleen betrekking op het kadastraal perceel waarvoor de toelating werd bekomen om er op te bouwen.

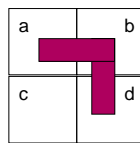
17

BTW en grond

a, b, c en d zijn verschillende kadastrale percelen. In 2011 wordt de nieuwbouw (rode tekening) tegelijk met de 4 percelen door éénzelfde persoon overgedragen.



BTW is van toepassing op de verkoop van de percelen a, b, c en d



BTW is van toepassing op de verkoop van de percelen a, b en d;
Registratierechten zijn van toepassing op de verkoop van perceel c.

18

BTW en grond

> 2de voorwaarde : het terrein en het gebouw worden door éénzelfde persoon overgedragen.

De leden van een BTW-eenheid worden hierbij als éénzelfde persoon beschouwd. Maar : zijn wel éénzelfde BTW plichtige, doch niet éénzelfde persoon !

De verkoop door één vennoot van een tijdelijke handelsvennootschap van de grond en de verkoop van het gebouw door een andere vennoot van deze vennootschap wordt geacht door éénzelfde persoon te zijn gedaan indien de tijdelijke handelsvennootschap als BTW plichtige is geregistreerd.

19

BTW en grond

Opgepast : risico dat anti-misbruik bepaling wordt toegepast (artikel 1, §10 BTW Wetboek).

Indien met 2 verschillende verkopers wordt gewerkt (één verkoopt de grond; de ander het gebouw) dan is dit ok indien consequent op dezelfde manier wordt gehandeld, ongeacht de hoedanigheid van de koper.

Dus niet ok indien :

- > gesplitste verkoop telkens de koper een niet BTW plichtige is; en
- > geen gesplitste verkoop telkens de koper een BTW plichtige is.

Maar is dit correct ?

20

BTW en grond

- > 3de voorwaarde : het terrein wordt overgedragen tegelijk met het gebouw.

Geen vereiste van gelijktijdige levering van grond en gebouw.

Opgepast : risico dat anti-misbruik bepaling wordt toegepast.

M.n. indien het tijdsverloop tussen beide overdrachten zo kort is dat de wezenlijke bedoeling van partijen slechts de vermijding van de BTW kan zijn.

Indien de Wet Breyne van toepassing is, dan :

- > bij verkoop van te bouwen woning : grond gaat onmiddellijk over op de koper; dus geen gelijktijdige overdracht van grond en gebouw (dus registratierechten op de grond);
- > bij verkoop van woning in aanbouw : grond en woning in aanbouw (opstallen) gaan gelijktijdig over (dus BTW op grond en woning).

21

BTW en grond

Overgangsregeling : indien verkoopovereenkomst vóór 1 januari 2011, maar levering met BTW in 2011, dan kunnen in principe zowel registratierechten op de grond (want die zijn verschuldigd op het ogenblik van de registratie van de akte) als BTW (want die is verschuldigd op het ogenblik van de levering in principe) van toepassing zijn.

De administratie aanvaardt in zulk geval het fiscaal regime dat gold op het ogenblik van het sluiten van de overeenkomst, dus registratierechten op de grond. Opgepast voor het bewijs van de datum van de overeenkomst.

22

BTW en grond

Herzieningsperiode aftrek BTW op grond (als investeringsgoed) : 15 jaar (zoals voor het gebouw; wijziging artikel 9 KB nr. 3).

Impact op onroerende financieringshuur ?

Inzake wedersamenstelling van het geïnvesteerde kapitaal.

Circulaire 10/2007, nr. 45 : geen rekening dient te worden gehouden met de aankoopprijs van de grond.

Quid indien aankoop van de grond met BTW ?

23

BTW en grond

Besluit

- > Het Belgisch BTW regime inzake grond is eindelijk conform de BTW Richtlijn en de jurisprudentie van het EHJ
- > Geen dubbele belasting
- > Nieuw BTW regime is voordelig voor :
 - > BTW plichtige koper met recht op aftrek
 - > verkoper (kan input BTW op kosten grond aftrekken)
- > Nieuw BTW regime is nadelig voor koper zonder recht op aftrek
- > BTW beslissing van 28/10/2008 komt in het algemeen tegemoet aan de wensen van de sector, maar



BTW eenheid en anti-misbruikbepaling.

24

Dank u voor uw aandacht

Vragen?



25