

Wanneer is sprake van vervaardiging van een onroerende zaak?

Recent gaf het Hof van Justitie (HvJ) haar oordeel in een zaak waarin het onder meer ging over de vraag of een onroerende zaak al dan niet vervaardig is. Opvallend is dat het HvJ veel waarde lijkt toe te kennen aan de functiewijziging en waardeverandering. Decennia lang is er door de verschillende rechtsorganen jurisprudentie geweest over dit onderwerp. Daarbij lijkt het erop dat er telkens weer perioden zijn waarbij de rechtspraak verschillend omgaat met het belang dat aan de criteria moet worden toegekend. Het lijkt erop dat het onderhavige arrest een nieuwe periode inluidt.

Gevolgen van vervaardiging

Voor nieuwe onroerende zaken gelden voor de btw-heffing andere regels dan voor de oude onroerende zaken. De levering van een oud gebouw is vrijgesteld, tenzij er wordt geopteerd voor btw-heffing. De levering van een (nieuw) gebouw voor of binnen twee jaren na eerste ingebruikneming van een nieuwe onroerende zaak een nieuwe herzieningstermijn lopen van tien jaar.

Vervaardiging

Voor oude onroerende zaken die dermate ingrijpend verbouwd zijn dat ze als nieuw vervaardigd moeten worden aangemerkt, geldt hetzelfde regime als voor nieuwe onroerende zaken. De vraag is dan wanneer er sprake is van een dergelijke vervaardiging. In talloze arresten heeft de rechterlijke macht oordelen gegeven over situaties waarbij er al dan niet sprake is van vervaardiging. Hoewel deze oordelen zeer casuïstisch zijn, zijn er wel lijnen uit te halen.

Criteria voor vervaardiging

Uit de jurisprudentie is een drietal criteria te halen voor het antwoord op de vraag of sprake is van een vervaardiging. Deze zijn:

1. Is er sprake van een belangrijke wijziging in de uiterlijke kenmerken?
2. Is er sprake van een belangrijke functiewijziging?
3. Is er sprake van een substantieel bedrag aan verbouwkosten in verhouding tot de beginwaarde?

Lange tijd heerste de gedachte dat het al dan niet bestaan van een functiewijziging (wijziging van de toepassingsmogelijkheden), het belangrijkste criterium was.

In wezen nieuwbouw

In 2010 oordeelde de Hoge Raad anders dan het Hof dat er bij de verbouwing van een woon-/bedrijfspan tot kinderdagverblijf geen sprake was van vervaardiging.

De Hoge Raad paste daarbij een nieuw criterium toe: is er in wezen sprake van nieuwbouw?

Uit dit arrest en mede uit latere jurisprudentie volgt dat er daarbij vooral gekeken moet worden naar aard en omvang van aan het object uitgevoerde ingrepen. Het resultaat van deze werkzaamheden, een eventuele wijziging in functie, uiterlijk of innerlijk is daarbij minder van belang.

Recent arrest Hof van Justitie

In een recent arrest oordeelde het HvJ dat de term vervaardiging op zijn minst suggereert dat 'het betrokken 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'. Het lijkt er dus op dat hiermee grote waarde wordt toegekend aan de functiewijziging. Tevens geeft het HvJ aan dat het er om gaat dat een handeling wordt belast die de waarde van het betrokken goed beoogt te verhogen.

Belang voor de praktijk

Steeds zal er bij situaties waarbij gebouwen ingrijpend worden verbouwd, gekeken worden naar het totaalplaatje. Daarbij dienen alle criteria te worden betrokken. Toch zal juist in situaties waarbij er duidelijk wel aan het ene en minder aan het andere criterium wordt voldaan, een keuze moeten worden gemaakt. Naar mijn mening kan dit arrest daarbij grote gevolgen hebben.

Anders dan de afgelopen jaren werd aangenomen, lijken de functiewijziging en ook de waardeverandering een belangrijker rol te gaan spelen bij de vaststelling of er sprake is van een vervaardiging.

Contact Cervus Belastingadvies

Maarten Jan Brouwer Tel: +31 (0)6 14 93 27 73
Jan Pieter van Eck Tel: +31 (0)6 26 16 48 80