

Vergaderjaar 1994–1995

24 172

Wijziging van de Wet op de omzetbelasting 1968, de Wet op belastingen van rechtsverkeer en enkele andere belastingwetten in verband met de bestrijding van constructies met betrekking tot onroerende zaken

Nr. 6

NOTA VAN WIJZIGING

Ontvangen 29 augustus 1995

A

In artikel II worden de volgende wijzigingen aangebracht.

1. Onderdeel A wordt vervangen door:

A. Aan artikel 3, tweede lid, wordt toegevoegd: , tenzij het bedrag waarover omzetbelasting verschuldigd zou zijn met toepassing van artikel 8, vijfde lid, minder bedraagt dan de waarde in het economische verkeer van de onroerende zaak waarop het recht betrekking heeft.

2. Onderdeel B wordt vervangen door:

B. In artikel 7, vierde lid, wordt na «Natuurlijke personen en lichamen in de zin van de Algemene wet inzake rijksbelastingen,» toegevoegd: die op grond van het bepaalde in dit artikel ondernemer zijn en.

Voorts wordt toegevoegd:

Bij ministeriële regeling kunnen nadere regels worden gesteld ter zake van de vorming, wijziging en beëindiging van de fiscale eenheid.

B

In artikel III worden de volgende wijzigingen aangebracht.

1. Onderdeel A wordt vervangen door:

A. Aan artikel 2 wordt, onder aanduiding van het enige lid als eerste lid, toegevoegd:

2. Voor de toepassing van deze wet wordt onder verkrijging mede begrepen de verkrijging van de economische eigendom. Onder economische eigendom wordt verstaan een samenstel van rechten en verplichtingen met betrekking tot de in het eerste lid bedoelde onroerende zaken of rechten waaraan deze zijn onderworpen, dat een belang bij die zaken of rechten vertegenwoordigt. Het belang omvat ten minste enig risico van waardeverandering en tenietgaan en komt toe aan een ander dan de eigenaar of beperkt gerechtigde.

2. Onderdeel B wordt vervangen door:

B. Artikel 3, onderdeel c, wordt vervangen door:

c. natrekking van een zaak op het tijdstip waarop die zaak wordt aangebracht op, aan of in een onroerende zaak, tenzij van die zaak omzetbelasting wordt geheven op de voet van artikel 3, eerste lid, onderdeel h, van de Wet op de omzetbelasting 1968 en tevens de vergoeding, bedoeld in artikel 8, derde lid, van die wet, te zamen met de verschuldigde omzetbelasting, lager is dan de waarde, bedoeld in artikel 9.

3. Onderdeel G.1, wordt vervangen door:

G.1. In het eerste lid wordt onderdeel a vervangen door:

a. krachtens een levering als bedoeld in artikel 11, eerste lid, onderdeel a, onder 1°, van de Wet op de omzetbelasting 1968 of een dienst als bedoeld in artikel 11, eerste lid, onderdeel b, slotalinea, van die wet ter zake waarvan omzetbelasting is verschuldigd, tenzij het goed als bedrijfsmiddel is gebruikt en de verkrijger de omzetbelasting op grond van artikel 15 van de Wet op de omzetbelasting 1968 geheel of gedeeltelijk in aftrek kan brengen;

4. Onderdeel G.2, wordt vervangen door:

G.2. In het eerste lid wordt onderdeel g vervangen door:

g. krachtens verdeling van een gemeenschap tussen samenwoners waarin ieder voor de helft is gerechtigd, voor zover de gemeenschap is ontstaan door een gezamenlijke verkrijging en de toedeling geschiedt aan een van de verkrijgers of iemand die als rechtverkriggende onder algemene titel van een verkrijger in het toegedeelde goed was gerechtigd.

5. Onderdeel G.4, wordt vervangen door:

G.4. Na het derde lid wordt een nieuw lid toegevoegd, luidende:

4. De in het eerste lid bedoelde vrijstellingen zijn niet van toepassing in gevallen waarin de verkrijging plaatsvindt krachtens een levering of dienst in de zin van de Wet op de omzetbelasting 1968 ter zake waarvan omzetbelasting is verschuldigd, indien de vergoeding, bedoeld in artikel 8, eerste lid, van die wet, te zamen met de verschuldigde omzetbelasting, lager is dan de waarde, bedoeld in artikel 9, en de verkrijger de omzetbelasting op grond van artikel 15 van de Wet op de omzetbelasting 1968 niet of niet nagenoeg geheel in aftrek kan brengen.

C

In artikel IV vervalt onderdeel B, en wordt onderdeel C geletterd tot onderdeel B.

D

Aan artikel V wordt een nieuw lid toegevoegd, luidende:

9. In afwijking van het eerste lid en het vijfde lid treedt deze wet ten aanzien van de verhuur van onroerende zaken in werking met ingang van 1 januari 2000 of, indien dat tijdstip eerder is gelegen met ingang van het einde van het negende boekjaar volgend op het boekjaar waarin de verhuurder de onroerende zaak is gaan bezigen, indien de verhuur plaatsvindt op grond van een op 31 maart 1995, 18.00 uur, bestaande schriftelijke overeenkomst. Het bepaalde in de vorige volzin is slechts van toepassing indien het tijdstip van ingebruikneming van de onroerende zaak door de huurder is gelegen vóór de datum van inwerkingtreding van deze wet, tenzij deze wet in werking treedt na 31 december 1995, in welk geval de ingebruikneming door de huurder moet hebben plaatsgehad vóór 1 januari 1996, en indien de vergoeding per jaar ten minste een bij ministeriële regeling vast te stellen percentage van de stichtingskosten van de onroerende zaak bedraagt.

E

Na artikel V wordt een nieuw artikel ingevoegd, luidende:

ARTIKEL VI

1. Artikel 258 van Boek 6 van het Burgerlijk Wetboek is van toepassing op de verhuur van onroerende zaken op grond van een op 31 maart 1995, 18.00 uur, bestaande schriftelijke overeenkomst.

2. Artikel 53 van de Wet op de omzetbelasting 1968 is niet van toepassing op verhuur van onroerende zaken, bedoeld in het eerste lid.

Toelichting

Algemeen

De meeste in deze nota van wijziging opgenomen wijzigingen van het wetsvoorstel zijn aangekondigd in de nota naar aanleiding van het verslag. Voor een toelichting op die wijzigingen in meer algemene zin verwijs ik naar die nota. De wijzigingen die niet in die nota zijn aangekondigd zijn hierna meer uitgebreid toegelicht.

Deel A

A.1.

Deze wijziging strekt ertoe de handelingen met betrekking tot beperkte rechten als levering aan te merken indien voor die handelingen een prijs wordt gehanteerd die overeenkomt met de economische waarde van de onroerende zaak waarop het recht betrekking heeft.

A.2.

Deze wijziging houdt enerzijds verband met de wijziging in deel C en geeft anderzijds de mogelijkheid, nadere regels te stellen die nodig kunnen zijn bij het tot stand komen, wijzigen of beëindigen van een fiscale eenheid. Deze regels kunnen met name noodzakelijk zijn ten aanzien van het recht op aftrek van voorbelasting.

Deel B

B.1.

Zoals in de nota naar aanleiding van het verslag is aangegeven hebben de opmerkingen van prof. mr. J.K. Moltmaker in zijn artikel «De reparatiewetgeving op het gebied van de overdrachtsbelasting en de omzetbelasting (wetsvoorstel nr. 24 172)» in het Weekblad voor Fiscaal recht van 29 juni 1995 op de door mij voorgestelde definitie mij aanleiding gegeven de definitie te herformuleren. Een inhoudelijke wijziging is niet beoogd.

B.2. en B.5.

Heffing van overdrachtsbelasting bij natrekking en bij samenloop met de omzetbelasting vindt op grond van de in deze onderdelen opgenomen bepalingen plaats indien de vergoeding lager is dan de voor de overdrachtsbelasting in acht te nemen waarde. Zoals de leden van de D66-fractie aangaven, moet het gaan om de vergoeding inclusief btw. De wijzigingen strekken ertoe dit te bewerkstelligen. Tevens voorziet onderdeel B.2. in een technische aanpassing van de tekst van het nieuw

voorgestelde artikel 3, onderdeel c, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer.

B.3.

De tekst van artikel 15, eerste lid, onderdeel a, is nog op een enkel punt gewijzigd, welke wijzigingen hier worden toegelicht.

Indien een levering ten gevolge van een optieverzoek als bedoeld in artikel 11, eerste lid, onderdeel a, onder 2°, van de Wet op de omzetbelasting 1968, in de heffing van omzetbelasting valt, kan geen beroep op de anti-cumulatieregeling van artikel 15, eerste lid, onderdeel a, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer worden gedaan. Hiermee wordt enerzijds aangesloten bij het zogenoemde «optie-arrest» van de Hoge Raad van 12 december 1984, BNB 1986/59. In dit arrest is uitgemaakt dat, indien een levering door optie in de sfeer van de omzetbelasting is gekomen en de verkrijger recht op aftrek van voorbelasting heeft, geen vrijstelling van overdrachtsbelasting kan worden verleend. Het enige geval, aldus de Hoge Raad, waarin ondanks aftrekbaarheid van de ter zake verschuldigde omzetbelasting toch sprake kan zijn van een vrijstelling van overdrachtsbelasting, is het geval waarin het onroerend goed voor de markt is gebouwd, dat wil zeggen dat de onroerende zaak zich nog in de bouw- en handelsfase bevindt. Daarvan is bij optie voor belaste levering geen sprake.

Anderzijds geldt onder het nieuwe regime dat zich door optie geen cumulatie van overdrachtsbelasting en niet-aftrekbare omzetbelasting meer kan voordoen, omdat een verkrijger die geen recht op aftrek van voorbelasting heeft, geen optieverzoek kan doen. Daarom kan de anti-cumulatieregeling beperkt worden tot leveringen als bedoeld in artikel 11, eerste lid, onderdeel a, onder 1°, van de Wet op de Omzetbelasting 1968.

Anders dan bij optie voor belaste levering kan bij optie voor belaste verhuur de situatie zich wel voordoen dat het onroerend goed (i.c. beperkt recht) ten aanzien waarvan geopteerd wordt zich nog in de bouw- en handelsfase bevindt. Het ligt in de lijn van het eerdergenoemde arrest van de Hoge Raad om in dergelijke gevallen de mogelijkheid van vrijstelling van overdrachtsbelasting open te houden.

Indien dan ook ter zake van een dienst als bedoeld in artikel 11, eerste lid, onderdeel b, slotalinea, van de Wet op de omzetbelasting 1968, geopteerd wordt voor belaste verhuur als bedoeld in artikel 11, eerste lid, onderdeel b, onder 5°, van die wet, acht ik het redelijk de vrijstelling van overdrachtsbelasting te verlenen, mits het onroerend goed nog niet als bedrijfsmiddel is gebruikt.

Voorts wil ik nog een wijziging van de tekst van dit onderdeel die al in het oorspronkelijke wetsvoorstel was opgenomen, nader toelichten. Het gaat om het schrappen van de woorden « de ondernemer die levert». De bedoeling daarvan is om in de tekst – beter dan nu het geval is – uit te laten komen dat het moet gaan om een onroerende zaak in de bouw- en/of de direct daarop volgende handelsfase. Deze uitwerking ligt in de lijn van het hiervoor genoemde arrest, waarin het ging om een onroerende zaak die weliswaar niet door de leverancier als bedrijfsmiddel was gebruikt, maar zich al wel in de gebruiksfase bevond.

B.4.

De wijziging van artikel III, onderdeel G.2, strekt ertoe de vrijstelling bij verdeling van een gemeenschappelijk verkregen onroerend goed voor samenwoners te handhaven. Voor een nader toelichting moge ik verwijzen naar de nota naar aanleiding van het verslag.

Deel C

Dit onderdeel ondervangt de door de leden van de D66-fractie gesignaleerde mogelijkheid dat artikel 43 van de Invorderingswet 1990 in de nieuwe redactie zo zou worden uitgelegd dat de hoofdelijke aansprakelijkheid van de onderdelen van een fiscale eenheid vervalt. Zoals in de nota naar aanleiding van het verslag is aangekondigd beoogt deze wijziging de «oude»redactie van genoemd artikel 43 weer op te nemen. In verband hiermee is in onderdeel I, A in artikel 7, vierde lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968 expliciet opgenomen dat slechts natuurlijke personen en lichamen die ondernemer zijn, deel kunnen uitmaken van een fiscale eenheid. De aanvankelijk voorgestelde wijziging van artikel 43 van de Invorderingswet 1990 is daardoor overbodig geworden.

Deel D

Deze wijziging bevat de in de nota naar aanleiding van het verslag toegelichte wijziging van de overgangsregeling voor lopende contracten met betrekking tot het omslagpunt van belaste naar vrijgestelde verhuur van onroerende zaken. Waar in die nota sprake is van een reële huurprijs wordt die bepaald op een jaarhuur die ten minste een bij ministeriële regeling vast te stellen percentage van de stichtingskosten van de onroerende zaak bedraagt.

Deel E

De in dit onderdeel opgenomen wijziging strekt ertoe buiten twijfel te stellen dat artikel 258 van Boek 6 van het BW van toepassing is op huurcontracten die reeds bestaan op het moment van inwerkingtreding van de wijzigingswet. Om iedere twijfel terzake uit te sluiten stel ik tevens voor, expliciet te bepalen dat artikel 53 van de Wet op de omzetbelasting 1968 niet van toepassing is op die huurcontracten.

De Staatssecretaris van Financiën,
W. A. F. G. Vermeend