

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. 8**

### **VERSLAG VAN EEN SCHRIFTELIJK OVERLEG**

Vastgesteld 11 september 1995

De vaste commissie voor Financiën<sup>1</sup> heeft, na ontvangst van de nota naar aanleiding van het verslag en de nota van wijziging inzake bovenstaand wetsvoorstel, de navolgende vragen geformuleerd. De desbetreffende antwoorden van de staatssecretaris zijn eveneens in dit verslag opgenomen.

De voorzitter van de commissie,  
Ybema

De griffier van de commissie,  
Van Overbeeke

<sup>1</sup> Samenstelling:

Leden: Schutte (GPV), De Korte (VVD), ondervoorzitter, Van Rey (VVD), Terpstra (CDA), Smits (CDA), Reitsma (CDA), Vliegthart (PvdA), Ybema (D66), voorzitter, De Jong (CDA), Schimmel (D66), Van Gijzel (PvdA), Witteveen-Hevinga (PvdA), Hillen (CDA), Van Heemst (PvdA), Van Wingerden (WING), Rabbae (GroenLinks), Giskes (D66), H. G. J. Kamp (VVD), Zonneveld (CD), Van Dijke (RPF), Hoogervorst (VVD), Van der Ploeg (PvdA), B. M. de Vries (VVD), Van Zuijlen (PvdA) en Van Walsem (D66).  
Plv. leden: Van der Vlies (SGP), Hofstra (VVD), Van Hoof (VVD), De Hoop Scheffer (CDA), Van der Linden (CDA), Wolters (CDA), Noorman-den Uyl (PvdA), Bakker (D66), Van de Camp (CDA), vacature D66, Van Zijl (PvdA), Liemburg (PvdA), Boers-Wijnberg (CDA), Crone (PvdA), Verkerk (VERK), Rosenmøller (GroenLinks), Assen (CDA), M. M. H. Kamp (VVD), Marijnissen (SP), Leerkes (Unie 55+), Voûte-Droste (VVD), Verspaget (PvdA), Hessing (VVD), Van Nieuwenhoven (PvdA) en vacature D66.

## 1. Inleiding

1

*Kan de staatssecretaris een reactie geven op de brief van de RCO van 31 augustus 1995 over de nota naar aanleiding van het verslag en op andere nog bij de Kamer binnengekomen brieven en reacties?*

Mijn reactie op de brief van de RCO van 31 augustus 1995 geef ik na de antwoorden op de concrete vragen die zijn gesteld.

2

*Wat zijn de bezwaren van de regering indien als overgangsrecht wordt gekozen voor een regeling waarbij de herzieningsperiode van tien jaar voor reeds bestaande contracten geheel wordt geëerbiedigd?*

Mijn bezwaar tegen een overgangsregeling waarbij de herzieningsperiode van 10 jaar voor reeds bestaande contracten geheel wordt geëerbiedigd is, dat dan alle belastingbesparende constructies toch nog zouden worden gehonoreerd. Dat past in het geheel niet binnen de strekking van dit wetsvoorstel. Voor zover de vraag alleen ziet op bestaande contracten met een reële huurprijs, of waarvan de huurprijs alsnog op een reëel niveau wordt gebracht, ben ik wel bereid de overgangsregeling bij de tweede nota van wijziging aan te passen. Voor zover sprake is van een reële huur kunnen deze contracten dan doorlopen tot het einde van de herzieningsperiode. De budgettaire gevolgen hiervan kunnen worden opgevangen binnen het kaspatroon van de terugsluis van de opbrengst van dit wetsvoorstel.

3

*Is het de staatssecretaris bekend dat als gevolg van het wetsvoorstel de investeringsbereidheid afneemt en is het dan ook niet te verwachten dat invoering van het wetsvoorstel marktverstoring teweeg brengt?*

De investeringsbereidheid in deze sector wordt door een groot aantal factoren bepaald. De fiscaliteit is daarin slechts een beperkt element. De in de economie zo belangrijke factoren van vraag en aanbod bepalen in veel grotere mate de investeringsbereidheid. Met betrekking tot bij voorbeeld de kantorenmarkt is het van algemene bekendheid dat er een overschot is aan kantoorruimte en dat er de afgelopen decennia een matige performance is geweest. De Vereniging van Nederlandse Projectonwikkeling Maatschappijen Nederland (Neprom) heeft in de afgelopen jaren diverse activiteiten ondernomen in het kader van de kantorenmarkt-problematiek. Zij heeft vanaf 1990 haar leden en lokale overheden opgeroepen tot terughoudendheid bij de ontwikkeling van nieuwe kantoorruimte. Ik heb deze informatie ontleend aan het maandblad VastGoedMarkt van 21 juli 1995. Tegen de achtergrond van het voorgaande acht ik een bevestigend antwoord op de aanvullende vraag of het dan ook niet te verwachten is dat de invoering van het wetsvoorstel marktverstoring teweeg brengt, niet voor de hand te liggen.

4

*Is het om de investeringsbereidheid op peil te houden niet te overwegen om vastgoedinvesteerders vrij te stellen van betaling van overdrachtsbelasting bij verkoop van projecten, danwel voor deze categorie een aanzienlijke oprekking van de 3-maandstermijn toe te kennen in geval van verkoop?*

Onder verwijzing naar mijn antwoord op vraag 3 merk ik ook hier op dat de investeringsbereidheid als regel niet wordt bepaald door de fiscaliteit. Bij verkoop door vastgoedinvesteerders van door henzelf ontwikkelde

projecten is geen overdrachtsbelasting verschuldigd omdat die projecten onder het btw-regime vallen. Dan is de anti-cumulatieregeling in de overdrachtsbelasting van toepassing. Anders is het bij verkoop van een reeds in exploitatie genomen onroerende zaak. Bij verkoop is overdrachtsbelasting verschuldigd, weliswaar niet door de verkopende vastgoed-investeerder maar door de koper. Het voorstel om een vrijstelling van overdrachtsbelasting in te voeren ingeval de aankoop plaatsvindt van een vastgoedinvesteerder acht ik onwenselijk. Daar komt bij dat de categorie vastgoedinvesteerders niet is af te bakenen. In feite is iedereen die een onroerende zaak aanschafft een vastgoedinvesteerder. Indien er al een onderscheid gemaakt zou kunnen worden, zou een vrijstelling aan de verkopende kant leiden tot een niet marktconforme prijsontwikkeling als gevolg van het onderscheid met of zonder vrijstelling. Zo'n onderscheid wil ik ook niet maken met het oog op het gelijkheidsbeginsel. Wat het oprekken van de drie-maandstermijn betreft heb ik al eerder aangegeven begrip te hebben voor de problemen die de handel kan ondervinden van het onder de heffing brengen van de economische eigendomsoverdracht. Daarom heb ik voorgesteld die termijn te verlengen tot zes maanden. Mijn begrip gaat echter niet zover dat ik het zogenoemde uitponden extra wil bevoordelen.

## **2. Optieregeling voor belaste verhuur van onroerende zaken**

5

*Wat is de rechtvaardiging om bestaande reële huurverhoudingen, waar geen sprake is van constructies, slechts in zeer beperkte mate te eerbiedigen, terwijl een aantal BTW-constructies (bijvoorbeeld die van enkele woningbouwcorporaties) die vóór 1 april bestonden onaangetast blijven?*

*Bestaande overeenkomsten moeten door partijen gemeld worden willen deze een beperkte eerbiedigende werking krijgen. Wordt hier bedoeld dat verhuurder en huurder dit gezamenlijk moeten doen of kan elke partij dit afzonderlijk? Indien dit gezamenlijk moet plaatsvinden wat zijn dan de mogelijkheden voor een verhuurder als de huurder niet mee wil werken?*

Het is niet zo dat, zoals in deze vraag is gesteld, bestaande reële huurverhoudingen slechts in zeer beperkte mate worden geëerbiedigd. Integendeel, op basis van het wetsvoorstel zoals het er thans ligt, worden ze nog tot 1 januari 2000 geëerbiedigd, waarbij ook nog niet-reële huurverhoudingen dezelfde mogelijkheid krijgen als de huurprijzen tot reële hoogte worden aangepast. Maar zoals ik in mijn antwoord op vraag 1 al heb aangegeven, ben ik bereid hierin verder te gaan.

Voorts is het een misverstand dat btw-constructies die vóór 1 april 1995 bestonden onaangetast blijven. Zoals ik eerder heb aangegeven, kunnen contracten met een niet zakelijke huurprijs alleen van de overgangsregeling gebruik maken als de huurprijs wordt aangepast tot reële hoogte.

Wèl is het zo dat op leveringen die voor 31 maart 1995 18.00 uur hebben plaatsgevonden, niet wordt teruggekomen. Dat houdt verband met het feit dat een levering voor de btw een éénmalige prestatie is, terwijl verhuur een doorlopende prestatie is. Op een levering in het verleden wordt dus niet teruggekomen, die prestatie is voor de btw volledig afgerond.

De melding van bestaande huurovereenkomsten in verband met de beperkte eerbiediging moet, dit naar aanleiding van het vervolg van deze vraag, geschieden door de verhuurder. Deze, in het wetsvoorstel opgenomen regeling (artikel V, zevende lid) heeft namelijk betrekking op de herziening van belasting door de verhuurder. Om alle twijfel op dit punt weg te nemen heb ik in de tweede nota van wijziging deze verplichting van de verhuurder expliciet opgenomen.

6

*De beperkte eerbiedigende werking ten aanzien van bestaande huurcontracten geldt alleen indien deze vóór 1 april 1995 afgesloten waren en de huuringangsdatum vóór 1 januari 1996 ligt. De vraag is wat de ratio is van de eis dat de huuringangsdatum vóór 1 januari 1996 moet liggen en waarom er geen bestaande huurcontracten onder vallen van (langlopende) projecten die momenteel in aanbouw zijn c.q. worden genomen waarvan de huur ingaat (ver) na 1 januari 1996 in verband met de oplevering van de projecten.*

Gevraagd wordt waarom alleen huurcontracten worden gerespecteerd tot 1 januari 2000 als de feitelijke ingebruikneming ligt voor 1 januari 1996, en waarom dat niet het geval is als de ingebruikneming (ver) na die datum ligt. Ik heb tot dit onderscheid besloten omdat ik van mening ben dat een verschil kan worden onderkend tussen contracten die op betrekkelijk korte termijn worden geëffectueerd – de contracten dus waarbij de ingebruikneming plaatsvindt tussen 31 maart 1995 18.00 uur en de inwerking-treding van dit wetsvoorstel – en contracten waarbij dat niet het geval is. In situaties als de laatste is het voor partijen gemakkelijker de huurovereenkomst tijdig aan te passen aan de gewijzigde omstandigheden. Daarbij komt ook dat contractpartijen als waar het hier om gaat er zeker niet van konden uitgaan dat de wijzigingen in de wetgeving niet op hen van toepassing zouden zijn. Ik zie geen aanleiding om contracten waarbij de eerste ingebruikneming royaal na 31 maart 1995, 18.00 uur ligt, te weten na de inwerkingtreding van dit wetsvoorstel, nog te respecteren. Dat zou immers betekenen dat alsdan de totale btw-voordruk op de onroerende zaken in kwestie volledig in één keer in aftrek zou kunnen worden gebracht, en dat dan pas na het jaar 2000 die voordruk zou moeten worden terugbetaald in zoveel jaren als nog resteren van de herzieningsperiode, telkens voor één tiende gedeelte. Ik meen dat ik dan een financieringsvoordeel zou toekennen aan partijen die daarop in redelijkheid niet meer hebben kunnen rekenen. Bovendien zou dit in de jaren 1996 tot en met 1998 al leiden tot een budgettaire derving van enige honderden miljoenen guldens. De hiervoor geschetste aspecten zouden nog zwaarder wegen door de voorziening in de tweede nota van wijziging.

7

*De redenen voor het opnemen van een optie-regeling gelden nog steeds. Op welke wijze wordt nu voorzien in de problematiek die ten grondslag heeft gelegen aan de redenen voor invoering (destijds) van de optiemogelijkheid?*

De uitbreiding van de mogelijkheid om te opteren is indertijd vooral ingegeven door het feit dat de herzieningsperiode voor de aftrek van voorbelasting toen vijf jaar bedroeg. Dat maakte dat verhuurders hun voorbelasting in voorkomend geval in een relatief korte periode wilden «terugverdienen». Deze situatie is wezenlijk minder geworden door de verlenging van de herzieningsperiode tot 10 jaar, maar als achtergrond voor de optie-mogelijkheid bestaat hij nog. Daar staat echter tegenover dat, zoals al eerder is toegelicht, in de praktijk is gebleken dat de regeling heeft geleid tot sterk toegenomen onbedoelde neveneffecten («subsidie» door de btw van de huurrendementen), en daarmee geen recht doet aan het karakter van de btw. Steeds meer zijn ondernemers onroerend goed gaan huren in plaats van kopen, uitsluitend in verband met de btw-effecten. Deze ontwikkeling ligt mede ten grondslag aan de voorgestelde maatregel.

8

*Is in de praktijk wel te werken met artikel 258 van boek 6 BW en biedt dit wel soelaas zonder ongewenste neveneffecten voor de betrokkenen zoals*

*lagere opbrengsten, hogere kosten, verstoorde huurverhoudingen, etc.?*

Naar aanleiding van de vraag of in de praktijk wel te werken valt met artikel 258 Boek 6 Burgerlijk Wetboek merk ik het volgende op. Ten eerste wijs ik erop, dat in het wetsvoorstel inmiddels voorzien is in de eerbiediging van bestaande gevallen van belaste verhuur met een reële huurprijs. Voor die gevallen kan de belaste verhuur gehandhaafd worden tot de afloop van de herzieningstermijn. Omdat in die gevallen de huur niet omslaat van belast naar vrijgesteld, is er voor de verhuurder en de huurder geen reden om op dit punt met elkaar in debat te gaan. Daarnaast wil ik opmerken dat bij contracten waarbij een niet reële huurprijs wordt toegepast, het kenmerk juist is dat de verhuurder en huurder gelieerd zijn en het komt mij danook, zoals ik reeds heb opgemerkt in mijn brief van 27 juni 1995, onderdeel 4, slotalinea, niet geloofwaardig voor dat dit soort partijen niet uit het overleg kan komen over de gevolgen van de gewijzigde regelgeving. Bovendien kunnen ook deze partijen een beroep doen op de overgangsregeling door alsnog een reële huur overeen te komen. Mijns inzien zal er daarom in de praktijk in deze gevallen nauwelijks reden zijn voor een beroep op deze voorziening van het Burgerlijk Wetboek.

9

*Mits aan twee voorwaarden is voldaan kunnen partijen bestaande huurovereenkomsten blijven onderwerpen aan belaste verhuur. Partijen moeten een reële huurprijs zijn overeengekomen en de huurprijs moet voor een vast nog nader te bepalen aantal jaren zijn bepaald. Hierdoor is de indruk gewekt dat wanneer verhuurders een vast aantal jaren een reële huurprijs berekenen, de optie gerespecteerd zou blijven. Eerst nu blijkt dat ondanks een reële huur, na 4 jaar de optie toch komt te vervallen en een herzieningsbetaling verschuldigd is. Deze 4 jaar-periode ligt niet in de lijn met eerdere toezeggingen. Is deze constatering juist?*

In mijn brief van 27 juni 1995 heb ik aangegeven dat het bij de overgangsregeling voor bestaande contracten zou moeten gaan om een reële huurprijs voor een termijn van een nog nader te bepalen aantal jaren. Op grond van de eerste nota van wijziging liep de termijn tot 1 januari 2000. Ik meen dat dit in lijn ligt met de toezegging in genoemde brief, maar zoals ik heb aangegeven in punt 2 heb ik er inmiddels toe besloten, die contracten gedurende de herzieningsperiode te respecteren.

10

*Door het in bepaalde gevallen niet meer kunnen opteren voor belaste verhuur kunnen er twee onroerend-goedmarkten gaan ontstaan: één voor ondernemingen die belaste prestaties verrichten en één voor ondernemingen die geen belaste prestaties verrichten. Wat zijn hiervan de gevolgen voor de betrokken partijen?*

De verwachting dat door het vervallen van de mogelijkheid om te opteren voor belaste verhuur, in bepaalde gevallen twee markten voor onroerend goed zullen ontstaan, deel ik niet. De huidige praktijk laat thans al een zeer divers beeld zien binnen de huidige markt. Zoals ik ook in het antwoord op vraag 3 heb aangegeven zijn er andere factoren die in het algemeen van meer doorslaggevende betekenis zijn bij de prijsvorming op de onroerend-goedmarkt.

### **3. Beperkte rechten op onroerende zaken**

11

*Wanneer een handeling, volgens de Europese regels, op basis van verkregen beschikkingsmacht reeds als een levering wordt gekwalificeerd, dan is de consequentie dat diezelfde handeling op basis van de Neder-*

*landse wet niet als verhuurdienst kan worden aangemerkt. Doet de wet dit wel dan is de bepaling in strijd met de Zesde Richtlijn. Wat is de mening van de bewindsman op dit punt?*

Het wetsvoorstel merkt handelingen met betrekking tot beperkte rechten aan als levering, en niet als dienst, in gevallen waarin de vergoeding niet lager is dan de waarde in het economische verkeer. Dit is in overeenstemming met de mogelijkheden van de Zesde richtlijn ter zake. Naar mijn mening is het wetsvoorstel zoals ik al eerder heb aangegeven dus niet in strijd met de Europese regelgeving.

12

*Bepaalde beperkte rechten die gelijkwaardig zijn aan een juridische eigendomsoverdracht blijven als levering beschouwd. Deze gelijkwaardigheid is aanwezig als voor het beperkte recht een prijs wordt berekend die gelijk is aan de economische waarde van het onroerend goed. Er worden meer eisen gesteld dan het Europese leveringsbegrip toestaat. Is dit niet in strijd met de Zesde Richtlijn?*

In het wetsvoorstel is een criterium gegeven voor het onderscheid tussen levering en dienst bij handelingen met betrekking tot zakelijke rechten. Zoals ik op bladzijde 13 van de nota naar aanleiding van het verslag heb uiteengezet, impliceert het regime van de Zesde richtlijn dat de lid-staten handelingen met betrekking tot beperkte rechten onder het vrijstellingsregime voor leveringen van onroerende zaken kunnen brengen en onder het vrijstellingsregime voor verhuur en verpachting van onroerende zaken. Naar mijn mening geeft de Zesde richtlijn ruimte om, om constructies tegen te gaan, voor dit onderscheid een criterium te hanteren.

13

*Hoe moet die gelijkwaardigheid in de praktijk worden beoordeeld? Hoe wordt de economische waarde beoordeeld? Onder zakelijke omstandigheden is de economische waarde niet altijd gelijk aan de stichtingskosten. Hoe zal hier in de praktijk mee omgegaan worden?*

Gevraagd wordt hoe met betrekking tot beperkte rechten de gelijkwaardigheid in de praktijk zal worden beoordeeld. In dat verband wordt in de vraag gesteld, dat onder zakelijke omstandigheden het best zo kan zijn dat de economische waarde niet gelijk is aan de stichtingskosten. Ik wijs erop, dat via de nota van wijziging in het wetsvoorstel is opgenomen, dat voor de toepassing van het leveringsregime voor beperkte rechten de economische waarde van het onroerende goed als ijkpunt fungeert. De contante waarde van de voor het beperkte recht bedongen jaarlijkse vergoedingen, of mogelijk een daarbij bedongen bedrag ineens, moet, vermeerderd met de omzetbelasting, niet lager zijn dan de economische waarde, dat wil zeggen de waarde zoals die in de praktijk doorgaans aan het beperkte recht, met inbegrip van de opstal, door partijen wordt toegekend. Is de economische waarde in de loop van de tijd gedaald, dan geldt die lagere waarde als het ijkpunt. Als minimum geldt overigens in alle gevallen de kostprijs zoals die bij een onafhankelijke derde ten aanzien van de onroerende zaak zou zijn ontstaan op het tijdstip van de levering.

14

*In de vakliteratuur (WFR Van Brenk/Braakman en Commentaar Orde) is aangegeven dat de overdracht van beperkte rechten geen vrijgestelde dienst is en dat ook uit het systeem van de Zesde BTW-richtlijn volgt dat de overdracht van deze rechten belast is. Kan de staatssecretaris*

*aangeven waarom hij meent dat de overdracht van beperkte rechten toch een vrijgestelde handeling is?*

Eerder heb ik al aangegeven dat de Zesde richtlijn naar mijn mening aan de lid-staten ruimte biedt inzake de kwalificatie van handelingen met betrekking tot beperkte rechten. Ik heb dan ook bepaald dat de overdracht van beperkte rechten een levering is als de vergoeding, vermeerderd met de omzetbelasting, niet lager is dan de waarde in het economische verkeer. In andere gevallen is sprake van verhuur.

15

*In het oude systeem wordt overdracht van een zakelijk recht als een levering beschouwd waarop de herzieningsregels van toepassing zijn. In het nieuwe systeem gaat men er vanuit dat dit een dienst is. Hiervoor geldt geen herzieningsregeling. Acht de staatssecretaris hier geen gevaar voor nieuwe structuren aanwezig? Kan de staatssecretaris aangeven hoe en bij wie de herzieningsbepalingen van artikel 13 en 13a in deze situatie uitgevoerd worden?*

Gevraagd wordt naar de toepassing van de herzieningsregels in verband met het nieuwe regime voor diensten. Beperkte rechten die voor de omzetbelasting als dienst worden aangemerkt, worden met verhuur gelijkgesteld. Dit betekent in beginsel dat de prestatie vrijgesteld is van omzetbelasting, dat de eigenaar geen aftrek van voorbelasting heeft en dat de beperkt gerechtigde een prijs in rekening gebracht krijgt waarin de niet-aftrekbare voorbelasting is verdisconteerd. Alleen wanneer de beperkt gerechtigde de zaak bezigt voor prestaties die meebrengen dat voor 90% of meer recht op aftrek bestaat, is optie voor belastingheffing mogelijk. Dan heeft de eigenaar recht op aftrek van voorbelasting en wordt ter zake van de als verhuur aangemerkte prestatie omzetbelasting in rekening gebracht aan de beperkt gerechtigde. Is eenmaal een regime van belaste verhuur van toepassing met betrekking tot de terbeschikkingstelling van onroerend goed via een beperkt recht, dan zal ook hier het feitelijk gebruik van het onroerend goed door de beperkt gerechtigde moeten worden gevolgd met het oog op het voldoen aan het 90%-criterium. Wanneer het recht op aftrek onder dit percentage zakt, ontstaan de gevolgen voor de eigenaar en beperkt gerechtigde die ik in de nota naar aanleiding van het verslag in onderdeel 3 heb aangegeven voor de verhuurder en de huurder.

16

*In het nieuwe systeem wordt de overdracht van een beperkt recht gelijkgesteld met verhuur. Als de huurder voldoet aan het 90%-criterium kan geopteerd worden voor BTW. Wanneer het gebruik bij de koper wijzigt of wanneer hij het recht belast of vrijgesteld aan een volgende persoon overdraagt, zal dit BTW-gevolgen (herziening) kunnen hebben voor de eerste verkoper. Anders dan bij de gewone verhuur is overdracht echter een eenmalige handeling. Mogelijk hebben partijen na verkoop geen zakelijk contact meer. Hoe wordt de herziening in dit soort situaties geëffectueerd?*

In het geval, zoals in het wetsvoorstel voorzien, dat de overdracht van een beperkt recht een levering is, is er dan dus voor de btw sprake van een eenmalige prestatie. Die hoeft voor de btw-heffing niet verder te worden gevolgd. Op het tijdstip van de prestatie wordt, éénmalig, beoordeeld hoe het gebruik van de afnemer is. Toekomstige wijzigingen in het gebruik zijn dan niet meer relevant, waardoor de vraag of partijen later nog zakelijk contact hebben ook niet meer van belang is voor de btw.

17

*Is de staatssecretaris bekend met het feit dat in België diensten aan onroerend goed bestempeld worden als leveringen en dat daardoor de herzieningsmogelijkheid met betrekking tot de BTW blijft bestaan? Bent u bereid de Belgische zienswijze te betrekken bij het onderhavige wetsvoorstel?*

Op het aspect van het aanmerken van diensten als leveringen kom ik terug in mijn reactie op de brief van de RCO. Kortheidshalve verwijs ik daar naar.

#### **4. Optieregeling voor belaste levering van onroerende zaken**

18

*Hoeveel procent van de Nederlandse ondernemingen (dus niet gemeentelijke instellingen etc.) ondervindt last van het 90%-criterium?*

De eis dat voor 90% of meer belaste prestaties moeten worden verricht door de huurder om te kunnen opteren betekent in de praktijk dat verreweg het grootste deel van de ondernemers, te weten de ondernemers die volledig belaste prestaties verrichten en de ondernemers die slechts zeer gedeeltelijk naast de belaste prestaties vrijgestelde prestaties verrichten, nog van de optieregeling gebruik zullen kunnen maken. Slechts de relatief kleine groep ondernemers die in hoofdzaak vrijgestelde prestaties verrichten en de nog kleinere groep van ondernemers die naast belaste prestaties in betekenende mate vrijgestelde prestaties verrichten, voldoen niet aan de gestelde norm. Naar schatting betreft dit nog geen 10% van de geregistreerde ondernemers.

#### **5. Overdrachtsbelasting**

19

*Op welke wijze wordt voorzien in de hogere kosten die ontstaan in de projectontwikkelingsfase bij zowel nieuwbouw als verbouw als gevolg van samenloop van omzetbelasting en overdrachtsbelasting?*

*De cumulatie van overdrachtsbelasting en omzetbelasting die optreedt in het geval dat de omzetbelasting slechts voor een klein gedeelte in aftrek kan worden gebracht zal ook na invoering van dit wetsvoorstel blijven bestaan. Zoals in de nota naar aanleiding van het verslag wordt aangegeven is hier een uitspraak over van het Hof Amsterdam, waarbij in een geval zoals hierboven genoemd toch een anti-cumulatieregeling werd getroffen. Is dit geen signaal dat regeling van het bovengenoemde wenselijk wordt geacht?*

Ik begrijp het eerste deel van deze vraag aldus dat wordt gevraagd om een voorziening voor de verkrijging van oud onroerend goed waarop een project ontwikkeld gaat worden in de fase die voorafgaat aan de bouw- en handelsfase. In de bouw- en handelsfase zelf is immers voorzien in een anti-cumulatieregeling. Vóór dit wetsvoorstel konden projectontwikkelaars onroerend goed verwerven zonder heffing van overdrachtsbelasting door slechts de economische eigendom van het onroerend goed te verkrijgen. Het wetsvoorstel brengt hierin een verandering omdat de economische eigendomsoverdracht voortaan belast zal zijn. Dit is een beoogd gevolg van het wetsvoorstel en het ligt dan ook niet in de rede daarvoor een regeling te treffen. Overigens heb ik al eerder aangegeven dat het wetsvoorstel niet tot hogere kosten hoeft te leiden. Binnen het kader van de wet zoals die nu – en straks – luidt, zijn er mogelijkheden om de projectontwikkeling te starten zonder dat er over de aankoop van het «oude» onroerend goed overdrachtsbelasting verschuldigd is. Dat is namelijk het geval indien bij die aankoop de onroerende zaak in de



btw-sfeer is gebracht, bij voorbeeld als bouwterrein, en er dus – als gevolg van de anti-cumulatiebepaling – geen overdrachtsbelasting verschuldigd is. Ook zouden projectontwikkelaars kunnen samenwerken met gemeenten waarvoor een vrijstelling geldt. Dat past ook binnen de doelstellingen van de Wet voorkeursrecht gemeenten.

Naar aanleiding van het tweede deel van deze vraag wil ik opmerken dat ik, gelet op de bijzondere omstandigheden van het geval, goed kan leven met de uitspraak van het Hof Amsterdam. Een aspect dat voorts in het oog moet worden gehouden is, dat de toepassing van de anti-cumulatiebepaling wordt beoordeeld per zelfstandig gedeelte van de onroerende zaak. De overdrachtsbelasting volgt hier de omzetbelasting. Voor zover er gedeelten worden verkregen waarvoor geen recht op aftrek van voorbelasting bestaat, is de vrijstelling van overdrachtsbelasting van toepassing.

20

*Is het voortschrijdende inzicht al zover dat de verwachte opbrengst van de overdrachtsbelasting hoger is dan het genoemde bedrag in de memorie van toelichting?*

De vraag of het voortschrijdend inzicht al zover is dat de verwachte opbrengst van de overdrachtsbelasting hoger is dan het genoemde bedrag in de memorie van toelichting, beantwoord ik als volgt. In de nota naar aanleiding van het verslag heb ik aangegeven dat het belang voor de overdrachtsbelasting van de economische-eigendomsoverdrachten bij benadering werd geraamd op 0,5 miljard. Tevens is daarbij toegelicht waarom slechts een deel hiervan als opbrengst is geboekt. Er zijn nog geen aanwijzingen dat de werkelijke opbrengst op een hoger bedrag zal uitkomen.

21

*Is het mogelijk de tegemoetkoming die in artikel 13 Wet op belastingen van rechtsverkeer is geregeld uit te breiden en ook door te trekken naar de overdrachten die voorafgaan aan de bouw- en handelsfase?*

Artikel 13 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer ziet op verkrijgingen die plaatshebben binnen drie maanden na een vorige verkrijging, waarbij alleen over de meerwaarde overdrachtsbelasting wordt geheven. In het wetsvoorstel is deze termijn verlengd tot zes maanden. Het gaat hier om verkrijgingen die in beginsel zijn onderworpen aan overdrachtsbelasting, hetgeen ook het geval is bij verkrijgingen van onroerende zaken vóór de bouw- en handelsfase. Een verdere uitbreiding tot die fase is derhalve niet nodig omdat zij in die fase al van toepassing is.

## **6. Overdracht economische eigendom**

22

*De ratio achter de hoofdelijke aansprakelijkheid van de vervreemder is duidelijk, namelijk het zekerstellen van de rechten van de fiscus. Toch blijft de vraag of dit niet een te zwaar middel is omdat niet de vervreemdende partij belastingplichtig is, maar de verkrijgende partij.*

Hoewel de ratio van de hoofdelijke aansprakelijkheid voor de vervreemder duidelijk is – namelijk het zeker stellen van de rechten van de fiscus – wordt de vraag gesteld of die aansprakelijkheid niet te zwaar is nu niet de vervreemder, maar de verkrijger de belastingplichtige is. Ik zal hierna toelichten waarom er naar mijn mening geen sprake is van een te zware belasting. De belastingplichtige verkrijger is in eerste instantie aansprakelijk voor de belasting. Pas wanneer hij niet aan zijn verplich-

tingen voldoet, komt de hoofdelijk aansprakelijke in beeld. Als hoofdelijk aansprakelijke ligt dan de vervreemder voor de hand, hij is degene die – samen met de verkrijger – van de economische eigendomsoverdracht op de hoogte is omdat hij bij de overdracht partij is. Voorts merk ik op dat de hoofdelijke aansprakelijkheid in de overdrachtsbelasting geen onbekende figuur is. Immers ook de notaris is hoofdelijk aansprakelijk indien de overdracht bij notariële akte plaatsvindt. Dat betekent overigens niet dat de notaris dikwijls hoofdelijk aansprakelijk wordt gesteld; de notaris houdt de overdrachtsbelasting in bij het passeren van de akte en het betalen van de koopsom door de verkrijger, en voldoet die vervolgens bij de registratie van de akte tot levering namens de belastingplichtige. Ook de vervreemder behoeft de belasting niet voor zijn rekening te nemen, ook al zou hij worden aangesproken door de ontvanger. Hij heeft immers een verhaalsrecht op de belastingschuldige ingevolge Boek 6 van het Burgerlijk Wetboek. Overigens kan hij zich bij het aangaan van de overeenkomst ook indekken tegen de mogelijkheid dat de verkrijger niet betaalt. Een overeenkomst van economische eigendomsoverdracht bevat doorgaans wel meer bedingen over het dragen van toekomstige verplichtingen. Ik heb hierbij het oog op bij voorbeeld het afsluiten van verzekeringen en het dragen van de premie, en het voor rekening nemen van het eigenaarsdeel van de onroerende-zaakbelastingen.

De RCO gaat in bijlage 2 van zijn brief van 31 augustus ook in op de bepaling van de hoofdelijke aansprakelijkheid van de vervreemder. De constatering van de RCO dat de vervreemder, ook wanneer er een notariële akte is opgesteld, hoofdelijk aansprakelijk is voor de overdrachtsbelasting in de periode tussen 31 maart 1995, 18.00 uur en de datum van inwerkingtreding van de wet, is juist. De RCO meent dat de samenhang tussen de hoofdelijke aansprakelijkheid van de vervreemder en de uitbreiding van die van de notaris tot de economische eigendomsoverdracht zo nauw is dat beide tegelijk in werking moeten treden.

Indien de RCO hiermee suggereert de hoofdelijke aansprakelijkheid van de notaris ook met ingang van 31 maart 1995 te laten ingaan, dat wil zeggen voor economische eigendomsoverdrachten die in de periode tussen 31 maart 1995, 18.00 uur en de datum van inwerkingtreding van dit wetsvoorstel hebben plaatsgevonden, wil ik deze suggestie afwijzen. Notarissen zijn immers verplicht om de door hen gepasseerde aktes binnen tien dagen ter registratie aan te bieden, bij welke gelegenheid tevens aangifte voor de overdrachtsbelasting wordt gedaan. Na 31 maart 1995 zijn er dus al aktes geregistreerd zonder dat aangifte is gedaan. Ik acht het daarom mede vanwege uitvoeringstechnische bezwaren ongewenst daar op terug te komen. Het notariaat is zich overigens terdege bewust van zijn verantwoordelijkheid in de overgangperiode. De Koninklijke Notariële Broederschap heeft bij Nieuwsbrief aan het notariaat de volgende instructie gegeven om de koper en de verkoper te wijzen op de verplichtingen die het btw-reparatiewetsvoorstel voor hen meebrengt. «.. Indien derhalve de notaris verzocht wordt in deze overgangperiode een notariële akte van economische eigendomsoverdracht op te maken, zal hij zowel de koper als de verkoper op de fiscale consequenties en de daarmee verband houdende aansprakelijkheden moeten wijzen. Behartiging van beider belangen zal dan – ondanks het ontbreken van de hoofdelijke aansprakelijkheid van de notaris – toch met zich meebrengen dat de notaris zal moeten suggereren dat, al dan niet door middel van een bankgarantie met een langdurige looptijd, de verschuldigde overdrachtsbelasting onder hem wordt gestort. Indien in die situatie koper en verkoper beiden van mening zijn dat de verschuldigde belasting niet onder de notaris gestort hoeft te worden, zal de notaris met name de verkoper met klem op de consequenties moeten wijzen en zijn waarschuwing schriftelijk aan beide partijen bevestigen.»

23

*In de voorgestelde regeling lijkt van een tegenstrijdigheid sprake te zijn wanneer het enerzijds niet de bedoeling is om bezit te belasten, maar anderzijds «bezit» wel uit artikel 5 Wet op belastingen van rechtsverkeer, waar uitzonderingen worden genoemd, wordt geschrapd. Duidelijk is dat hiermee voorkomen wordt dat een economische eigendomsverkrijging die tevens kan worden aangemerkt als een bezitsverkrijging buiten de heffing van overdrachtsbelasting zou blijven. Op grond van welke bepaling blijft het «gewone» bezit buiten de heffing?*

Een bepaling om het bezit buiten de heffing te laten is niet nodig, zoals ik hierna zal toelichten. Overdrachtsbelasting wordt geheven ter zake van de verkrijging van onroerende zaken of van rechten waaraan deze zijn onderworpen. De rechten waarop wordt gedoeld zijn de zogenoemde zakelijke rechten. In het Burgerlijk Wetboek is bezit niet opgenomen bij de afdeling die over zakelijke rechten gaat; alleen hierom zou men zich al kunnen afvragen of een aparte bepaling nodig is om bezit uit te sluiten van de beperkte rechten waaraan zaken zijn onderworpen. Ik verwacht voorts niet dat zich in de praktijk een situatie van bezit voordoet zonder dat er tevens sprake is van hetzij de juridische hetzij de economische eigendom. Daar komt nog bij dat bezit de constatering van een feitelijke toestand is, terwijl de overdrachtsbelasting alleen verkrijgingen belast. Al eerder gaf ik aan dat de verkrijging van bezit ook in het verleden nooit is geconstateerd, vermoedelijk omdat bezit vaak samenvalt met eigendom. Het feit dat de verkrijging van bezit nooit geconstateerd is, en de onduidelijkheid over de inhoud van het begrip bezit, was bij de totstandkoming van de Wet op belastingen van rechtsverkeer aanleiding om bezit op te nemen in de opsomming van voor de heffing van overdrachtsbelasting uitgezonderde zakelijke rechten.

24

*Waarom beschouwt de regering de registratieplicht als een te zware belasting voor betrokkenen? Bij de economische eigendomsoverdracht wordt toch vaak al een notaris geraadpleegd? De beantwoording in de nota gaat geheel voorbij aan het oorspronkelijke argument dat het een te zware belasting voor betrokkenen zou zijn.*

De overeenkomst tot economische eigendomsoverdracht is vormvrij; dat betekent dat een en ander niet behoeft te worden vastgelegd op papier. Het fiscale recht is niet het instrument om in afwijking van het verbintenissenrecht een verplichting tot vastlegging van de overeenkomst op te leggen waaraan rechtsgevolgen in het algemeen zijn verbonden. Wel zou kunnen worden voorgeschreven dat er alleen fiscale gevolgen worden verbonden aan de economische eigendomsoverdracht indien er registratie heeft plaatsgevonden. Daaraan kleeft echter het bezwaar dat belanghebbenden, althans wat de overdrachtsbelasting betreft, die fiscale gevolgen helemaal niet willen en daarom van registratie zullen afzien. Misschien heb ik door op te merken dat ik een dergelijke verplichting vooralsnog te zwaar vind, een verkeerde woordkeuze gebruikt. Ik bedoelde dat ik een dergelijke verplichting die uitsluitend gevolgen op het fiscale terrein heeft, gelet op het hiervoor beschreven bezwaar, niet wenselijk vind.

## **7. Inwerkingtreding**

25

*De Raad van State is van mening dat terugwerkende kracht niet mag, tenzij bijzondere omstandigheden een afwijking van deze regel rechtvaardigen. Hierbij laat de Raad van State duidelijk blijken dat zij het toepassen van de terugwerkende kracht hier niet juist acht. Wat zijn de motieven om*

*niet in deze gedachte van de Raad van State mee te gaan?*

In deze vraag wordt gesteld dat de Raad van State van mening is dat terugwerkende kracht niet mag, tenzij bijzondere omstandigheden een afwijking van deze regel rechtvaardigen, en dat de Raad duidelijk laat blijken dat hij het toepassen van terugwerkende kracht hier niet juist acht. Gevraagd wordt wat de motieven zijn om niet in deze gedachte van de Raad van State mee te gaan.

Uit het navolgende moge blijken dat het advies van de Raad van State een andere strekking heeft. In punt 2 van het advies merkt de Raad op dat «deze en andere in de toelichting vermelde omstandigheden tezamen bezien voldoende bijzonder zijn om de voorgestelde terugwerkende kracht ten aanzien van de omzetbelasting te dragen». De Raad dringt slechts aan op een meer volledige toelichting. Naar aanleiding daarvan is de memorie van toelichting aangepast. Wat de voorgestelde maatregelen in de sfeer van de overdrachtsbelasting betreft, lees ik – zoals ik ook in het nader rapport onder punt 3 heb aangegeven – het advies van de Raad zo, dat terugwerkende kracht ook hier gerechtvaardigd is voor zover die maatregelen de samenloop met de omzetbelasting betreffen. Voor zover er geen sprake is van een samenloop met de omzetbelasting – het betreft hier zogenoemde «kale economen» – heb ik eerder reeds aangegeven waarom ik terugwerkende kracht niettemin gerechtvaardigd acht. In dat kader is opgemerkt dat het afzien van terugwerkende kracht een aanzienlijk announcement-effect zal oproepen met de daaraan verbonden budgettaire gevolgen.

26

*In een aantal gevallen leidt het uitblijven van overgangsmaatregelen tot ongewenste gevolgen. De verhuur van een onroerend-goedexploitant die op dit moment verhuurt aan een instelling die de BTW niet kan aftrekken wordt na de inwerkingtreding van deze wet automatisch vrijgesteld van BTW. Als deze onroerend-goedexploitant kort geleden met BTW heeft gekocht kon hij dat voor de inwerkingtreding aftrekken. Na deze datum zal hij aan de fiscus moeten terugbetalen. Deze kosten moeten dan op de huurder worden afgewenteld. Valt het niet ten zeerste te betwijfelen of de huurder en de verhuurder tot overeenstemming zullen komen?*

Gevraagd wordt of het niet ten zeerste te betwijfelen valt of huurder en verhuurder tot overeenstemming zullen komen over de nieuwe huurprijs bij een omslag van belaste naar vrijgestelde verhuur.

In het voorgaande heb ik aangegeven dat ik reeds enkele tegemoetkomende regelingen heb getroffen waardoor deze problematiek minder relevant is geworden. Bovendien merk ik op dat in situaties van een niet-reële huur partijen veelal in een gelieerde verhouding tot elkaar staan, en dan derhalve zeer wel tot overeenstemming kunnen komen. Voor resterende gevallen heb ik bij nota van wijziging artikel 258 van Boek 6 van het Burgerlijk Wetboek van toepassing verklaard, zodat partijen de bevoegdheid hebben zich tot de rechter te wenden om deze te verzoeken de huurovereenkomst te wijzigen of te ontbinden.

## **8. De opbrengst van dit wetsvoorstel en budgettaire aspecten**

27

*Wat is de reden dat in het kader van het lastenverlichtingspakket met betrekking tot dit wetsvoorstel een verhoging van de rente- en dividendvrijstelling niet overwogen is? De vrijstellingsbedragen zijn toch al jaren niet meer verhoogd?*

Voorts is gevraagd wat de reden is dat in het lastenverlichtingspakket met betrekking tot dit wetsvoorstel een verhoging van de rente- en

dividendvrijstelling niet is overwogen. Daarbij werd gesignaleerd dat de vrijstellingsbedragen al jaren niet meer zijn verhoogd.

Hierover merk ik op dat een verhoging van de rente- en dividendbelasting niet is overwogen, aangezien binnen de werkgelegenheidsdoelstelling en het streven naar verbetering van het fiscale vestigingsklimaat van het kabinet aan andere maatregelen de voorkeur wordt gegeven. Tevens bevat het lastenverlichtingspakket voorstellen en suggesties die vanuit de Tweede Kamer zijn gedaan.

28

*Wat zijn de financiële consequenties met betrekking tot alle facetten gezamenlijk van dit wetsvoorstel indien de ingangsdatum wordt verschoven naar 24 mei 1995?*

Gevraagd wordt wat de financiële consequenties met betrekking tot alle facetten gezamenlijk van dit wetsvoorstel zijn indien de ingangsdatum wordt verschoven naar 24 mei 1995.

In de eerste plaats merk ik op dat ik een dergelijke verschuiving vanuit een oogpunt van consistent beleid ongewenst acht. Ook zou dit een beloning kunnen inhouden voor de in de nota naar aanleiding van het verslag (blz. 23) vermelde constructies en overdrachten van economische eigendom die zich in de periode kort na 31 maart 1995 nog hebben voorgedaan. De verschuiving leidt bovendien, voor de omzetbelasting en de overdrachtsbelasting samen, tot een budgettaire derving van ten minste 50 mln.

29

*Voor welke doeleinden is de staatssecretaris voornemens om de opbrengst van dit wetsvoorstel over 1995, ten bedrage van f 300 miljoen, in te zetten?*

Ten slotte is de vraag gesteld voor welke doeleinden ik voornemens ben de opbrengst van dit wetsvoorstel over 1995 in te zetten.

De opbrengsten over 1995 zijn niet gereserveerd om voor specifieke maatregelen te worden aangewend. Zij leiden daarom tot een eenmalige verlaging van het financieringstekort over 1995.

Hierna bespreek ik de brief van de RCO van 31 augustus 1995.

De RCO komt allereerst terug op zijn alternatief voor het onderhavige wetsvoorstel dat bestaat uit een combinatie van elementen, te weten het aanmerken van diensten – vernieuwbouw bij voorbeeld – als leveringen, gecombineerd met maatregelen die indertijd ook hier zijn overwogen, namelijk een verlenging van de herzieningsperiode, een minimum maatstaf van heffing en een uitbreiding van het begrip fiscale eenheid. In de Bondsrepubliek Duitsland worden in bepaalde gevallen onderhoudskosten aan een onroerende zaak gelijkgesteld met de voortbrengingskosten. De Duitse uitvoeringsvoorschriften bepalen namelijk dat bij verhuurde gebouwen, gedurende een periode van drie jaar na de aankoop van die gebouwen uitgaven als aanschaffingskosten en niet als onderhoudskosten worden aangemerkt, als deze uitgaven meer dan éénvierde van de aanschaffingskosten bedragen. In dat geval wordt de btw op die uitgaven betrokken bij de eventuele herziening van de voorbelasting.

Nog afgezien van de vraag of deze bepaling in overeenstemming is met de bepalingen uit de Zesde richtlijn – ook de door de RCO aangehaalde annotator bij BNB 1993/263 zet daar vraagtekens bij – zou zo'n bepaling in Nederland in lang niet alle gevallen van vernieuwbouw toereikend zijn omdat vernieuwbouw veelal na drie jaar plaatsvindt, of bewust na drie jaar zou worden uitgevoerd indien drie jaar een doorslaggevend criterium zou zijn. Ik wijs er hier bovendien nog eens op dat ook in Duitsland een

optieverzoek slechts mogelijk is tussen volledig aftrekgerechtigde ondernemers, afgezien van de zogenoemde bagatel-grens van 5 procent.

Daarbij komt dat, zoals ik al eerder heb aangegeven, het tweede onderdeel van het RCO-alternatief een afwijking van de Zesde richtlijn is waarvoor een machtiging van de Raad nodig is, op voorstel van de Commissie. Nederland heeft die machtiging gevraagd, maar de Commissie acht die afwijking zo fundamenteel dat machtiging nog steeds niet is verkregen, en het onzeker moet worden geacht of ze er komt. Het element van de fiscale eenheid bevat bovendien ook enkele zwakke plekken. Zo werkt het begrip fiscale eenheid uitsluitend nationaal en niet over de grenzen heen. Dit betekent dat als één ondernemer uit de fiscale eenheid naar het buitenland wordt verplaatst, deze geen deel meer uitmaakt van de fiscale eenheid. Aldus kan dit aspect van het alternatief betrekkelijk eenvoudig worden gefrustreerd. Bovendien is bij een groot aantal verhuursituaties waaraan het onderhavige wetsvoorstel een einde beoogt te maken, in de praktijk gebleken dat de verhoudingen tussen partijen zodanig zijn vormgegeven, dat er geen sprake is van een fiscale eenheid. Er valt wel een gelieerdheid tussen de partijen te onderkennen, maar van een in financieel, organisatorisch en economisch opzicht zodanige verwevenheid dat zij een eenheid vormen (de voorwaarden voor een fiscale eenheid) is lang niet altijd sprake.

Concluderend stel ik derhalve vast dat het met het alternatief van de RCO niet goed mogelijk is een sluitende regeling te creëren die hetzelfde resultaat heeft als het wetsvoorstel in zijn huidige vorm.

Wel acht ik het gewenst een regeling te treffen voor situaties, als ook door de RCO genoemd, waarin sprake zou zijn van een ernstige verstoring van de concurrentieverhoudingen. Dit kan bij voorbeeld doordat een ondernemer die voor een groot deel vrijgestelde prestaties verricht, daarnaast belaste prestaties verricht waarmee hij rechtstreeks concurreert met een ondernemer die uitsluitend dezelfde belaste prestaties verricht. Ik ben bereid om te bezien of in de uitvoerings sfeer een oplossing kan worden gevonden voor mogelijke knelpunten. Ik denk dan aan ondernemers die aantonen dat zij min of meer structureel tussen 70% en 90% prestaties verrichten waarvoor zij recht op aftrek van voorbelasting hebben. Daarbij zal gewaarborgd moeten zijn dat geen sprake is van echte constructies.

De omslag van belaste verhuur naar vrijgestelde verhuur is, zoals de RCO constateert, inderdaad verschoven naar 1 januari 2000 indien het gaat om voor 31 maart 1995, 18.00 uur, bestaande huurcontracten met een reële prijs, en de eerste ingebruikneming ligt vóór de inwerking-treding van dit wetsvoorstel of, indien dit later dan 1 januari 1996 is, vóór 1 januari 1996. Zoals ik eerder heb aangegeven stel ik thans voor deze contracten volledig te respecteren, mits een reële huurprijs is, of alsnog wordt, overeengekomen. Voor een nog verdergaande tegemoetkoming in dit kader zie ik, zoals ik al eerder heb aangegeven geen aanleiding, te meer niet omdat als alle lopende reële huurcontracten volledig zouden worden gerespecteerd zoals de RCO voorstelt, dat ook zou gelden voor zeer onlangs afgesloten contracten, en voor contracten waarbij de eerste ingebruikneming nog in de toekomst ligt. En dit dan ondanks de omstandigheid dat partijen zich zeer wel bewust moesten zijn van het feit dat maatregelen op dit terrein zouden worden genomen. Bovendien zou zo'n ingreep ook zeer vergaande budgettaire gevolgen hebben.

Waar de RCO stelt dat er nog steeds geen adequate motivering zou zijn waarom een verhuurder die verhuurt aan een verzekeringsmaatschappij getroffen wordt, wil ik er – afgezien van de vraag of de verhuurder getroffen wordt – op wijzen dat met het cijfervoorbeeld op blz. 10 en 11 in de memorie van toelichting toch zeer duidelijk is aangegeven wat de gevolgen zijn van een optie voor belaste verhuur door partijen als door de

RCO bedoeld. Daar is aangegeven dat bij een huurrendement van 8% een besparing kan optreden van ruim 45% van de investerings-btw, en dat dit financiële voordeel bij een huurrendement van 6% al oploopt tot bijna 59%. Daaruit blijkt duidelijk dat het niet de bedoeling is dat via de btw een «subsidie» wordt gegeven ter verbetering van het huurrendement, en dat in deze situatie geen reden is voor optie omdat in feite geen cumulatie optreedt.

De RCO gaat in op het dragen van het risico van een onjuiste vaststelling van het percentage van het aftrekrecht van de huurder en de mogelijkheid dat in verband daarmee een boete kan worden opgelegd. De RCO vraagt zich in dat verband af of er plaats is voor goede trouw aan de zijde van de verhuurder met het oog op het opleggen van naheffings-aanslagen. Naar aanleiding hiervan zeg ik toe, dat bij de vormgeving van het beleid zeker plaats is voor de goede trouw. Hierbij wegen mee, aspecten als de soort van de activiteiten van de huurder, de mate waarin in verband daarmee aftrek kan worden genoten, de mededeling hierover van de huurder aan de verhuurder en het vertrouwen dat de verhuurder aan die mededeling kan ontlene.

De RCO stelt dat het mogelijk moet worden dat, als blijkt dat er «ten onrechte vrijgesteld is verhuurd», herziening van de niet afgetrokken omzetbelasting plaatsvindt. Vooraf wil ik opmerken dat er hier geen sprake is van ten onrechte vrijgestelde verhuur, maar van een situatie waarin niet is geopteerd voor belaste verhuur waar dat wel zou hebben gekund. Als de geschetste situatie zich voordoet, zal alsnog optie mogelijk zijn, maar dan uitsluitend voor de toekomst.

Het tijdstip waarop de rechtmatigheid van de optie-uitoefening voor belaste levering beoordeeld moet worden, dit naar aanleiding van de desbetreffende vraag van de RCO, zal een tijdstip zijn vóór de overdracht. De beoordeling zal dan een voorlopige zijn aan de hand van het vermoedelijke gebruik en nadien zal het feitelijke gebruik alsnog worden getoetst in verband met de rechtmatigheid van de optie.

De referentietermijn van 2 jaar die wordt genoemd op blz. 17 van de nota naar aanleiding van het verslag moet, zoals ook elders uit die nota blijkt, één jaar zijn. Juist om de door de RCO genoemde onzekerheid te voorkomen heb ik immers, zoals in die nota is aangegeven, gekozen voor een referentietermijn van één jaar.

De RCO merkt op dat artikel 37 van de Wet op de omzetbelasting 1968 in verband met de toepassing van de optieregeling voor leveringen niet van toepassing kan zijn. Dit is juist. Niettemin draagt de verkoper het fiscale gevolg van een niet terechte optie: de door hem verrichte levering blijkt namelijk niet belast te zijn maar vrijgesteld, hetgeen meebrengt dat de verkoper geen recht op aftrek heeft in verband met die levering. De verkoper zal zich in dit verband met de koper moeten verstaan.

Het bevestigende antwoord op de vraag van de RCO of de leverings-analogie ook ziet op overdracht, wijziging, afstand en opzegging van beperkte rechten, is te lezen in de eerste nota van wijziging die ik inmiddels heb ingediend. Daaruit blijkt dat de leveringsanalogie blijft bestaan voor die handelingen met betrekking tot beperkte rechten waarvoor dat thans het geval is, mits de vergoeding niet minder bedraagt dan de waarde in het economische verkeer van de onroerende zaak waarop het recht betrekking heeft. De tweede nota van wijziging voegt hieraan toe dat deze waarde ten minste de kostprijs bedraagt die zou ontstaan bij voortbrenging door een onafhankelijke derde.

Omdat de leveringsanalogie geldt als de vergoeding overeenkomt met de waarde in het economisch verkeer van de onroerende zaak waarop het recht betrekking heeft, meen ik dat er een aansluiting is met artikel 5 van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968, zodat een mogelijke discrepantie als door de RCO gevreesd, niet zal bestaan.

De RCO beschrijft de volgende situatie. Ondernemer A, met een recht op aftrek van voorbelasting van 85%, huurt een pand van ondernemer B. Er kan op grond van het wetsvoorstel dus niet worden geopteerd voor belaste verhuur tussen A en B. A verhuurt een deel van het pand door aan ondernemer C wiens recht op aftrek meer dan 90% bedraagt. A en C kunnen dus opteren voor belaste verhuur. Als hierdoor A voor meer dan 90% belaste prestaties verricht, maakt dit alsnog een optie voor belaste verhuur tussen A en B mogelijk. Nergens is immers aangegeven dat voor de bepaling van het 90%-criterium bepaalde prestaties buiten aanmerking zouden moeten blijven.

Ik zie, anders dan de RCO, niet in waarom het criterium «redelijkerwijs te voorzien» voor een groot concern tot meer problemen zou moeten leiden dan voor een kleine ondernemer. Juist bij een groot concern zullen de organisatorische en administratieve omstandigheden toch zo zijn ingericht dat de ontwikkelingen in de aard van de prestaties goed kunnen worden gevolgd en voorzien. Veel geschillen over de vraag of een daling in de belaste prestaties redelijkerwijs was te voorzien, vrees ik dus niet.

De RCO vraagt of ook sprake is van verhuur als een onroerende zaak ter beschikking van de toekomstige huurder wordt gesteld om alvast één en ander te verbouwen. In deze vraagstelling is sprake van een toekomstige huurder. Er zal dus nog geen verhuur op basis van een contract zijn, en er wordt dus ook nog geen vergoeding voldaan. In die situatie, waarvan ik mij overigens afvraag of die tussen ondernemers gebruikelijk is, is nog geen sprake van verhuur in de zin van artikel 11, eerste lid, onderdeel b, onder 5°, van de Wet op de omzetbelasting 1968.

De RCO heeft tot mijn genoegen bij een eerdere gelegenheid waardering uitgesproken voor het streven van het kabinet om ook langs de fiscale weg het Nederlandse (fiscale) vestigingsklimaat internationaal concurrerender te maken. Verschillende maatregelen daartoe zijn reeds getroffen of zijn in voorbereiding. Een parkeergarage-regeling zoals door de RCO wordt voorgesteld – en die als stimulans zou kunnen worden gezien van het autogebruik – wordt niet overwogen.