

MEMO



AAN de heer Hugo van Driel,
mevrouw Bernadette Slijkerman en
de heer Martijn Schaper
SED-organisatie

Per e-mail: Hugo.vanDriel@sed-wf.nl,
Bernadette.Slijkerman@sed-wf.nl,
Martijn.Schaper@sed-wf.nl

VAN mr. Jeroen van den Bos,
partner
mr. drs. Hugo Doornhof
advocaat-partner
TELEFOON +31 88 253 5155 / +31 88 253 5223
FAX +31 88 253 5258
E-MAIL jvandenbosch@akd.nl / hdoornhof@akd.nl

DATUM 29 december 2014
ONS KENMERK HD/JvdB
KOPIE AAN de heer Frans van den Eijnden
EFK Belastingadviseurs

ONDERWERP **Gemeentehuis Drechterland en BTW; maatregelen in verband met SED-organisatie**

Op 18 december jl. bespraken wij met vertegenwoordigers van de in SED deelnemende gemeenten en de heer Van den Eijnden van EFK Belastingadviseurs hoe vanuit BTW oogpunt financieel gunstige maatregelen genomen zouden kunnen worden ten aanzien van het nieuwe gemeentehuis van Drechterland. Afsproken is dat EFK zijn visie in een memo opneemt en dat vervolgens AKD met zijn advies komt over de eventuele uitvoering van maatregelen. EFK heeft zijn memo op 24 december jl. toegestuurd. In aansluiting op dat memo treft u hierbij onze bevindingen aan.

1. EFK: BTW belaste levering van het gemeentehuis aan de GR

In zijn memo schrijft EFK dat de gemeente Drechterland de BTW op de toerekenbare bouwkosten van het nieuwe gemeentehuis kan terugkrijgen door het kantoorgedeelte, de entree en de balie van het gebouw BTW belast te leveren aan de GR. De levering dient plaats te vinden vóór feitelijke eerste ingebruikneming.

2. Vermogensrechtelijke uitvoering van het belastingadvies

Volgens EFK kan het gebouw naar keuze juridisch of economisch worden geleverd. Er zijn enkele belangrijke verschillen tussen beide vormen van levering. Die lichten wij hier kort

AKD N.V. is statutair gevestigd te Rotterdam (ingeschreven in het handelsregister onder nummer 24366820). . Alle diensten en (andere) werkzaamheden worden verricht uit hoofde van een overeenkomst van opdracht met AKD N.V. Op de overeenkomst zijn, onder uitsluiting van enige andere algemene voorwaarden, de Algemene Voorwaarden van toepassing die zijn gedeponeerd ter griffie van de rechtbank te Rotterdam onder nummer 30/2012 en waarin onder meer een beperking van de aansprakelijkheid is opgenomen. Iedere aansprakelijkheid is beperkt tot het bedrag dat in het desbetreffende geval onder de beroepsaansprakelijkheidsverzekering wordt uitbetaald met inbegrip van het bedrag van het eigen risico. Op verzoek worden de algemene voorwaarden kosteloos toegezonden. Zij kunnen ook worden geraadpleegd op www.akd.nl

DATUM 29 december 2014
ONS KENMERK HD/JvdB
PAGINA 2 van 5

toe.

Levering juridische eigendom

De juridische levering heeft een overgang van de eigendom tot gevolg en vindt plaats door de inschrijving in het kadaster van een notariële akte van levering.

Juridische levering kan niet voor bepaalde tijd (de wet bepaalt dat overdracht voor bepaalde tijd wordt beschouwd als vruchtgebruik). Een eventuele terug overdracht zal dan ook moeten worden ingevuld door een koopoptie of vergelijkbare regeling.

Juridische levering kan in praktische zin slechts plaatsvinden van een in de kadastrale administratie afgebakend object. Wanneer dus een gedeelte van een object overgedragen dient te worden, dient dit gedeelte eerst afgebakend te worden. Bij overdracht een gedeelte van een stuk grond, kan dat door een nieuw kadastraal perceel te vormen. Bij de beoogde overdracht van een deel van een gebouw, kan dat door het gebouw te splitsen in appartementsrechten. Elk appartementsrecht is dan een zelfstandig (overdraagbaar) object.

Appartementsrecht

Een appartementsrecht is in juridisch opzicht twee dingen: een onverdeeld aandeel in de eigendom van het gehele gebouw en het recht op het exclusief gebruik van bepaalde delen van het gebouw.

Een appartementsrecht ontstaat door de inschrijving in het kadaster van een akte van splitsing. In die akte van splitsing worden de exclusief te gebruiken gedeelten van het gebouw omschreven. Die gedeelten worden ook weergegeven op een in het kadaster te schrijven tekening, die weer aan diverse vereisten moet voldoen. Iedere wijziging in het gebruiksrecht van een eigenaar betekent wijziging van akte en tekening en inschrijving in het kadaster. Verder wordt in de akte van splitsing geregeld welke bevoegdheden de eigenaars hebben en wordt bepaald hoe de eigenaars met elkaar omgaan. Een gewenste wijziging in die onderlinge verhouding tussen de eigenaars betekent dus ook een wijziging van de akte van splitsing.

Ten slotte wordt in de akte van splitsing een vereniging van eigenaars opgericht. De vereniging van eigenaars moet worden ingeschreven in het handelsregister, moet een jaarrekening opmaken, is verantwoordelijk voor de verzekering van het gebouw en moet een reservefonds aanhouden, om maar enkele wettelijke verplichtingen te noemen.

Dit alles maakt een splitsing in appartementsrechten een vrij rigide structuur, hetgeen ook noodzakelijk maakt om op voorhand –zeer- gedetailleerd na te denken over de inrichting van een dergelijke splitsing. Dat staat op gespannen voet met de voorwaarde dat een en ander afgerond dient te zijn vóór de eerste ingebruikname.

Door de inschrijving in de openbare registers wordt voorts openbaar bekend welk gedeelte

DATUM 29 december 2014
ONS KENMERK HD/JvdB
PAGINA 3 van 5

van het gebouw van GR is en welk gedeelte van de gemeente. De vraag of dit gewenst is, is er een die college en AB (zie over de bevoegdheidsverdeling hierna) dienen te beantwoorden.

Onverdeelde eigendom

Een alternatief voor de splitsing in appartementsrechten zou kunnen zijn om slechts een onverdeeld aandeel in het hele gebouw te leveren. Levering van een onverdeeld aandeel betekent in beginsel dat alle mede-eigenaars gebruik mogen maken van het gehele gebouw. In een beheersregeling kan worden bepaald dat de aan een eigenaar het exclusief gebruik van bepaalde delen van het gebouw toekomt.

Die beheersregeling kan worden opgenomen in een notariële akte en worden ingeschreven in het kadaster maar dat is niet verplicht. Een behorende tekening hoeft evenmin ingeschreven te worden.

Een beheersregeling kan ook op een later moment na de levering (en na de ingebruikneming) worden overeengekomen of verder worden ingevuld, aangepast of gewijzigd.

Levering economische eigendom

Een alternatief voor levering van de juridische eigendom is de levering van economische eigendom. De levering van economische eigendom is een samenstel van rechten en verplichtingen die de economische eigenaar het recht geven om zich 'als eigenaar' te gedragen. Economische eigendom is geen vastomlijnd civielrechtelijk begrip en heeft vooral een fiscale basis. Economische eigendom is in civielrechtelijk opzicht dan ook zeer flexibel; het is wat partijen er van maken. Dat betekent bijvoorbeeld ook dat er tijdslimieten, voorwaarden of mogelijkheden tot beëindiging opgenomen kunnen worden. De grenzen worden daarbij aangegeven door de fiscale wet- en regelgeving, er moet ten slotte voor fiscale doeleinden wel sprake zijn van een levering.

De levering van economische eigendom kan bij notariële akte maar dat is niet vereist. De economische eigendom wordt niet ingeschreven in het kadaster en wordt dus niet openbaar kenbaar. Ook de bepalingen van de economische eigendom kunnen vrij eenvoudig op een later moment worden ingevuld, aangepast of gewijzigd.

Erfpacht

Een laatste alternatief dat overwogen kan worden is de vestiging van een erfpachtrecht ten behoeve van de GR. In de bepalingen van dat recht kan worden opgenomen dat het gebruiksrecht van de erfpachter beperkt is tot het gebruik van bepaalde delen. Ook erfpacht kent de mogelijkheid om tijdslimieten, voorwaarden en mogelijkheden tot beëindiging van het gebruik op te nemen.

DATUM 29 december 2014
ONS KENMERK HD/JvdB
PAGINA 4 van 5

Ook hier worden de grenzen aangegeven door de fiscale wet- en regelgeving, er moet ten slotte voor fiscale doeleinden wel sprake zijn van een levering.

Erfpacht wordt gevestigd door het opmaken van een notariële akte en inschrijving daarvan in het kadaster.

Tegenprestatie

In alle hiervoor geschetste varianten zal een tegenprestatie bepaald en betaald moeten worden. Bij de levering (zowel juridisch als economisch) ligt het meest voor de hand dat deze plaatsvindt op grond van een koopovereenkomst, zodat de tegenprestatie de koopsom is. Bij erfpacht is de tegenprestatie de canon. Deze kan eenmalig zijn en is dan vergelijkbaar met een koopsom, of periodiek (bijvoorbeeld jaarlijks). Bij erfpacht is het van belang dat de hoogte van de canon zodanig is dat de erfpacht wel kwalificeert als levering.

De tegenprestatie en de wijze van betaling daarvan, dienen verder uitgewerkt te worden. Bij de gedachtenvorming over zowel de aard als de hoogte van de tegenprestatie zullen ook de overige aspecten als beoogde tijdsduur van de structuur, de wijze van beëindiging en een eventuele vergoeding bij het einde betrokken moeten worden.

Tussenconclusie

Er is niet een eenduidig advies te geven over de 'beste' structuur in het algemeen. Wat de optimale structuur is, hangt af van het belang dat aan bepaalde factoren wordt gehecht. Een van die factoren is de wenselijkheid om (alle) afspraken op te nemen in een in te schrijven akte. Hoewel er niets te verbergen is, is er ook geen bijzondere reden om de afspraken in openbare registers op te nemen. Ook de mate van flexibiliteit bij gewenste aanpassingen kan een rol spelen en ten slotte ook de praktische haalbaarheid binnen het beoogde tijdpad.

Van een splitsing in appartementsrechten, gevolgd door een levering, is in ieder geval zeker dat het fiscaal kwalificeert als levering, maar dit is een relatief zware structuur met diverse wettelijke verplichtingen en gevolgen, zoals een VVE, die wellicht wat (te?) zwaar zijn voor het beoogde doel. Bovendien is de verdeling binnen het gebouw dan tot op detailniveau voor eenieder openbaar, evenals de afspraken over de onderlinge verhoudingen. Tot op dat detailniveau zullen die afspraken dan ook gemaakt moeten worden voor de splitsing.

Levering van een onverdeeld aandeel biedt een wat ruimere mogelijkheid om niet alle afspraken en verdeling van ruimte in de openbare registers op te nemen. Die afspraken kunnen ook gemakkelijk(er) op een later moment gewijzigd worden. Wel is in de openbare registers duidelijk dat een deel van het gemeentehuis *eigendom* van de GR is.

De vestiging van een erfpachtrecht kent ruimere mogelijkheden om een zekere tijdelijkheid in te bouwen of om voorwaarden op te nemen. De vergoeding kan daar periodiek zijn. Ook hier is uit de openbare registers duidelijk dat een deel van het gemeentehuis *in gebruik* is

DATUM 29 december 2014
ONS KENMERK HD/JvdB
PAGINA 5 van 5

bij de GR.

Economische eigendom is het meest flexibel en hoeft in het geheel niet in de openbare registers ingeschreven te worden. Wel dient de economische eigendom voldoende inhoud te hebben om fiscaal als levering te kwalificeren. Daartoe zal bijvoorbeeld de GR het recht moeten krijgen om een splitsing in appartementsrechten tot stand te brengen en het appartementsrecht op het GR-deel dan aan een derde over te dragen (daarmee uiteindelijk situatie 1 bereikend). Het is mogelijk te bepalen dat de inhoud van de splitsing de goedkeuring door de gemeente behoeft.

Naar ons idee zouden praktische hanteerbaarheid, snelheid van opzetten en flexibiliteit in uitvoering er voor pleiten om te kiezen voor levering van een onverdeeld aandeel of voor economische eigendom.

3. Conclusie

Mocht uw organisatie een gevolg willen geven aan het memo van EFK dat de gemeente Drechterland de BTW op de toerekenbare bouwkosten van het nieuwe gemeentehuis kan terugkrijgen door het gebouw BTW belast te leveren aan de GR, dan leidt dit tot het volgende:

- bij de keuze voor een structuur van de levering spelen onder meer een rol de overwegingen van Drechterland en de GR ten aanzien van de mogelijkheden tot beëindiging en wijziging van de verhoudingen, de gewenste flexibiliteit en de gewenste mate van openbare toegankelijkheid van de gemaakte afspraken voor eenieder. In mindere mate speelt ook een rol de praktische haalbaarheid van besluitvorming én uitvoering vóór eerste ingebruikneming. Vanuit die optiek lijken levering van een onverdeeld aandeel of economische eigendom het meest voor de hand te liggen;
- indien wordt gekozen voor een overdracht in economische zin of de vestiging van een erfpacht, dan dient de inhoud zodanig te zijn dat deze handelingen fiscaal kwalificeren als levering;
- in alle gevallen dient aandacht besteed te worden aan de tegenprestatie, de hoogte daarvan en de wijze van betaling/financiering;

Voor overleg of het geven van aanvullend schriftelijk advies zijn wij graag beschikbaar. Ook zijn we graag bereid uw organisatie bij de uitvoering van de maatregelen te assisteren.

Jeroen van den Bos
Hugo Doornhof