

Belastingdienst

Belastingdienst

port betaald PostNL

Belastingdienst/MKB

Orteliuslaan 1000
3528BD Utrecht

Postbus 18500
3501CM Utrecht

Telefoonnummer

E-mailadres

Team
Woo/MKB

Datum
20 september 2023

Onze referentie

Betreft: Deelbesluit (3) Wet open overheid

Geachte

Ik heb op 8 juni 2022 uw verzoek op grond van de Wet open overheid (hierna: Woo) ontvangen. Met excuses voor de vertraging volgt hierna de eerste deelbeslissing op het verzoek.

Wettelijk kader

Uitgangspunt van de Woo is dat een ieder het recht heeft op toegang tot publieke informatie zonder daartoe een belang te hoeven stellen, tenzij uitzonderingsgronden of een geheimhoudingsplicht daaraan in de weg staan. Indien bepaalde informatie niet voorhanden is, dan verplicht de Woo niet tot het vervaardigen van documenten.

Samenvatting van uw verzoek

U verzoekt in uw schrijven om:

1. Toepasselijke documenten, gespreksverslagen en (beleids-)notities inzake de gevolgen voor de omzetbelasting van short-stay, en meer specifiek over de gevolgen voor de omzetbelasting van short-stay en de (woon)functie volgens de BAG;
2. Toepasselijke documenten, gespreksverslagen en (beleids-)notities inzake het gebruiksdoel conform de BAG in de relatie met/tot short-stay. Sinds wanneer past de Belastingdienst dit criterium (het BAG) toe, wat is het beleid en waar komt dit standpunt vandaan. Graag ontvangen wij (geanonimiseerde) documentatie en notities hieromtrent;
3. Toepasselijke documenten, gespreksverslagen en (beleids-)notities inzake het eventuele beleid over wanneer wel wordt voldaan aan "de verhuur van een gemeubileerde woning/appartement door een belastingplichtige aan een zogenoemde short-stay-organisatie, welke organisatie de onroerende zaak op eigen naam en voor eigen risico voor een korte periode doorverhuurt aan gasten." Zoals genoemd in de Toelichting Tabel I, post bll, bij hoofdstuk 2 "Logies".
4. Toepasselijke documenten, gespreksverslagen en (beleids-)notities inzake het eventuele beleid over het criterium dat het middelpunt van het

- maatschappelijk leven van de gast bij short-stay niet is verplaatst naar de regio waarin de short-stay locatie zich bevindt.
5. Zijn er documenten over het landelijke beleid van de Belastingdienst inzake het toepassen van de BAG in relatie met/tot short-stay? Graag ontvangen wij deze;
 6. Zijn er documenten over het lokale beleid (kantoren Groningen en Eindhoven) van de Belastingdienst inzake het toepassen van de BAG in relatie met/tot short-stay? Graag ontvangen wij deze;
 7. De Belastingdienst kantoor Groningen neemt het standpunt in dat: "gezien de aard en de functie is een woning met een gemeentelijke woonbestemming (en bij de afwezigheid van een short-stay-vergunning) niet soortgelijk aan een accommodatie als hotel of vakantiehuis.". Betekent dit naar de mening van de Belastingdienst dat Airbnb-verhuur (vanuit een woning met een woonfunctie volgens het BAG) dat er sprake is van vrijgestelde verhuur? Heeft de Belastingdienst over voornoemde beleid, correspondentie, e-mails, documenten en/of notities. Graag ontvangen wij deze;
 8. Het actuele btw-beleid inzake de (btw-belaste) Airbnb-verhuur van de Belastingdienst;
 9. Interne (geanonimiseerde) correspondentie, e-mails, documenten en notities hoe de Belastingdienst omgaat met organisatie(s) die short-stay appartementen aanbieden en die een woonfunctie hebben volgens het BAG;
 10. Voorbeelden van de Belastingdienst wanneer er sprake is van: "het verstrekken van logies binnen het kader van het hotel-, pension- en vakantiebestedingsbedrijf aan personen die daar slechts voor een korte periode verblijf houden" specifiek gericht op short-stay appartementen met een woonfunctie volgens de BAG;
 11. Interne (geanonimiseerde) correspondentie, e-mails, documenten en notities hoe de Belastingdienst omgaat met organisatie(s) die short-stay appartementen aanbieden en die een woonfunctie hebben volgens het BAG tussen de _____ en _____;
 12. Correspondentie met gemeenten in Nederland over de BAG in relatie tot/met short-stay-verblijven.

Datum

Onze referentie

Gehanteerde zoekslag

Op basis van uw verzoek heb ik de informatie opgevraagd bij materiedeskundigen. Via hen zijn de per deze deelbeslissing te openbaren stukken achterhaald.

Beoordeling van uw verzoek

De navolgende motivering heeft enkel betrekking op de per dit deelbesluit te openbaren stukken.

In de per dit deelbesluit te openbaren stukken zijn namen weggelakt op grond van artikel 5.1, tweede lid, onderdeel e, Woo. Dit betreft gegevens die herleidbaar zijn tot een persoon, zoals namen, e-mailadressen, bezoekadressen, functienamen, telefoonnummers etc. Waar passages op basis van deze uitzonderingsgrond zijn weggelakt acht ik het belang van openbaarmaking minder zwaar wegen dan het belang van geheimhouding. Deze passages zijn aangeduid met '5.1.2.e'. Overigens (subsidiair) hebt u verzocht om geanonimiseerde stukken; gegevens van betrokken ambtenaren vallen – in principe – dan ook buiten de reikwijdte van het verzoek.

Daarnaast zijn passages gelakt die gegevens van derden betreffen (namen en concrete casusbeschrijvingen die herleidbaar zouden kunnen zijn naar derden). Bekendmaking daarvan zou strijd opleveren met mijn geheimhoudingsplicht van artikel 67 AWR. Derhalve aangeduid met '67 AWR'.

Tot slot zijn enkele passages gelakt op grond van artikel 5.1.2.d Wet open overheid. Het betreft passages waarvan bekendmaking niet opweegt tegen het belang van de inspectie, controle en toezicht door de inspecteur van de Belastingdienst. Deze zijn aangeduid met '5.1.2.d'.

Datum

Onze referentie

Deelbesluiten

In overleg met u heb ik besloten om deelbesluiten vast te stellen. De door u aangegeven prioritering heb ik gevolgd. Dit deelbesluit is het derde in een reeks van minstens vier deelbesluiten. Het volgende deelbesluit zal 'overige' stukken betreffen.

Beslissing op uw Woo-verzoek

Op grond van het voorgaande wijs ik het verzoek om openbaarmaking van de gevraagde documenten toe, behoudens voor zover hierboven anders is aangegeven.

Ik vertrouw erop u hiermee voldoende geïnformeerd te hebben.

Hoogachtend,

De staatssecretaris van Financiën,
namens deze,
De directeur van Belastingen MKB,
namens deze,

Bijlagen:

- P1 – Memo: transformatie van kantoor naar woningen
- P2 – Projectplan Transformatie en Short stay
- P3 – Memo aanpak short stay structuren
- P4 – E-mail short stay project

Rechtsmiddelenverwijzing

Op grond van afdeling 6.2 van de Algemene wet bestuursrecht kunt u tegen deze beschikking binnen zes weken na dagtekening van dit besluit een bezwaarschrift indienen bij:

Staatssecretaris van Financiën
p/a Belastingdienst MKB Amsterdam
Postbus 58944
1040EE Amsterdam

Het bezwaarschrift moet door de indiener zijn ondertekend en bevat ten minste zijn naam en adres, de dagtekening, een omschrijving van het besluit waartegen het bezwaar is gericht en de grond waarop het bezwaar rust.

Tegen een op grond van de artikelen 67 AWR genomen beslissing staat, ingevolge artikel 26 van de AWR, geen bezwaar (en beroep) open. Dit betekent dat het bezwaar zich beperkt tot de vraag of uw verzoek om openbaarmaking op grond van de Woo terecht is afgewezen met een beroep op artikel 67 AWR.

P1 – Memo: transformatie van kantoor naar woningen

Memo:

transformatie van kantoor naar woningen

In Nederland staan veel kantoorpanden leeg. Dit is slecht voor de leefbaarheid van een gebied. Vóór de financiële crisis was er al sprake van een overaanbod. Jarenlang was vastgoed een goede belegging en werden vele nieuwe kantoorpanden gebouwd. Vanuit de gemeenten waren te weinig restricties op het gebied van ruimtelijk ordening. Te grote ambities zorgden ervoor dat het aanbod groter was dan de vraag naar kantoorpanden. In het jaar 2012 heeft het Rijk een convenant¹ gesloten met gemeenten, provincies en marktpartijen. Deze partijen vormen de zogenaamde Kantorentop. In dit convenant zijn afspraken gemaakt om de leegstand in kantoren te bestrijden en om te stimuleren dat er een beter functionerende kantorenmarkt wordt bereikt. De overheid stimuleert de transformatie van leegstaande kantoren naar een nieuwe bestemming, zoals studentenhuisvesting, koopappartementen, scholen en verzorgingshuizen. Eén van de stimuleringsmaatregelen is het oprichten van het Expertteam Kantoortransformatie. Deskundigen van dit team assisteren bij het toepassen van bouwkundige wetten en regels, de financiering, de projectorganisatie en het samenbrengen van vraag en aanbod.

In de afgelopen jaren heeft ruim drie miljoen m2 kantorenvastgoed een nieuwe functie gekregen. Bijna 20% van het leegstaande kantorenvastgoed is gesloopt. De transformatie en sloop hadden voornamelijk betrekking op sterk verouderd kantorenvastgoed dat niet meer voldeed aan de huidige vraag van kantoorgebruikers. In 2015 bereikte het onttrekkingsvolume een nieuw record en kwam uit op circa 823.000 m2 waarvan 730.000 m2 is getransformeerd en 92.000 m2 gesloopt. In 2015 werd 80% van de kantoren getransformeerd naar (studenten)woningen. De overige kantoren zijn getransformeerd naar hotels of bestemd voor een zorgfunctie, een multifunctioneel complex of noodopvang voor vluchtelingen. Het Economisch Instituut voor de Bouw schat dat een derde van de leegstaande kantoren kan worden getransformeerd tot woningen, rekening houdend met ligging, leefbaarheid en inbedding in een wijk.

Een transformatie gaat gepaard met grote investeringen en is voer voor de fiscaal adviseur. De belangen zijn groot. Investeren in transformatie-objecten is interessant en geeft een hoog rendement. De btw speelt daarbij een belangrijke rol. Door de output in de belaste sfeer tegen verlaagd tarief te trekken kan de input btw in aftrek gebracht worden. Ik volg het fenomeen al enkele jaren. Het is een weldoordacht concept dat breed wordt toegepast. Voor mij lag het accent in aanvang vooral op de btw aspecten bij transformatie van kantoren naar studentenhuisvesting. Gaandeweg zijn er meer belastingmiddelen bij betrokken geraakt. In dit memo zal ik aan de hand van mijn bevindingen vanuit de praktijk aangeven waar wij risico's lopen. Ik omschrijf kort hoe ik bij het fenomeen betrokken ben geraakt en mijn aanpak tot nu toe. Dit memo is een groeidocument en feitelijk bedoeld om landelijk aandacht/aanpak voor het fenomeen transformaties te vragen. Ik veronderstel dat de lezer van dit memo over ob kennis beschikt en de inhoud van het zogenaamde vastgoedbesluit kent. Ik behandel de volgende onderwerpen:

1. Aanleiding
2. Aanpak tot nu toe
3. Varianten
4. Fiscale risico's
5. Belangen/resultaat
6. Hoe verder?
7. Eindconclusie

¹ Convenant aanpak leegstand kantoren, gesloten door de Kantorentop op 27-6-2012

Hoofdstuk 1 Aanleiding

Ik ben werkzaam als 5.1.2.e. Een aantal jaren geleden zag ik opvallend veel negatieve norm overschrijdingen (NNO) ob langskomen die het gevolg waren van btw op aanzienlijke investeringen gepleegd door belastingplichtige. Uit nader onderzoek bleek dat deze investeringen bestonden uit transformatiekosten, hoofdzakelijk termijnen van een aannemer ingevolge een aannemingsovereenkomst. In nagenoeg alle gevallen was sprake van een transformatie van kantoor naar studentenwoningen. Na gereedkomen van de verbouwing/transformatie waren de woningen bestemd om te worden verhuurd binnen het kader van hotel-, pension-, kamp- en vakantiebestedingsbedrijf aan personen die daar slechts voor een korte periode verblijf houden (short-stay). Dit is belaste output. Op dat moment was er voor mij geen reden om aanvullende vragen te stellen of de voorbelasting nader te onderzoeken. De aftrek van belasting vindt immers plaats overeenkomstig de bestemming van de goederen en diensten op het tijdstip waarop de belasting aan belastingplichtige in rekening wordt gebracht. De teruggaaf werd door mij verleend. Wel heb ik op eigen initiatief deze overschrijdingen opgenomen in een bestand met de bedoeling op een later tijdstip, op het moment van ingebruikname of daarna, nader onderzoek te doen naar de short-stay aspecten. Verder heb ik op kantooniveau gecommuniceerd dat alle NNO ob aangaande transformaties naar mij moesten. Op enig moment heb ik een aantal belastingplichtigen uit het eerder genoemde bestand aan een nader onderzoek onderworpen. Insteek was om na te gaan aan wie nu eigenlijk werd verhuurd, hoe lang en in het verlengde daarvan is wel sprake van short-stay. Een eerste globale beoordeling via 5.1.2.d. Dit was voor mij reden om het onderzoek op lokaal niveau op te schalen. Uiteraard na afstemming met het management.

Hoofdstuk 2 Aanpak tot nu toe

Van cruciaal belang is de betrouwbaarheid van de adresgegevens in BVR. Komt deze informatie overeen met de werkelijkheid. De adresgegevens in BVR worden overgepompt vanuit de BRP (basisregistratie personen), voorheen GBA. Hoe betrouwbaar is het in-uitschrijfgedrag van de student? Schrijft iedere huurder zich wel in de BRP? Ik kom hier later op terug. BVR is bepaald niet gebruiksvriendelijk, om bij een transformatie van kantoor naar bijvoorbeeld 400 woningen via BVR het verhuisedrag van ieder huurder afzonderlijk in kaart te brengen, is monnikenwerk. 5.1.2. heeft een tool ontwikkeld in een Excel omgeving zodat je eenvoudig van ieder gewenst adres het verloop in huurders kunt vaststellen. Je weet wie de huurder is en je kunt het verhuisedrag van deze huurder zien. Het enige dat aangeleverd dient te worden voor een query is de straatnaam, postcode en huisnummers van het getransformeerde object. Dit laatste kun je met behulp van algemene info op internet en de bagviewer van het Kadaster achterhalen. BAG staat voor Basisregistraties Adressen en Gebouwen. De bagviewer is een openbare internetapplicatie en dus voor iedereen toegankelijk. 5.2.1.e heeft voor een 15-tal projecten een query gedraaid. Met deze gegevens heb ik een aantal belastingplichtigen benaderd met als doel de gegevens uit BRP te vergelijken met de huuradministratie. Hoe betrouwbaar is de query? Mijn conclusie is dat het in-uitschrijfgedrag van de huurders volgens BRP in 90 % van de gevallen overeenkomt met de gegevens uit de huuradministratie van belastingplichtige.

Voor dit hoge percentage is een aantal redenen te noemen. Op de eerste plaats is inschrijving in veel gevallen verplicht ingevolge de Wet BRP. Op de tweede plaats legt de verhuurder deze verplichting op in de huurovereenkomst, vermoedelijk om heffing van toeristenbelasting te ontlopen. In veel gemeenten wordt namelijk geen toeristenbelasting geheven wanneer de huurder van de accommodatie op het adres van de accommodatie staat ingeschreven in de BRP. En op de derde plaats omdat veel huurders huurtoeslag aanvragen. Om huurtoeslag te ontvangen is inschrijving op het woonadres bij de gemeente vereist.

De hoge betrouwbaarheid van de query was een zeer belangrijk gegeven en voor mij reden om de short-stay aspecten in relatie tot de ob verder te onderzoeken.

Uit de eerste onderzoeken werd mij a.d.h.v. gesprekken met belastingplichtigen en hun adviseurs duidelijk dat zij vwb short-stay en ob verkeerde uitgangspunten nemen. Bijvoorbeeld toepassing van de 12-maandstermijn bij buitenlandse studenten of dat tot zes maanden altijd sprake is van short-stay. Hier zijn ook de individuele afspraken met inspecteurs en onduidelijke besluiten van de staats debet aan. Mede hierdoor en mijn eerste bevindingen heb ik fiscaaltechnische afstemming gezocht met mijn VTA en VACO OB. Dit heeft uiteindelijk geleid tot vragen aan het LO-OB in juli 2016. Door het LO-OB zijn een aantal piketpaaltjes uitgezet (gemakshalve verwijs ik naar de inhoud van het verslag) Verder is beslist dat er geen onderscheid is tussen binnenlandse en buitenlandse studenten, geen sprake is van short-stay bij een huurtermijn korter dan zes maanden indien de huurder het middelpunt van zijn maatschappelijk leven naar het gehuurde heeft verplaatst en indien geen sprake is van short-stay we teruggaan naar de initiële aftrek van btw.

Ik heb ook contact gelegd met formeel recht (lokaal) over de vraag of ik de gegevens uit de query wel aan belastingplichtige mag verstrekken, met name het adresverloop van desbetreffende huurder. Met uitzondering van het BSN nummer mag ik deze informatie verstrekken. Ik schend mijn geheimhoudingsplicht niet door het overleggen van deze gegevens. Verstrekking is noodzakelijk voor de uitvoering van de belastingwet.

Na de hiervoor genoemde afstemming heb ik vervolgens de query aan desbetreffende belastingplichtige verstrekt met het verzoek deze op juistheid en volledigheid te controleren aan de hand van zijn/haar huuradministratie. Na wat uitwisseling van gegevens ontstaat uiteindelijk een overzicht van het verloop in huurders van het jaar van 1e ingebruikname. Met inachtneming van de besluiten, de geformuleerde uitgangspunten door het LO-OB en de adreshistorie heb ik mijn visie per huurder geformuleerd en gecommuniceerd richting belastingplichtige. Ingeval de werkelijke huurtermijn langer is dan zes maanden heb ik hem ingevolge het bepaalde in het vastgoedbesluit in de gelegenheid gesteld aannemelijk te maken dat toch sprake is van kort verblijf. In de meeste gevallen is hij daartoe overigens niet in staat. Na (volledige) uitwisseling van de gegevens neem ik een definitief standpunt in en breng ik in kaart wat de gevolgen voor de ob zijn. Op dit moment ben ik bij een belastingplichtige zover dat binnenkort naheffingsaanslagen aan hem worden opgelegd. Ik heb met mijn VACO OB afgesproken haar op de hoogte te stellen zodra de aanslag definitief is.

Tot zover in het kort mijn relaas over mijn aanpak tot nu toe. Ik kom tot de conclusie dat in alle tot op heden door mij onderzochte projecten (8 x) niet in alle huursituaties sprake is van short stay. In een project is van de 87 huurders in het 1^e jaar in 70 gevallen naar mijn mening geen sprake van short stay. Dit is 80%.

In een ander project is van de 40 huurders in het 1^e jaar in 18 gevallen naar mijn mening geen sprake van short stay. Dit is 45 %. De conclusie is m.i. gerechtvaardigd dat bij transformaties van kantoor naar studentenhuusvesting de regels omtrent short-stay niet of niet juist worden nageleefd.

Tijdens mijn onderzoeken is het volgende opgevallen:

- De meeste huurcontracten die ik heb gezien en gelezen zijn weliswaar voor bepaalde tijd maar worden in veel gevallen stilzwijgend verlengd. Er is geen sanctie opgenomen als de huurder na verloop van de huurtermijn weigert te vertrekken. Evenmin onderneemt de verhuurder in dat geval actie om de huurder er toe te bewegen om de woning te verlaten.
- In de vastgoedwereld leeft het idee dat de fiscus voor buitenlandse studenten een termijn van 12 maanden hanteert en voor Nederlandse studenten een termijn van 6 maanden.
- 5.1.2.e / art. 67
[redacted]
- Veel belastingplichtigen maken gebruik van een short-stay bemiddelaar. Deze bemiddelaar geeft huurgaranties af. Dat wil zeggen dat bij leegstand deze bemiddelaar een vergoeding aan belastingplichtige is verschuldigd. De bemiddelaar heeft dus baat bij een volledige bezetting en zal bij een verzoek om huurverlenging niet moeilijk doen. Voor belastingplichtige kan dit tot gevolg hebben dat geen sprake is van kort verblijf. Tegengestelde belangen dus.
- Transformatie is interessant. Een mooi concept. Kantoren kopen in een tijd van overaanbod op de kantorenmarkt. Gemeenten werken mee aan een bestemmingswijziging. Er is een tekort aan woningen, met name studentenwoningen. De huurprijzen blijven onder de huurtoeslaggrens. Hierdoor is het interessant voor de student om een studio te huren. Verhuurderheffing is (vooralsnog) niet verschuldigd. Toeristenbelasting wordt niet geheven. Over de huursom is 6% ob verschuldigd, aftrek tegen 21 %. Investerings btw is na het eerste jaar verdampt. Gelijke fiscale begrippen (kort verblijf) die per belastingmiddel anders uitwerken.
- Ik zie studenten hoppen van het ene short-stay complex naar het andere in dezelfde woonplaats. 5.1.2.e
[redacted] De eerste huurder in een btw pand mag daar maximaal 6 maanden verblijven. Daarna wordt een ander studio aangeboden die hij beheert en al uit de btw is. De huurder mag daar zo lang verblijven als hij/zij wenst. Op de website wordt dit vermeld met als reden dat dit door de fiscus verplicht is gesteld.
- Ik zie ook studenten binnen een complex hoppen van de ene naar de andere studio.

Hoofdstuk 3 Varianten

In het web van kantoortransformaties heb ik een scheiding aan kunnen brengen die grofweg leidt tot 6 varianten:

- a) aankoop kantoor → transformatie → eigen exploitatie
- b) aankoop kantoor → transformatie → verhuur object aan derden → exploitatie door huurder
- c) aankoop kantoor → transformatie → verkoop aan particuliere belegger in binnen- en buitenland → exploitatie door particuliere belegger
- d) aankoop kantoor → transformatie → verkoop aan institutionele belegger → exploitatie door institutionele belegger

- e) aankoop kantoor → transformatie → eigen exploitatie → verkoop aan institutionele belegger → exploitatie door institutionele belegger
- f) aankoop kantoor → transformatie → inbreng vastgoed CV → exploitatie door vastgoed CV

Onder exploitatie bedoel ik gebruik voor short-stay doeleinden

Hoofdstuk 4 Fiscale risico's

I. Omzetbelasting

Ten onrechte of teveel in aftrek gebrachte voorbelasting op transformatiekosten

Bij transformaties is in veel gevallen geen sprake van een nieuw vervaardigde onroerende zaak. De verbouwing kwalificeert dus als een dienst. Op diensten kunnen we op basis van de huidige regelgeving niet herzien². De btw op de verbouwingsdienst is na het 1^e jaar van ingebruikname verdampt. Indien een studio op 1 december in gebruik wordt genomen voor short-stay doeleinden is de btw een maand later weg. In principe kan de belastingplichtige vanaf dat moment de studio voor vrijgestelde prestaties gaan gebruiken zonder dat de eerder in aftrek gebrachte btw herziening behoeft. Indien daadwerkelijk sprake is van short-stay is dit juist. Zoals in hoofdstuk 2 aangegeven is daar in veel gevallen geen sprake van. Ook indien wel sprake is van een nieuw vervaardigde onroerende zaak is er een ob risico zij het dat we de btw dan 10 jaar lang kunnen volgen (herziening). Indien geen sprake is van short-stay dan is sprake van een vrijgestelde handeling. Opteren is niet mogelijk. Aan vrijgestelde handelingen toe te rekenen btw komt niet voor aftrek in aanmerking.

Ten onrechte of teveel in aftrek gebrachte voorbelasting tijdens exploitatie fase

Omdat in veel gevallen geen sprake is van short-stay maar van vrijgestelde prestaties zal er in de exploitatiefase ten onrechte of teveel btw op kosten voor onderhoud/reparatie etc. op aangifte in aftrek zijn gebracht.

Pro-rata

Omdat er omzet van belast naar vrijgesteld wordt overgeheveld heeft dit mogelijk invloed op de pro-rata aftrek op algemene kosten. Mogelijk worden er door belastingplichtige nog andere economische activiteiten verricht.

Unit/complextheorie

Mogelijk dat de adviseur met de stelling dat bij ingebruikname van een studio het gehele object in gebruik is genomen. Afgaande op het vastgoedbesluit is de visie van de staats dat een woonstudio in een complex voldoende zelfstandigheid bezit. Dit impliceert dat iedere studio/unit voor de btw gevolgd dient te worden.

Koop/aannemingsovereenkomsten

Let op de koop/aannemingsdiscussie (één of twee prestaties) bij vervaardigen en niet vervaardigen. Zie kg standpunten

Vervaardiging

Mede naar aanleiding van het Orthopedisch schoeisel arrest is de vraag of wij bij transformaties van kantoor naar woningen eerder aan een nieuw vervaardigde onroerende zaak toekomen dan voorheen.

Afzondering ontwikkelingskosten van levering

Een aantal bedrijven heeft zich toegelegd op de ontwikkeling van dergelijke projecten. Zij kopen het oude pand, transformeren en verkopen deze vervolgens. De verkoop kan zich in meerdere fases van het proces voordoen. Bij verkoop van een pand zie ik vaak dat de reeds gemaakte kosten tot op het moment van levering doorbelast worden naar de koper onder de noemer doorbelasting ontwikkelingskosten. Het oude pand is uit de btw en wordt vrijgesteld geleverd. Het is mi verdedigbaar te stellen dat de ontwikkelingskosten opgaan in de vrijgestelde levering. Het is kunstmatig om deze van de levering af te zonderen. Dit impliceert dat de input btw toe te rekenen aan de ontwikkelingskosten niet voor aftrek in aanmerking komen.

II. OVB

De levering van het nog te transformeren oude kantoor vindt over het algemeen in de ovb sfeer plaats. Omdat ná transformatie sprake is van een woning is de verkrijger van mening dat hij 2% ovb is verschuldigd. Het standpunt van de dienst is dat pas sprake is van een woning als de verbouwing/transformatie gereed is. Het is mogelijk om de levering naar een later tijdstip te verleggen zodat op het moment van de juridische verkrijging sprake is van een woning. In veel gevallen is dan op een eerder moment de economische eigendom reeds overgegaan. De verkoper moet immers toestaan dat de verkrijger al met de verbouwing mag beginnen. Hierover worden onderling afspraken over gemaakt. Het risico van waarde vermeerdering of vermindering gaat alsdan over op de koper en is er econoom tegen 6 % omdat op dat moment geen sprake is van een woning.

III. Vennootschapsbelasting

Gelieerde transacties

Tussen het moment van aankoop en exploitatie zie ik veel transacties, ook in gelieerde verhoudingen. Zakelijke prijzen?

Onderhoud/verbetering

Transformatiekosten die geactiveerd moeten worden direct ten laste van de winst brengen.

Verwerking kosten aankoop

Kosten die tot aankoopkosten behoren direct ten laste van winst brengen.

Herkwalificatie bedrijfsmiddel

Van bedrijfsmiddel naar voorraad en omgekeerd, toepassing HIR.

Voor meer info over deze risico's verwijs ik gemakshalve naar het artikel van Tom Berkhout in Vastgoed fiscaal & civiel, juni 2016 "Transformatie van vastgoed in de winstsfeer: vijf kernvraagstukken en negen praktijksituaties".

IV. Inkomstenbelasting

In een aantal gevallen zie ik dat de studio's aan particuliere beleggers worden doorverkocht. Het varieert van 1 tot tientallen studio's per belegger en per project. Zij gaan deze vervolgens zelf verhuren of via een bemiddelaar. Deze particuliere beleggers kwalificeren voor de omzetbelasting als ondernemer. Voor de inkomstenbelasting zie ik de panden terugkomen in box 3. Is wel sprake van normaal vermogensbeheer?

Indien winst dan gelden de zelfde risico's als ik hiervoor onder III. heb omschreven

V. Verhuurderheffing

Dit onderdeel is nog onder constructie

Van een belastingplichtige (variant a) heb ik begrepen dat hij een heffingsvermindering krijgt per appartement omdat sprake is van de verbouw van niet voor bewoning bestemde ruimten tot huurwoningen. Hierdoor is hij voor een bepaalde periode geen verhuurderheffing verschuldigd. Dit is een stimuleringsmaatregel anders zou het aantal transformaties van kantoren tot woningen dalen hetgeen politiek niet gewenst is.

Ik vraag mij af waarom hij dan belastingplichtig is voor de verhuurderheffing.

Belastingplichtig voor de verhuurderheffing is de natuurlijke persoon, de rechtspersoon of de groep die bij aanvang van het kalenderjaar het genot krachtens eigendom, bezit of beperkt recht heeft van meer dan tien huurwoningen. Onder een huurwoning wordt verstaan "in Nederland gelegen voor verhuur bestemde woning die ingevolge artikel 16 van de Wet waardering onroerende zaken als één onroerende zaak wordt aangemerkt en waarvan de huurprijs niet hoger is dan het bedrag, genoemd in artikel 13, eerste lid, onderdeel a, van de Wet op de huurtoeslag, met uitzondering van een woning die wordt verhuurd in het kader van het hotel-, pension-, kamp- en vakantiebestedingsbedrijf aan personen die in die woning voor een korte periode verblijf houden;"

Omdat zijn woningen voor de ob worden verhuurd in het kader van het hotel-, pension-, kamp- en vakantiebestedingsbedrijf aan personen die in die woning voor een korte periode verblijf houden, is er toch geen belastingplicht ingevolge de verhuurderheffing omdat deze categorie woningen is uitgezonderd. Zijn de begrippen gelijk?

VI. Huurtoeslag

Dit onderdeel is nog onder constructie

Veel studenten/huurders vragen huurtoeslag aan, zelfstandig of via een bemiddelaar. De combinatie short stay en huurtoeslag ontvangen druist in tegen mijn rechtvaardigheidsgevoel. Ik heb contact gezocht met 5.1.2.e van toeslagen. We hebben wat gegevens uitgewisseld. Samengevat lijkt de combinatie huurtoeslag en short-stay niet mogelijk. Dit dient nog nader onderzocht te worden.

Mijn mening: een huurder die in de zin van de wet ob kort verblijft heeft in beginsel geen recht op huurtoeslag. Dit betekent dat een short stay huurder in beginsel geen recht heeft op huurtoeslag. Daar waar wij ipv short-stay een vrijgestelde verhuur stellen bestaat wel recht op huurtoeslag.

Onder huurder ingevolge de wet op de huurtoeslag verstaan: persoon die zijn hoofdverblijf heeft in een door hem gehuurde woning, daaronder begrepen een woonwagen, tenzij: 1°. de overeenkomst van huur en verhuur een gebruik van de woning betreft dat naar zijn aard slechts van korte duur is, of 2°. de woning onderdeel uitmaakt van een hotel-, pension-, kamp- of vakantiebestedingsbedrijf, ongeacht de duur van de huurovereenkomst;

Net als bij de verhuurderheffing is ook hier de vraag hoe het begrip korte duur uitgelegd moet worden.

VII. Algemeen risico

Dit hoofdstuk is nog onder constructie

Met een aankoop en transformatie zijn grote bedragen gemoeid. Ik heb geen zicht hoe het geheel wordt bekostigd. Ik sluit niet uit dat het een en ander wordt gefinancierd met gelden verkregen uit criminele activiteiten. Bij EOS ktr Eindhoven zijn signalen binnengekomen dat bij particuliere kopers (variant B) sprake is van witwas praktijken.

Hoofdstuk 5 Belangen

art. 67, Awr

5.1.2 a

a

De pijlen geven art. 67, Awr

studentenwoningen. De totale transformatiekosten bedragen ongeveer 160 miljoen euro. Als we daar de btw component uithalen zitten we op ruim 34 miljoen euro. Deze omzetbelasting is voor zover ik kan nagaan in aftrek gebracht. Indien in 50% van de gevallen geen sprake is van short-stay dan is er 17 miljoen euro ten onrechte in aftrek gebracht. art. 67, Awr

De voorlopige resultaten van mijn 8 onderzoeken tot op heden zijn.

- In een complex van art. 67, Awr
- In een complex van art. 67, Awr
- In een complex van art. 67, Awr

De overige 5 projecten heb ik nog in onderzoek. Wel staat voor mij vast dat ook in deze gevallen te veel omzetbelasting in aftrek is gebracht. Hoeveel kan ik op dit moment niet becijferen.

Hoofdstuk 6 Hoe verder?

Voorlopig ga ik door met mijn onderzoeken en zal ik nieuwe projecten van belastingplichtigen onder kantoor Eindhoven blijven volgen.

Het fenomeen speelt zich af in het gehele land. Van kleine ondernemers tot grote ondernemers. Ook bij woco's. Ik ben van mening dat landelijke aanpak moet! En wel op korte termijn. Op de eerste plaats vanwege de enorme fiscale risico's en belangen.

Op de tweede plaats vanwege (on)gelijke behandeling. Het kan namelijk niet zo zijn dat alle transformaties in de regio Eindhoven door ons worden bezocht en de rest van het land buiten schot blijft. Door een landelijke aanpak wordt ook eenheid van beleid gewaarborgd.

Op welke wijze landelijke aanpak gestructureerd moet worden is de vraag. Ook dient nog onderzocht te worden hoe projecten gedetecteerd kunnen worden. Fiscale afstemming overige middelen. Eerst moet m.i. duidelijk worden of een landelijke aanpak gewenst is er voldoende draagvlak voor is.

De transformatie van kantoren naar woningen staat hoog op de politieke agenda. Een landelijke aanpak van het fenomeen kan transformatie frustreren. Zie ook het artikel fiscus frustreert transformatie van kantoren naar wooneenheden in het FD van 26-1-16. Daar ging het met name over vraagstukken in de btw over vervaardiging en koop/aanneming. Inspecteurs die kennelijk op eigen gezag afwijken van het gegeven beleid. Het ligt politiek gevoelig echter de landelijk aanpak die ik voorstel is van andere orde. Daar gaat het niet over afwijken van gegeven beleid maar simpelweg controle op juist en volledig aangifte doen. Hoe het besluit vastgoed uitgelegd moet worden is na het LO OB duidelijk. Daar wijken wij niet van af. Kortom ik zie op dit punt geen problemen. Dat er roering zal ontstaan is zeker.

Zoals eerder aangeven zal ik binnenkort de eerste aanslagen ob opleggen. De kans op bezwaar- en beroepsprocedures is groot.

Hoofdstuk 7 Conclusie

Transformatie is hot. De belangen zijn enorm. Het te behalen rendement voor investeerders is hoog mede door slim te manoeuvreren binnen de fiscale regelgeving. Dit mag mits de regels op de juiste wijze worden nageleefd. Uit de eerste onderzoeken op lokaal niveau blijkt dat de regels niet of niet juist worden nageleefd. Vaststaat dat ingeval van short-stay er teveel omzetbelasting wordt teruggevraagd, te weinig overdrachtsbelasting wordt betaald en teveel huurtoeslag wordt uitbetaald. De risico's voor de andere middelen zijn benoemd. Nog niet duidelijk is of deze zich ook daadwerkelijk voordoen en als deze zich voordoen in welke omvang. Dit dient nog nader onderzocht te worden. De resultaten in de regio Eindhoven zijn veelbelovend. In het gehele land vinden soortgelijke transformaties plaats. Het is m.i. evident dat ook daar de regels niet of niet juist worden nageleefd. Hiervan uitgaande is het niet de vraag of landelijke aanpak gewenst is maar wanneer en op welke wijze!

Ik wil graag betrokken worden bij een landelijke aanpak.

20 oktober 2016

5.1.2.e

P2 – Projectplan Transformatie en Short stay

art. 67, Awr



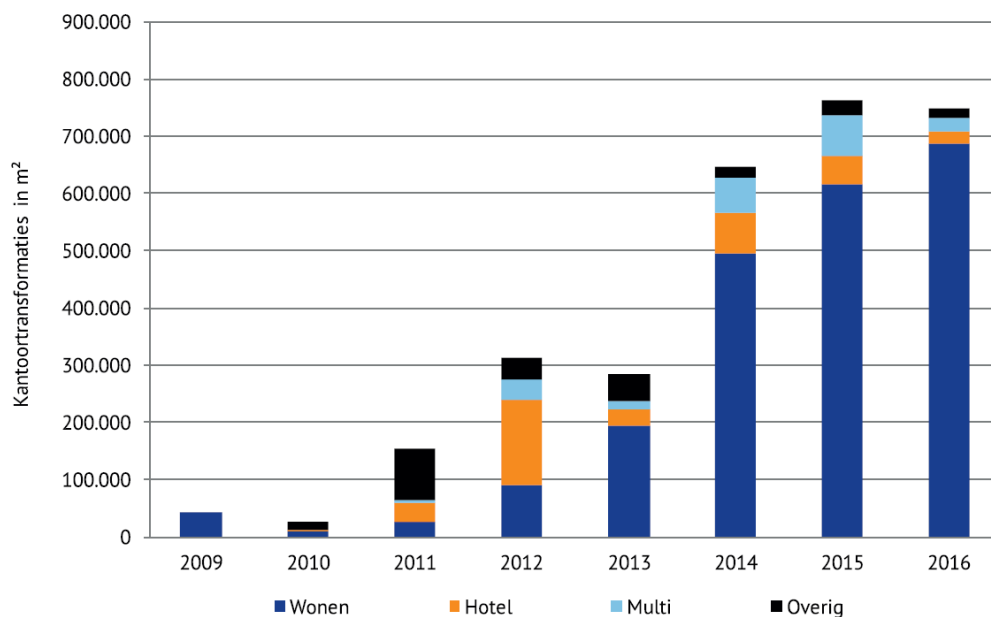
Projectplan Transformatie en Short stay.

Inhoudsopgave

1.	Inleiding	3
2.	Problematiek en betrokken partijen	5
2.1.	Omzetbelasting en Short stay	6
2.2.	Vermindering Verhuurderheffing	7
2.3.	Overdrachtsbelasting	7
3.	Doelstelling en gewenst effect.....	8
4.	Werkwijze	9
5.	Analyse van het nalevingstekort.....	10
5.1.	Nalevingstekort Omzetbelasting	10
5.2.	Nalevingstekort Vermindering Verhuurderheffing	11
5.3.	Nalevingstekort Onterecht toepassen laag tarief Overdrachtsbelasting	11
6.	Bedreigingen voor het project	12
7.	Betrokken directies.....	12
8.	Tijdpad	12
9.	Afstemming	13
10.	AVG.....	13
11.	Bemensing	14

1. Inleiding

Vanaf 2009 tot en met 2016 is er ruim drie miljoen m2 kantorenruimte onttrokken aan de markt door middel van sloop en transformatie. Van deze drie miljoen is 72% getransformeerd naar woonruimte c.q. studentenhuysvesting. De transformatie en sloop hadden voornamelijk betrekking op sterk verouderd kantorenvastgoed dat niet meer voldeed aan de huidige vraag van kantoorgebruikers. In 2015 bereikte het onttrekkingsvolume een record en kwam uit op circa 823.000 m2 waarvan 730.000 m2 is getransformeerd en 92.000 m2 gesloopt. De verwachting is dat het transformatievolume de komende jaren zal dalen. Op 1 januari 2017 stond er nog ruim 6 miljoen m2 kantooruimte te koop of te huur.



https://dynamis.nl/uploads/media/sprekendecijfers_kantorenmarkt_2017-definitief.pdf

In 2015 werd 80% van de kantoren getransformeerd naar (studenten)woningen. In 2016 zelfs 92 %. Deze stijging komt door dat het de afgelopen jaren interessanter is een pand met woonbestemming te exploiteren dan een kantoor. Er is immers woningnood waardoor de huurprijzen stijgen. Investeren in naar woning getransformeerde objecten is zeer lucratief. Met name bij verhuur aan buitenlandse en Nederlandse studenten, expats en spoedzoekers worden hoge rendementen behaald. Tijdens diverse onderzoeken van negatieve aangiften omzetbelasting zien we dat bij de transformatie van kantoorpanden naar appartementen en studio's de omzetbelasting een grote rol speelt. De transformatie heeft warme belangstelling van de politiek, met name vanuit het gezichtspunt volkshuisvesting en ruimtelijke ordening. Het wordt gezien als oplossing voor leegstaande kantoren en tekort aan woningen. In 2012 is er een kantoren top gehouden. Deelnemende partijen waren:

- De minister van Infrastructuur en Milieu (ook namens de staatssecretaris van Financiën)
- De Vereniging interprovinciaal overleg
- De Vereniging Nederlandse gemeenten.
- De Vereniging Institutionele Beleggers in Vastgoed.
- De Vereniging Vastgoed Belang.
- De Vereniging Nederlandse Projectontwikkeling Maatschappijen.
- CoreNet Global Benelux.
- Facility Management Nederland
- De Nederlandse Vereniging van Banken.

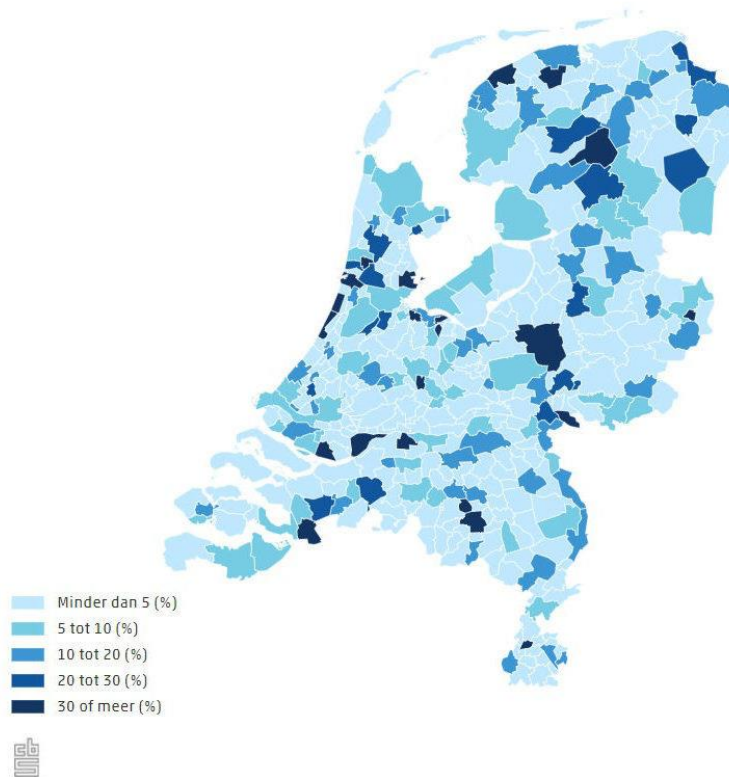
Partijen hebben toen het convenant aanpak leegstand kantoren gesloten.

<https://www.rijksoverheid.nl/onderwerpen/leegstand-kantoren/documenten/convenanten/2012/06/27/convenant-aanpak-leegstand-kantoren>

Het convenant liep op 27 juni 2017 af. Markt, overheid en kantoorgebruikers hebben afgesproken dat ze blijven samenwerken om de kantorenmarkt gezonder te maken. Referentiepunt voor deze partijen blijft het Convenant Aanpak Leegstand Kantoren. De partijen zetten in op:

- betere informatie over leegstand;
- effectievere ruimtelijke regie bij lokale en regionale overheden;
- meer delen van kennis;
- verbeteren van wettelijke instrumenten voor effectieve aanpak kantorenleegstand.

Percentage woningvoorraadtoename door transformatie, 2016



<http://www.dearchitect.nl/business/nieuws/2017/11/8000-woningen-door-transformaties-eindhoven-spant-de-kroon-101184879>

2. Problematiek en betrokken partijen.

Bij de transformatie van kantoorpanden naar woningen spelen de volgende fiscale zaken;

- Omzetbelasting en verblijf voor korte periode (short stay). Bij de verbouw van kantoorpanden naar appartementen en studio's wordt in een aantal gevallen op papier gedaan of deze woningen in het eerste jaar van gebruik btw-belast tegen het verlaagde btw-tarief verhuurd worden (korte periode en gemeubileerd), terwijl in de praktijk de verhuur niet altijd aan de btw-voorwaarden voldoet. Deze situatie is mogelijk aan de orde bij panden welke voor de btw na verbouwing niet als een nieuwe vervaardigde onroerende zaak kwalificeren. Daarnaast is de mogelijkheid denkbaar dat bij nieuwe vervaardigde onroerende zaken niet alleen in het eerste jaar de situatie wordt gepresenteerd als ware sprake van short stay maar ook gedurende de 9 jaren ná het jaar van ingebruikneming, de zogenoemde "herzieningsperiode". Per verbouwd pand kan het nadeel oplopen tot enkele miljoenen OB. Zie 2.1.
- Korting op de verhuurderheffing. Er zijn verhuurders die voor appartementen die ze realiseren in de verbouwde kantoren een korting op de verhuurderheffing aanvragen. Deze korting kan alleen aangevraagd worden op grond van appartementen die verhuurd worden als huurwoning. Dezelfde appartementen worden door hen beschouwd als woningen die in de zin van de wet OB op basis van short stay worden verhuurd. Dit is echter geen verhuur van een huurwoning maar in grote lijnen vergelijkbaar met verhuur van kamers in een hotel. De combinatie van short stay verhuur en het aanvragen van een korting op de verhuurderheffing is niet mogelijk. De korting bedraagt € 10.000,- per appartement. Zie 2.2.
- Tarief OVB, 2 of 6%. Door in een vroeg stadium, nog voordat de verbouw heeft plaatsgevonden of voldoende gevorderd is, een kantoorpand over te dragen alsof het een appartementengebouw is, wordt in een aantal gevallen ten onrechte een te laag percentage OVB geheven. Het nadeel is hier dus 4% van de verkrijgingsprijs. Zie 2.3.

Betrokken partijen.

Binnen de transformaties van kantoorpanden komen een aantal partijen naar voren. Deels als belanghebbenden, deels als zijdelings betrokkenen. Zij hebben elk hun eigen rol en kunnen hierdoor meewerken aan het voorkomen van onjuiste fiscale vertaling van de transformaties en daarna de exploitatie van de (voormalige) kantoorpanden.

- Gemeenten

Gemeenten zien in transformatie van kantoorpanden een oplossing van een aantal problemen. Leegstaande kantoorpanden worden omgebouwd naar studentenwoningen, appartementen voor expats en andere woningen.

De gemeenten kunnen d.m.v. het verstrekken van vergunningen een belangrijke rol spelen in het voorkomen van misbruik van de short stay regeling. Voor het benaderen van gemeenten zal in de beginfase van het project een voorstel worden geformuleerd.

- Belastingadviseurs.

Er zijn belastingadviseurs die de fiscale mogelijkheden van transformatie van kantoorpanden als product in de markt hebben gezet. Zij zoeken daarmee actief de publiciteit. Zij kunnen een belangrijke rol spelen in de voorlichting van hun cliënten om te bereiken dat aan de eisen van de regelgeving voldaan wordt, om zo te voorkomen dat er onterecht een beroep gedaan wordt van de uitzondering op de vrijstelling OB. We zullen hierbij waar mogelijk aansluiten bij de bestaande kanalen die vooral binnen de directie MKB bestaan.

- Projectontwikkelaars

De projectontwikkelaars zijn in veel gevallen degenen die de feitelijke transformatie (laten) uitvoeren. Zij zijn degenen die omzetbelastingplichtig zijn en de (negatieve) aangiften omzetbelasting indienen. Zowel als doel van onze voorlichting, als tijdens het beoordelen van de juistheid van de aangiften omzetbelasting komen de projectontwikkelaars in beeld.

- Verhuurders / bemiddelaars

Deze partijen zorgen voor de exploitatie van het pand nadat de transformatie heeft plaats gevonden. Zij moeten bewaken dat de short stay verhuur op een juiste wijze gebeurt. Ook richting hen zal voorlichting gegeven kunnen dan wel moeten worden over het verschil in fiscale consequenties bij gewone verhuur en short stay verhuur.

- Eigenaars

De eigenaars van de getransformeerde panden zijn soms particulieren. In veel gevallen gaat het om grote beleggers zoals bijvoorbeeld pensioen fondsen. Deze partijen zouden een belangrijke rol kunnen spelen in het beïnvloeden van project ontwikkelaars en verhuurders. Zij willen geen risico lopen op negatieve publiciteit of mee getrokken worden in langlopende procedures.

2.1. Omzetbelasting en short stay.

De verhuur van onroerende zaken is in beginsel vrijgesteld van btw op grond van artikel 11, eerste lid, onderdeel b Wet OB'68. Bij een vrijgestelde prestatie hoort dat toerekenbare in rekening gebrachte omzetbelasting niet voor aftrek in aanmerking komt.

In sub 2° van onderdeel b van voornoemd artikel wordt hierop een uitzondering gemaakt voor de verhuur binnen het kader van het hotel-, pension-, kamp- en vakantiebestedingsbedrijf aan personen, die daar slechts voor een korte periode verblijf houden. In het besluit toelichting Tabel I d.d. 22 december 2017, nr. 2017-16288, ingaande per 1 januari 2018 alsmede het besluit van 19 september 2013, BLKB2013/1686 is toegelicht onder welke voorwaarden sprake is van de verhuur binnen het kader van het hotel-, pension-, kamp- en vakantiebestedingsbedrijf aan personen, die daar slechts voor een korte periode verblijf houden.

De verhuur van een gemeubileerde woning aan personen die daar slechts voor een korte periode verblijf houden (short stay) kan onder omstandigheden dus uitgezonderd zijn van de vrijstelling. Dan is er sprake van een belaste btw-prestatie en kan de betaalde omzetbelasting ter zake van de investeringen in aftrek worden gebracht.

Veel eigenaren van voormalige kantoorpanden, die deze (laten) transformeren tot gemeubileerde wooncomplexen brengen voorbelasting in aftrek van de vaak omvangrijke verbouwingskosten. De aftrek van voorbelasting wordt a.h.w. gekoppeld aan een voorgenomen belaste handeling die bestaat uit de gemeubileerde verhuur aan expats, binnen- en buitenlandse studenten en spoedzoekers voor een korte periode. In veel gevallen leidt een transformatie niet tot een vervaardigde onroerende zaak, zoals bedoeld in artikel 11 lid 3 onderdeel b van de Wet OB'68 (tekst t/m 31/12 2018). Dit betekent dat ondanks de vaak omvangrijke verbouwingskosten de herzieningsbepalingen van artikel 13 en 13a Uitvoeringsbeschikking OB'68 niet van toepassing zijn.

Daarom moet een transformatie van een gebouw, ondanks de omvang en functiewijziging, voor de omzetbelasting als een dienst worden aangemerkt, waarvoor een veel kortere herzieningstermijn geldt. Dat is geregeld in artikel 12 Uitvoeringsbeschikking OB'68, waarbij 3 momenten waarop de aftrek van voorbelasting moet worden getoetst, namelijk het moment van de ontvangst van de factuur, het moment waarop de goederen of diensten wordt gebruikt (bij verbouwingen, na afronding van de verbouwing) en een herziening die plaatsvindt van eerder genomen aftrek in het laatste tijdvak van het boekjaar op basis van de voor het gehele boekjaar geldende gegevens.

De praktijk leert dat (kantoor)gebouwen die worden getransformeerd tot wooncomplexen die niet leiden tot een vervaardiging van een onroerende zaak, lucratieve objecten zijn voor short stay verhuur. Immers, de herzieningstermijn van 9 jaar na afloop van het jaar van jaar van gebruik, is niet van toepassing. De praktijk laat zien dat bij dit soort objecten een kortstondig short stay gebruik wordt opgevolgd door een gebruik voor lange duur met een 'nieuwe' huurder.

Als de transformatie wel leidt tot een nieuw vervaardigde onroerende zaak is herziening mogelijk en wel 9 jaren ná het jaar van ingebruikname.

Binnen de wettelijke kaders is short stay verhuur derhalve theoretisch mogelijk. Praktisch gezien, zullen de huurders in beginsel na 6 maanden op zoek moeten naar een andere woonruimte.

Tijdens onderzoeken is geconstateerd dat in de praktijk regelmatig niet voldaan wordt aan de voorwaarden voor short stay waardoor ten onrechte:

1. initiële aftrek is gepleegd,
2. geen verschuldigde btw op het moment van ingebruikneming is aangegeven ingevolge artikel 15, lid 4 Wet OB,
3. niet is herzien in het 1^e jaar van ingebruikneming en ingeval sprake is van een nieuw vervaardigde onroerende zaak niet is herzien in de jaren ná het jaar van ingebruikneming,
4. geen correctie heeft plaatsgevonden ingevolge de pro-rata regeling van de in aftrek gebrachte btw ter zake van de exploitatie- en instandhoudingskosten.

2.2. Vermindering Verhuurderheffing.

Een verhuurder die meer dan 50 woningen verhuurt waarvan de kale huurprijs niet hoger is dan € 710,68 (Cijfers 2018. Dit was voorheen 10 woningen) kan te maken krijgen met de verhuurderheffing.

Over woningen met een hogere huurprijs hoeft geen verhuurderheffing betaald te worden. De omvang van de heffing wordt bepaald aan de hand van een bepaalde berekening met de WOZ waarden en daar dan een percentage van 0,591 (percentage 2018) over.

Een belastingplichtige verhuurder die investeert in huurwoningen kan in aanmerking komen voor de Regeling Vermindering Verhuurderheffing (RVV). Deze verhuurder krijgt dan fiscaal voordeel bij de bouw of verbouw van woningen, sloop van woningen in krimpgebieden of transformatie van vastgoed naar woonfunctie. In het kader van dit plan van aanpak kijken we naar de **transformatie van vastgoed met niet-woonfunctie naar woonfunctie**.

Het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties stelde in totaal € 698,5 miljoen heffingsvermindering beschikbaar voor deze regeling. De compensatie bedraagt maximaal € 15 miljoen per belastingplichtige per jaar. De hoogte van de vermindering hangt af van de investeringen in de huurwoning en de locatie van de woning. Het bedrag is € 10.000 dan wel 15.000 per verbouwde woning. Dit geldbedrag is per 1 juli 2018 geheel geclaimd door verhuurders.

De toegekende vermindering kan in aftrek worden gebracht op de verschuldigde verhuurderheffing. Dit hoeft niet te gaan over dezelfde woningen. De vermindering is subject gebonden en kan binnen een groepsaangifte van verschillende belastingplichtigen te gelde worden gemaakt.

2.3. Overdrachtsbelasting.

Over de overdracht van woningen wordt een tarief van 2 % overdrachtsbelasting geheven. Over de overdracht van alle overige onroerende zaken is dit 6%. Het tijdstip van overdracht tijdens de transformatie van een pand kan invloed hebben op de hoogte van dit percentage.

De kern met betrekking tot de beoordeling van het percentage hierbij is:

- Wat is naar (bouwkundige) aard de bestemming van het pand;
- Wat is de bestemming die de gemeente aan het gebouw heeft gegeven (volgens Hoge Raad minder van belang) (De publiekrechtelijke bestemming is alleen relevant als getwijfeld wordt of het pand naar zijn (bouwkundige) aard bestemd is om te wonen.)
- Is de onroerende zaak eenvoudig weer voor de oorspronkelijke bestemming te gebruiken (Dit geldt alleen voor woningen die de oorspronkelijke woonbestemming hebben verloren. De Belastingdienst is van mening dat een oorspronkelijk kantoorpand dat met beperkte aanpassingen tot woning kan worden getransformeerd, niet als woning kwalificeert.)
- Wat is het oorspronkelijke idee over de onroerende zaak toen deze is gebouwd.

NB. De duur van bewoning speelt in deze tariefkwestie, in tegenstelling tot bij de btw, geen rol.

3. Doelstelling en gewenste effect.

Er bestaat een spanningsveld tussen de belangen van een juiste belastingheffing en de belangen rond leegstaande kantoorpanden en een tekort aan (tijdelijke) woningen.

Uit een aantal lopende onderzoeken wordt duidelijk dat winst of verlies op een transformatieproject af kan hangen van de fiscale gevolgen van de gemaakte keuzes. De materie is niet eenvoudig.

Het risico wat betreft de omzetbelasting bestaat kort samengevat uit de teveel in aftrek gebrachte omzetbelasting op de bouwkosten, omdat ten onrechte een beroep wordt gedaan op de btw-belaste uitzondering op de vrijstelling. Dit risico doet zich voor in het segment PDB Internationaal, MKB en GO.

Wat betreft de vermindering verhuurderheffing is uit de regelgeving af te leiden dat een short stay woning niet wordt gezien als huurwoning voor de vermindering verhuurderheffing. In de praktijk constateren we regelmatig dat op een short stay woning een vermindering verhuurderheffing wordt aangevraagd. De betrokken partijen en adviseurs zijn deskundigen op het gebied van regelgevingen rond het vastgoed. Je kunt je afvragen of er hier nog sprake kan zijn van onwetendheid.

Op gebied van de overdrachtsbelasting zien we dat in een aantal gevallen een pand dat beoogd is voor transformatie in een vroeg stadium door de oorspronkelijke koper doorverkocht wordt aan een belegger, de uiteindelijke eigenaar van het pand. Dit gebeurt doorgaans door middel van een koop-aannemingsovereenkomst. Voor de overdrachtsbelasting neemt men regelmatig ten onrechte het standpunt in dat er een woning (in aanbouw) wordt verkocht en over de verkrijging 2% ovb verschuldigd is in plaats van 6%.

Om te voorkomen dat er op een later moment fouten in de fiscale aangiften gemaakt worden zal binnen het project grote aandacht gegeven worden aan voorlichting van de betrokken brancheorganisaties. Zullen vakbladen benaderd worden en zal contact op genomen worden met grote partijen op het gebied van de transformaties. Met het oog hierop hebben we de volgende doelen geformuleerd:

Doelen van het project zijn:

- Het bevorderen dat op juiste gronden de voorbelasting van de verbouwing van kantoorpanden teruggevraagd wordt via de aangiften omzetbelasting.
- Het creëren van een level playing field. Degenen die onterecht gebruik maken van genoemde structuur hebben een financieel aantrekkelijker positie dan de overige, binnen het speelveld aanwezige spelers.
- Via publiciteit duidelijkheid verschaffen over de mogelijkheden en onmogelijkheden van de regeling.
- Het stimuleren dat de verhuurderheffing op een juiste wijze wordt voldaan en niet ten onrechte een vermindering wordt aangevraagd.

- Het bevorderen dat het juiste tarief overdrachtsbelasting wordt gehanteerd bij de overdracht van te transformeren kantoorpanden.
- Het opleggen van naheffingsaanslagen in gevallen waarbij in het verleden op onjuiste gronden de voorbelasting van de verbouwing van kantoorpanden teruggevraagd is via de aangiften omzetbelasting.
- Indien mogelijk en gewenst, vereenvoudiging van wet- en regelgeving.

4. Werkwijze.

Het project zal worden uitgevoerd door een kleine, landelijke, projectgroep waarin de segmenten CAB, PDB, MKB en GO vertegenwoordigd zijn. Opdrachtgever voor het project is de stuurgroep Bouw en Vastgoed. De voorkeurstrategie binnen het project zal gericht zijn op 5.1.2.d

[Redacted text block]

Te denken valt aan:

- 5.1.2.d
- [Redacted]
 - [Redacted]
 - [Redacted]
 - [Redacted]
 - [Redacted]
 - [Redacted]
 - [Redacted]
 - [Redacted]
 - [Redacted]
 - [Redacted]

5.1.2.d [Redacted]

5.1.2.d [Redacted]

[Redacted text block]

5.1.2.d

-
-
-
-

5.1.2.d

5. Analyse nalevingstekort.

5.1. Nalevingstekort omzetbelasting.

In onderstaande berekening is getracht een inschatting te maken van het nalevingstekort op basis van tijdens boekenonderzoeken geconstateerde onterecht geclaimde voorheffing omzetbelasting. We hebben dit gedaan via het aantal m² en het aantal studio's/woningen. Hier is voor gekozen omdat de uitzondering van de vrijstelling per woning wordt beoordeeld.

Complex	Studio's	Nageheven OB
A	5.2.1.e / art. 67, Awr	342.364
B		35.257
C		165.022
D		90.000
E		9.529
F		150.000
G		500.000
H		102.454
I		314.206
Totaal:	313	1.708.832
Gemiddelde correctie OB per studio:		5.460

Onze inschatting is dat elke transformatie van een gebouw, waarbij aftrek van voorbelasting wordt geclaimd in verband met belast gebruik dat bestaat uit short stay verhuur aan (buitenlandse) studenten, expats en spoedzoekers, een potentieel risico vormt voor de omzetbelasting. De markt van transformaties heeft een vlucht genomen vanaf 2012, het moment van het afgesloten convenant met gemeenten, provincies en marktpartijen, de zogenoemde 'kantorentop'.

De eerste gevallen waarbij voor deze OB-structuur is gekozen doen zich voor vanaf 2013/2014 met een piek in de jaren 2015, maar ook 2016/2017. Behalve projectontwikkelaars, (institutionele) beleggers, sommige woco's, "zoeken" ook kleine particuliere beleggers deze OB-structuur op.

Tevens hebben we vastgesteld dat ontwikkelingskosten die gemaakt worden door de projectontwikkelaars direct of indirect (via de aannemer) worden doorbelast aan de beleggers (de short stay ondernemer voor de OB). Normaal gesproken zouden deze ontwikkelingskosten 'opgaan' in de vrijgestelde levering, waardoor een projectontwikkelaar geen recht op aftrek heeft van de voorbelasting op de ontwikkelingskosten. Kortom, in de hele keten van transformatie, van ontwikkeling tot exploitatie, kunnen zich diverse fiscale risico's voordoen.

Met name de exploitatiefase blijkt in een aantal gevallen risicovol te zijn, omdat een marktsegment wordt aangeboord waarbij de huurders verplicht worden na 6 maanden te verhuizen. Niet iedere huurder heeft zelf deze wens ook. Uit lopende onderzoeken komen op dit punt de volgende zaken naar voren:

- sommige huurders verblijven feitelijk langer dan 6 maanden in het gehuurde;
- sommige huurders verplaatsen het middelpunt van hun maatschappelijk leven naar het verblijf;
- soms komen contractuele afspraken niet overeen met de werkelijkheid.

5.2. Nalevingstekort Vermindering Verhuurderheffing.

Om in aanmerking te komen voor een vermindering verhuurderheffing moet de verhuurder investeringen doen in een huurwoning. Onder huurwoning wordt verstaan: *huurwoning*: in Nederland gelegen voor verhuur bestemde woning die ingevolge [artikel 16 van de Wet waardering onroerende zaken](#) als één onroerende zaak wordt aangemerkt en waarvan de huurprijs niet hoger is dan het bedrag, genoemd in [artikel 13, eerste lid, onderdeel a, van de Wet op de huurtoeslag](#), met uitzondering van een woning die wordt verhuurd in het kader van het hotel-, pension-, kamp- en vakantiebedrijfsbedrijf aan personen die in die woning voor een korte periode verblijf houden;

Uit deze omschrijving is af te leiden dat een short stay woning niet wordt gezien als huurwoning voor de vermindering verhuurderheffing.

5.1.2.d

[Redacted text block]

5.3. Nalevingstekort ten onrechte toepassen van het lage tarief OVB.

In een aantal gevallen wordt een pand dat beoogd is voor transformatie in een vroeg stadium door de koper verkocht aan een belegger, de uiteindelijke eigenaar van het pand. Het kantoorpand wordt dan door middel van een koop- aannemingsovereenkomst doorverkocht als woning. Dit gebeurt, onterecht, tegen 2 % overdrachtsbelasting.

5.1.2.d



6. Bedreigingen voor het project.

5.1.2.d



7. Betrokken directies.

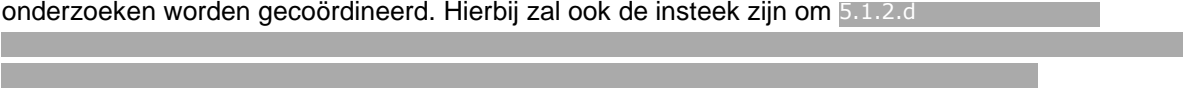
De bij het beschreven fenomeen betrokken directies zijn;

- Directie CAP. (Verhuurderheffing).
- Directie Vaktechniek
- Directie GO.
- Directie MKB.
- Directie PDB m.b.t. Buitenlandse beleggers.

8. Tijdpad.

14 februari 2019 is het definitieve plan van aanpak aan de Stuurgroep Vastgoed en Bouw aangeboden. Aansluitend wordt, na goedkeuring van het plan door de directies GO en MKB direct gestart met het opstellen van het eerste onderzoeksvoorstel, m.b.t. de (handavings)communicatie, dat ter goedkeuring aan de Stuurgroep Vastgoed en Bouw wordt voorgelegd.

Zoals reeds gemeld zijn in de voorperiode een aantal eenheden op kleine schaal doorgegaan en/of gestart met het onderzoeken, analyseren en verzamelen van info betreffende panden waarvoor mogelijk ten onrechte de BTW is verrekend. Vanuit het project zal de afdoening van deze onderzoeken worden gecoördineerd. Hierbij zal ook de insteek zijn om 5.1.2.d



Het project wordt aangegaan voor de periode van een jaar. Eind 2019 zal bepaald worden of het project met een jaar verlengd wordt. In principe is 1 maart 2021 de uiterste einddatum van het project. Dit uitgaande van 5.1.2.d

9. Afstemming.

De inhoud van dit plan van aanpak is afgestemd met;

Vaktechniek: 5.1.2.e

Na de bespreking op het overleg van de stuurgroep Bouw en Vastgoed in december, en vóór de besluitvorming in januari, is het definitieve plan van aanpak ter instemming aan hen voorgelegd.

10. AVG.

Binnen het project zal in een aantal gevallen persoonsgegevens verwerkt worden. Dit project wordt uitgevoerd in het kader van het toezicht op het nalevingstekort op onder andere de omzetbelasting. Toezicht is een wettelijke taak van de Belastingdienst.

De gegevens die verzameld worden zijn nodig om het vermoeden te onderbouwen dat ten onrechte omzetbelasting terug is gevraagd of ten onrechte een vermindering op de verhuurdersheffing is toegepast of ten onrechte een te laag percentage aan overdrachtsbelasting is geheven.

Het al dan niet terecht terug vragen van omzetbelasting hangt in casu af van de duur van de verhuur van een woning en het al dan niet verplaatsen van het middelpunt van het leven door de huurder. Dit valt niet te onderzoeken zonder hierbij in een aantal gevallen persoonsgegevens te verwerken.

Per getransformeerd kantoorpand kunnen, naast de informatie die we zelf voorhanden hebben, de volgende gegevens verzameld worden:

- gegevens uit de gemeentelijke basis administratie met het oog op huurders.
- gegevens uit huurcontracten
- gegevens van DUO
- gegevens van RVO
- gegevens uit het WOZ bestand m.b.t. de kenmerken van de verhuurde woning
- gegevens m.b.t. het betalen van gemeentelijke lasten.
- gegevens
-

Er dient nader te worden gepreciseerd welke gegevens van welke partijen wordt gevraagd. Zo nodig dient een WMK-toets te worden gemaakt met betrekking tot beoogde gegevensverstrekking. Ook zal met betrekking tot de bovenstaande gegevens worden onderzocht op welke wijze de gegevens ter beschikking zullen staan aan leden van de projectgroep in het kader van de door hen in te stellen

onderzoeken. Indien ze nodig zijn in procedures zullen de gegevens (geanonimiseerd) bij de processtukken worden gevoegd.

De gegevens zullen bewaard worden voor de duur van het onderzoek. Dit kan zijn tot en met de afronding via een vaststellingsovereenkomst dan wel het onherroepelijk worden van op te leggen (naheffings-) aanslagen. Daarna worden ze vernietigd.

11. Bemensing.

Wanneer besloten wordt tot verdere aanpak van dit fenomeen is het aan te raden dit projectmatig te doen. Het project team kan uit de volgende disciplines bestaan:

GO:	5.1.2.d / 5.1.2.e
MKB:	
PDB: Buitenl	
CAP:	
Overig:	

Stuurgroep vastgoed en Bouw..

Met het oog op de belangen in de diverse segmenten zal de projectleider periodiek overleggen met de stuurgroep, waarbij de stuurgroep leden mandaat hebben om beslissingen te nemen namens het segment dat ze vertegenwoordigen.

Almelo, 20 februari 2019.

5.1.2.e

P3 – Memo aanpak short stay structuren



VERTROUWELIJK

Lavaco's OB

**Projectgroep transformatie
en short stay**

Karel de Grotelaan 4
5616 CA Eindhoven
Postbus 90056
5600 PJ Eindhoven
www.belastingdienst.nl

Contactpersonen

5.1.2.e

memo

aanpak short stay structuren

Datum

18 mei 2021

Bijlagen

geen

1. Inleiding

Vanaf 1 mei 2019 is de projectgroep transformatie en short stay officieel operationeel met in beginsel een einddatum van 1 maart 2021. In het DOGO overleg van 25 maart 2021 is besloten het project te verlengen tot 1 april 2023. Middels dit memo informeren wij jullie in de eerste plaats over een gewijzigde aanpak van bestaande short stay structuren. De projectgroep is van mening dat in veel gevallen namelijk geen sprake is van short stay omdat de verhuur niet plaatsvindt op overeenkomstige wijze als in een hotel-, pension-, kamp- en vakantiebedrijfsbedrijf (hierna: hotel of hotelbedrijf). Dit is een koerswijziging ten opzichte van de oorspronkelijke aanpak bij aanvang van het project ingegeven door voortschrijdend inzicht en in onze ogen daarmee volledig te rechtvaardigen. Verder geven wij in de paragraaf "hoe verder?" onze visie op de aanpak van nieuwe short stay structuren.

2. Ontwikkeling aanpak short stay structuren

De discussies met belastingplichtigen en adviseurs beperkten zich tot voor kort voornamelijk tot het antwoord op de vraag wanneer iemand het middelpunt van zijn of haar maatschappelijk leven heeft verplaatst. Een niet nader gedefinieerd, zeer arbitrair criterium en in de praktijk niet werkbaar. Desondanks hebben wij veel onderzoeken kunnen afronden. 5.1.2.d Momenteel hebben wij 50 projecten afgerond met een totale correctie van ruim 20 miljoen. Hierin zijn begrepen de boete, belastingrente en overige belastingmiddelen zoals verhuurderheffing en overdrachtsbelasting. We hebben nu 5.1.2.d

Vanwege voortschrijdend inzicht en gesteund door de uitspraak van rechtbank Gelderland van 15 oktober 2020 ECLI:NL:RBGEL:2020:5490 is onze aandacht verschoven naar de voorkant. Is wel sprake van verhuur op overeenkomstige wijze als in een hotel? Wij zijn van mening dat dit een eerste voorwaarde is om van de vrijstelling uitgezonderd te kunnen worden.

Uit rechtsoverweging 20 van het arrest Blasi¹ leiden wij af dat primair vereist is dat de verhuur op overeenkomstige wijze moet plaatsvinden als in het hotelbedrijf aangezien anders concurrentievervalsing zou optreden. In het arrest van de Hoge Raad² van 26 januari 2007 nr. 41.917, is geoordeeld dat aanvullende diensten zoals schoonmaken, regelen bad- en bedlinnen en ontbijtservice, als zodanig niet vereist zijn.

¹ HvJ 12-02-1998 Blasi C-346/95

² ECLI:NL:HR:2007:AW2214

In deze zaak stond echter vast dat:

- de verhuurder zorg droeg voor het aanwezig zijn en het functioneren van de nodige nutsvoorzieningen en telefoon in het appartement, alsmede voor het dagelijkse klein onderhoud;
- het gebruikersdeel van de onroerende zaakbelasting voor rekening kwam van verhuurder;
- het ging om buitenlandse werknemers die hun centrum van levensbelangen ergens anders hadden.

De Hoge Raad overweegt verder in r.o. 3.5:

".....Veeleer dient, naar redelijkerwijs niet voor twijfel vatbaar is, het gemeenschappelijke kenmerk van de in de richtlijnbedoelde accommodaties hierin te worden gevonden dat het gaat om verblijfsruimten die zijn toegerust voor daarin kort verblijven zonder dat de tijdelijke bewoner is belast met de zorg voor de inventaris. Indien zulke verblijfsruimten ter beschikking worden gesteld anders dan in het kader van het hotelbedrijf, wordt, omdat voorzien wordt in een behoefte aan accommodatie waarop ook hotelbedrijven zich richten, met laatstbedoelde bedrijven in concurrentie getreden, hetgeen blijkens het aangehaalde arrest Blasi bij uitstek het gezichtspunt is voor het vaststellen van de vergelijkbaarheid van een accommodatieverstrekking met die welke plaatsvindt in het hotelbedrijf."

Het kenmerk van een verblijf in een hotel is dat de gast dus volledig zorgeloos kan verblijven. De gast mag volgens de Hoge Raad dus niet belast zijn met de zorg van de inventaris en daarmee in onze ogen al helemaal niet met de zorg van het appartement zelf. Ondernemers die dus alleen zorgen voor de aanwezigheid c.q. inrichting van meubilair in het appartement ontzorgen de gast in onze ogen dus onvoldoende om te kunnen spreken van short stay. Wij zijn dan ook van mening dat geen sprake is van verhuur op overeenkomstig wijze als in een hotel wanneer zich een samenstel van een aantal van onderstaande omstandigheden voordoet:

- In de huurovereenkomst zijn bepalingen omtrent opzegging van de verhuur opgenomen.
- Op de huurovereenkomst zijn de Algemene bepalingen Huurovereenkomst Woonruimte van toepassing verklaard.
- In de huurovereenkomst zijn sancties opgenomen bij niet verlaten van het gehuurde na het einde van de overeengekomen huurtermijn.
- De huurder wordt door gemeente zelfstandig aangeslagen voor de rioolheffing, afvalstofheffing en waterschapsbelasting.
- De huurder is verplicht een inboedel en/of wettelijke aansprakelijkheidsverzekering af te sluiten.
- Voor rekening en risico van de huurder komt het klein onderhoud.
- De huurder is zelf verantwoordelijk voor de glasbewassing.
- De huurder is verplicht zich op het adres in te schrijven in de GBA/BRP;
- De wettelijke huurverhoging wordt door de verhuurder doorgevoerd.
- Voor rekening van huurder komt het schoonhouden en ontstoppen van putten en goten, schade ten gevolge van bevriezing van leidingen, verstoppingen van de riolering opheffen, het vervangen van gebroken ruiten, tuinonderhoud en het vegen van schoorstenen.
- Indien huurder zichzelf buiten het gehuurde sluit, worden de hiervoor gemaakte kosten in rekening gebracht bij huurder.
- Het bestrijden van ongedierte, parasieten en legionella komt geheel voor rekening van huurder.
- De interne afwerking zoals wand- en plafondafwerking en schilderwerk is voor rekening van huurder.

- Volgens de huurovereenkomst is het gehuurde uitsluitend bestemd als woonruimte door huurder.
- Verhuurder is niet verantwoordelijk voor een stagnatie in de levering gas, licht en water.
- De huurder krijgt na afloop van het contract of maanden daarna nog een eindafrekening gas, licht en water.

Wij willen hierbij opmerken dat dit geen limitatieve opsomming is en van "niet overeenkomstige" exploitatie vanzelfsprekend pas sprake is als meerdere van deze omstandigheden zich voordoen. Dit beoordelen wij van geval tot geval. Het gaat dus eenvoudigweg om de afbakeningsproblematiek tussen hoofdregel dat verhuur vrijgesteld is van btw en de uitzondering op de vrijstelling die uitgaat dat verhuur die soortgelijk is aan het hotelbedrijf belast is met btw.

Conclusie

In de gevallen waarbij wij tot de conclusie komen dat geen sprake is van de verhuur op overeenkomstig wijze als in een hotel is verder onderzoek naar de feitelijke huurbewegingen niet meer nodig. Aan de eerste voorwaarde wordt immers niet voldaan. De verhuur is van rechtswege vrijgesteld en er bestaat ter zake geen recht op aftrek. Belastingplichtigen kunnen zich in onze ogen niet beroepen op paragraaf 7.4.1 van het besluit OZ omdat deze passage juist is geschreven voor de gevallen wanneer wel sprake is van de verhuur op overeenkomstige wijze als in een hotel.

3. Hoe verder?

5.1.2.d

--	--

P4 – E-mail short stay project



short stay project

5.1.2.e

27-10-2021 13:41

Beste collega's,

bijgaand de namen van de project groep:

5.1.2.e

Als je tegen deze problematiek aanloopt dan wordt op prijs gesteld om de projectgroep te consulteren zodat we trachten eenheid van beleid en uitvoering te hebben. Zeker gezien het feit dat het een adviesproduct binnen vastgoedland.

Groet

5.1.2.e

Met vriendelijke groet

5.1.2.e

