

Gemeente Nieuwkoop  
t.a.v. mevrouw Lisette Hoogendoorn  
Postbus 1  
2460 AA Ter Aar

**Datum:** 16 mei 2022

**Betreft:** Fiscale notitie 'De Vrouwenakker'

Geachte mevrouw Hoogendoorn, beste Lisette,

Middels deze notitie informeren wij jullie conform afspraak nader over de fiscale gevolgen op het gebied van de btw, BTW-compensatiefonds en de overdrachtsbelasting van het project 'De Vrouwenakker'. Deze notitie is gebaseerd op de huidige geldende fiscale wet- en regelgeving.

Hieronder beschrijven wij eerst de feiten en omstandigheden, waarna wij nader in zullen gaan op de fiscale gevolgen. Tot slot geven wij een conclusie van onze bevindingen.

## 1. Feiten en omstandigheden

- Na een aantal herindelingen werd het gebied Vrouwenakker in 2007 onderdeel van de gemeente Nieuwkoop. Voor een deel van dit gebied, locatie Vrouwenakker-West, ten westen van de huidige kern Vrouwenakker, is men voornemens om vanaf 2022 woningbouw te ontwikkelen. Het gebied betreft 3,55 hectare aan onbebouwde grond. De locatie ligt ingesloten tussen lintbebouwing aan het Nieuwveens Jaagpad ten noorden en lintbebouwing en de provinciale weg ten oosten. Ten zuiden liggen weilanden en ten westen van het gebied enkele kassen.
- Voor het project 'De Vrouwenakker' is er sprake van circa 3,55 hectare te ontwikkelen gebied waarvan 2,33 hectare binnen de bebouwingscontour ligt en daarmee geschikt is voor de realisatie van woningbouw. De gemeente gaat ten aanzien van de ontwikkeling tot woningbouw een verkoopovereenkomst aan met een ontwikkelaar. Onderdeel van de afspraken zal onder andere zijn dat de ontwikkelaar voor eigen rekening en risico het exploitatiegebied bouw- en woonrijp maakt én overgaat tot bebouwing. Nadien levert de ontwikkelaar het deel aan ingericht openbaar gebied terug aan de gemeente.
- De bedoeling is dat de gemeente de grond verkoopt als onbebouwde, onbewerkte grond zodat de grond als btw belast bouwterrein in de zin van artikel 11 lid 6 Wet op de omzetbelasting 1968 geleverd kan worden aan de ontwikkelaar. Aan deze grondpositie zijn voorafgaand door de gemeente geen werkzaamheden verricht. De gemeente ontwikkelt de grond derhalve niet, dit ligt volledig bij de ontwikkelaar.
- De economische levering van de grond door de gemeente aan de ontwikkelaar vindt plaats voorafgaande aan de juridische levering.
- De ontwikkelaar zal het gebied gaan ontwikkelen voor eigen rekening en risico tot woongebied en zal vervolgens de woningbouw gaan uitvoeren.
- Na de ontwikkeling tot woongebied wordt de door de ontwikkelaar gerealiseerde openbare ruimte die zij reeds in eigendom heeft terug geleverd aan de gemeente.

## 2. Fiscale analyse

De voorgenomen ontwikkeling door de ontwikkelaar en de levering van en aan de gemeente brengen fiscale gevolgen met zich mee. Hieronder gaan wij in op de gevolgen voor de btw en de overdrachtsbelasting op basis van de ontvangen informatie en de huidige wet- en regelgeving.

### 2.1 BTW

Allereerst zijn voor de btw een aantal transacties relevant die geduid moeten worden. Dit betreft:

1. De levering van het economische eigendom van 3,55 hectare grond van de gemeente aan de ontwikkelaar;
2. De levering van het volle juridische eigendom van 3,55 hectare grond van de gemeente aan de ontwikkelaar;
3. Levering van de openbare ruimte van de ontwikkelaar aan de gemeente.

#### 2.1.1 Levering van de economische eigendom aan de ontwikkelaar

De gemeente is voornemens om het gebied de Vrouwenakker-West in huidige staat te leveren aan de ontwikkelaar. De grond kent naar wij begrijpen geen opstallen maar is onbebouwde grond. De gemeente levert daarmee een onbebouwde grondpositie aan de ontwikkelaar en levert de grond als ondernemer. De gemeente heeft de grond niet als overheid in gebruik. Voor de btw is sprake van een levering van een onroerende zaak als 'de macht om als eigenaar over de zaak te beschikken' overgaat van de ene partij naar de andere partij. Wanneer de economische eigendom van de grond wordt overgedragen aan de ontwikkelaar kwalificeert deze levering derhalve als een levering voor de btw.

Beoordeeld moet dan worden in hoeverre er sprake is van de levering van een btw-belast bouwterrein. Hiervoor is vereist dat de grond op het moment van levering onbebouwd is en dat er een (geobjectiveerde) intentie is dat de grond zal worden bebouwd door koper. Daarbij zal duidelijk moeten worden dat er een intentie tot ontwikkeling aanwezig zal zijn gelet op de verkoopovereenkomst die opgesteld zal worden. Hiervoor zal als uitgangspunt moeten worden genomen dat de levering plaatsvindt tegen vergoeding op de beoogde marktconforme grondslagen. Daarmee zal de vergoeding niet kwalificeren als symbolisch. Dit heeft tot gevolg dat de levering van de grond kwalificeert als het leveren van een btw-belast bouwterrein. Over de verkochte grond zal de gemeente btw in rekening brengen aan de ontwikkelaars. De btw op de kosten die toerekenbaar is aan deze grondverkoop is verrekenbaar via de btw-aangifte.

Als gevolg van deze btw-belaste levering kan een beroep worden gedaan op de samenloopvrijstelling voor de overdrachtsbelasting van artikel 15 lid 1 sub a Wet Belastingen van Rechtsverkeer. Hierdoor is de levering vrijgesteld van overdrachtsbelasting en dient er alleen btw in rekening te worden gebracht.

Echter moet wel in aanmerking worden genomen dat de ontwikkelaar ook grond gaat inrichten tot openbaar gebied. Indien al bekend is welke percelen grond niet bebouwd gaan worden maar enkel tot groen gaan dan is op het moment van verkoop door de gemeente de levering belast met overdrachtsbelasting en niet met btw. Dit omdat er dan geen sprake is van een btw-belast bouwterrein omdat geen bebouwing gaat plaatsvinden.<sup>1</sup> De aanleg van verharde wegen en verharde fietspaden kwalificeren als bebouwing. Daarom doen wij de aanbeveling om per perceel dat wordt verkocht te controleren of al duidelijk is of het bebouwd gaat worden of niet.

---

<sup>1</sup> Als onbebouwd voor de btw kwalificeren eveneens water, onverharde wegen, onverharde fietspaden ed. Halfverharding (grind etc.) kwalificeert als onbebouwd.

Indien het niet duidelijk is welk perceel bebouwd gaat worden zal het als bouwterrein kwalificeren. Indien een perceel wel individueel aan te wijzen is als een perceel dat voor groen aanleg gaat dienen, zal er een splitsing gemaakt moeten worden voor de btw. Van belang is om dit goed in de verkoopovereenkomst vast te leggen en ook notarieel.

### 2.1.2 Levering van de juridische eigendom aan de ontwikkelaar

Voor de btw is, zoals hierboven benoemd, al sprake van een levering bij de overgang van het economische eigendom van de grond aan de ontwikkelaar. Indien de verkrijging van de economische eigendom als een btw-belaste levering kwalificeert vindt er bij de juridische verkrijging niet wederom btw-heffing plaats uitgaande van geen opslag op de gehanteerde koopprijs.

Voor de gevolgen voor de overdrachtsbelasting verwijs ik naar punt 2.2.2.

### 2.1.3 Levering van de openbare ruimte aan de gemeente

De ontwikkelaar heeft na de levering door de gemeente ook grond in eigendom die zij gaat inrichten tot openbaar gebied. Dit als gevolg van de woningbouw ontwikkeling die zij gaat realiseren, waardoor ook de benodigde openbare faciliteiten ingericht moeten worden. Als de gemeente de openbare voorzieningen en groenvoorzieningen na realisatie door de ontwikkelaar tegen betaling van de symbolische vergoeding van € 1 (op)geleverd krijgt, dan heeft de ontwikkelaar primair recht op aftrek van de bij haar in rekening gebrachte inkoop btw voor de gemaakte kosten. De btw-aftrek geldt dus ook ten aanzien van de inrichting van het openbaar gebied, ook al wordt de grond met openbare ruimte voor € 1 overgedragen aan de gemeente.

Deze werkwijze is beschreven in onderdeel 2.5.2.3 'Uitvoering van bestemmingsplannen door een derde' van het Besluit 'omzetbelasting en compensatie van omzetbelasting bij publiekrechtelijke lichamen' van de staatssecretaris van 24 december 2020 Voor de toepassing van dit onderdeel van het besluit van de staatssecretaris zijn twee voorwaarden verbonden.

Ten eerste moet er sprake zijn van een (op)levering/overdracht die, als de vergoeding niet symbolisch zou zijn, aan de heffing van btw is onderworpen. Ten tweede neemt de ontwikkelaar slechts btw op kosten in aftrek indien en voor zover de gemeente recht op compensatie van btw bij het BTW compensatiefonds zou hebben indien zij zelf de kosten had gemaakt. Hierbij dient de gemeente te verklaren aan ontwikkelaar dat de gerealiseerde voorzieningen worden gebruikt voor activiteiten waarvoor recht op compensatie bestaat.

Op basis van de voorgenomen handelingen lijkt aan de twee voorwaarden te worden voldaan in deze situatie en kan daarmee dus een beroep worden gedaan op dit besluit, meer in specifiek onderdeel 2.5.2.3. Wij bevelen aan om de benodigde teksten op te nemen in de overeenkomst die wordt gesloten met de ontwikkelaar zodat duidelijk wordt voldaan aan deze voorwaarden.

## 2.2 Overdrachtsbelasting

Voor de overdrachtsbelasting zijn een drietal transacties relevant die geduid moeten worden. Dit betreft:

1. De levering van het economische eigendom van 3,55 hectare grond van de gemeente aan de ontwikkelaar;
2. De levering van het volle eigendom van 3,55 hectare grond van de gemeente aan de ontwikkelaar;
3. Levering van de openbare ruimte aan de gemeente.

### 2.2.1 Levering van de economische eigendom van de grond aan de ontwikkelaar

Zoals beschreven onder 2.1.1 kwalificeert de levering van het economische eigendom van de grond als levering van een btw-belast bouwterrein. De heffing van overdrachtsbelasting is daardoor primair niet aan de orde als gevolg van de toepassing van samenloopvrijstelling van artikel 15 lid 1 sub a Wet op belastingen van rechtsverkeer 1970. Hierdoor is de ontwikkelaar alleen btw verschuldigd over de transactie en geen overdrachtsbelasting.

### 2.2.2 Levering van het volle eigendom van de grond aan de ontwikkelaar

Wanneer er op een later tijdstip na de levering van het economische eigendom nog eens juridisch geleverd wordt kan dit gevolgen hebben voor de heffing van overdrachtsbelasting. Bij de levering van het juridische eigendom is zoals benoemd onder 2.1.2 geen sprake van een btw-belaste levering. Hierdoor is in beginsel de samenloopvrijstelling van artikel 15 lid 1 sub a Wet op belastingen van rechtsverkeer 1970 niet van toepassing omdat er geen btw wordt betaald.

Over de juridische levering van de grond aan de ontwikkelaar zal daarom in eerste instantie overdrachtsbelasting betaald moeten worden. Echter keurt de staatssecretaris onder voorwaarden goed dat de latere verkrijging van het juridische eigendom wordt geacht plaats te vinden krachtens de btw-levering op basis waarvan de samenloopvrijstelling is toegepast bij de voorafgaande verkrijging van het economische eigendom door de ontwikkelaar. Deze werkwijze is beschreven in onderdeel 2.2.9 'Juridische verkrijging (A-B) na eerdere btw-levering (A-B)' van het 'Besluit samenloop overdrachtsbelasting en omzetbelasting 2017' van de staatssecretaris.

Voor de toepassing van dit onderdeel van het besluit van de staatssecretaris zijn vier voorwaarden verbonden;

1. bij de verkrijging van de economische eigendom is de samenloopvrijstelling van toepassing;
2. de btw-levering en de overdracht van de juridische eigendom vinden plaats door dezelfde leverancier aan dezelfde verkrijger;
3. op het tijdstip van de verkrijging van de juridische eigendom is nog steeds sprake van een onroerende zaak als bedoeld in artikel 11 lid 1 onderdeel a sub 1 van de Wet op de omzetbelasting 1968;
4. de onroerende zaak is op het tijdstip van de verkrijging van de juridische eigendom nog niet als bedrijfsmiddel gebruik, of wel als bedrijfsmiddel gebruikt maar de verkrijger zou de in rekening gebrachte btw niet in aftrek kunnen brengen of artikel 15 lid 6 of 7 van de Wet op belastingen van rechtsverkeer 1970 zou van toepassing zijn.

De laatste voorwaarde betekent dat er nog geen bouwwerkzaamheden hebben mogen plaatsgevonden. Om dit risico te voorkomen is het verstandig om dit met de ontwikkelaar af te stemmen. Wij bevelen aan om in de verkoopovereenkomst een tekst op te nemen en de ontwikkelaar te laten verklaren dat de ontwikkelaar bij de verkrijging van het economische eigendom nog geen bouwwerkzaamheden uitoefent, maar dit uitsluitend gebeurt na de verkrijging van het juridische eigendom. Indien ontwikkelaar toch wenst eerder met de bouwwerkzaamheden te beginnen dan zal dit tot gevolg hebben dat bovengenoemde vrijstelling overdrachtsbelasting niet aan de orde zal zijn. Hierdoor is de ontwikkelaar dan alsnog de heffing van overdrachtsbelasting verschuldigd. Hierdoor is het aan te raden deze teksten op te nemen in de afspraken met de ontwikkelaar en hier expliciet op te nemen dat de financiële gevolgen met betrekking tot de overdrachtsbelasting voor rekening en risico van de ontwikkelaar zijn.

Op basis van de voorgenomen handelingen (geen bouwwerkzaamheden voorafgaande aan de juridische levering) lijkt aan de vier voorwaarden te worden voldaan en kan daarmee dus een beroep worden gedaan op dit besluit, meer specifiek onderdeel 2.2.9.

### 2.2.3 Levering van de openbare ruimte aan de gemeente

De gemeente is primair vrijgesteld van heffing van overdrachtsbelasting bij de verkrijging van gronden op basis van artikel 15 lid 1 sub c Wet op belastingen van rechtsverkeer. Echter, indien de grond wordt terug geleverd voor een bedrag onder de kostprijs dan is de vrijstelling van artikel 15 lid 1 sub c niet van toepassing. In het besluit dat reeds is aangehaald onder 2.1.3 is een goedkeuring opgenomen dat heffing van overdrachtsbelasting voor de gemeente onder voorwaarden niet aan de orde is. Hiervoor is vereist dat wordt voldaan aan de in 2.1.3 benoemde voorwaarden voor toepassing van het besluit. Zoals beschreven in de laatste alinea van 2.1.3 kan voldaan worden aan deze voorwaarden en kan de levering daarmee bij een correcte implementatie zonder heffing van overdrachtsbelasting plaatsvinden. Voor de implementatie verwijzen wij naar het belang om de voorwaarden goed op te nemen in de overeenkomst zoals toegelicht onder 2.1.3.

## 3. Conclusie

Gelet op bovenstaande feiten en omstandigheden zien wij op dit moment voor de btw en overdrachtsbelasting geen nadelige fiscale gevolgen die het overeenkomen van de verkoopovereenkomst met een potentiële ontwikkelaar in de weg staan. Wel wijzen wij op het belang van een goede schriftelijke vastlegging van de gemaakte afspraken in lijn met hetgeen hierboven is opgenomen. Van belang is om de levering van de openbare ruimte te laten voldoen aan het besluit van de staatssecretaris zodat btw- en overdrachtsbelastingrisico's worden vermeden. Dit geldt ook voor de levering van het juridische eigendom na de levering van het economisch eigendom. Het is van belang om hiervoor ook te voldoen aan het besluit van de staatssecretaris zodat er geen overdrachtsbelastingrisico ontstaat voor de ontwikkelaar. Tot slot is het wenselijk om per perceel dat verkocht zal worden te controleren of al vaststaat dat een perceel bebouwd zal worden of voor groen aanleg zal dienen. Op deze manier kan er een juiste kwalificatie volgen van de levering van de grond voor de btw en overdrachtsbelasting.

## 4. Afsluiting

Met deze notitie hebben wij de fiscale gevolgen van de ontwikkeling van het project De Vrouwenakker beschreven. Mochten jullie nog vragen hebben dan horen wij dat natuurlijk graag.

Met vriendelijke groet,



mr. Nikita Brameijer  
Fiscaal jurist BTW/BCF  
Tel: 088 374 55 01  
E-mail: [nikita.brameijer@fiscaliade.nl](mailto:nikita.brameijer@fiscaliade.nl)