

***OZB (eigendom én gebruik) voor objecten in aanbouw:
Waardering bouwterrein verdient aandacht***

door Mr. Liesbeth Y. Gramsbergen¹

Gedurende de tijd dat een onroerende zaak wordt gebouwd, wordt deze 'metterdaad gebezigd' ter bevrediging van de behoeften van de eigenaar en is er dus sprake van gebruik van de onroerende zaak, aldus het oordeel van de Hoge Raad (d.d. 8 augustus 2008, nr. 41654, *LJN BC5812*). Dit heeft tot gevolg dat over objecten in aanbouw onroerendezaakbelastingen moet worden betaald voor niet enkel het eigendom van de in aanbouw zijnde onroerende zaak maar ook voor het gebruik.

Onroerendezaakbelastingen

Sinds de invoering van de Wet waardering onroerende zaken (WOZ) in 1997 heffen gemeenten onroerendezaakbelasting (OZB) over objecten in aanbouw. Sinds 1 januari 2006 is de gebruikersbelasting afgeschaft voor woningen. Voor niet-woningen (zorgcomplexen, kantoren, parkeergarages, winkelcentra, scholen, industrie, etc.) is de gebruikersbelasting nog steeds van kracht. De Hoge Raad heeft nu bevestigd dat een aanslag gebruikersbelasting aan de eigenaar (c.q. opdrachtgever tot de bouw) kan worden opgelegd indien sprake is van in aanbouw zijnde objecten óók als deze objecten bestemd zijn voor de verhuur of verkoop. Daarnaast heffen gemeenten OZB bij de eigenaren van zowel woningen als niet-woningen voor het eigenarengedeelte.

OZB eigendom

Ingevolge artikel 220 onderdeel b Gemeentewet kunnen gemeenten het eigenarengedeelte van de OZB heffen bij degenen die aan het begin van het belastingjaar (1 januari) het genot hebben krachtens eigendom, bezit of beperkt recht. Ook degene die het juridisch eigendom over het gebouwde eigendom in aanbouw heeft verkregen wordt voor het eigenarengedeelte van de OZB aangeslagen.

OZB gebruik

Het gebruikersgedeelte van de OZB wordt ingevolge artikel 220 onderdeel a Gemeentewet geheven van degenen die bij het begin van het belastingjaar (1 januari) de onroerende zaak (niet zijnde een woning) gebruikt. Het is vaste jurisprudentie dat het gebruikersgedeelte van de OZB bij een onroerende zaak in aanbouw geheven wordt bij de eigenaar van het onroerend goed. Gedurende de tijd dat de onroerende zaak wordt gebouwd, wordt deze 'metterdaad gebezigd' ter bevrediging van de behoeften van de eigenaar en is er dus sprake van gebruik van de onroerende zaak, aldus de Hoge Raad. Objecten die na gereedkoming van de bouw echter leeg staan in afwachting van verhuur worden vanaf dat moment echter naar het oordeel van de Hoge Raad niet gebruikt.

Enkele jaren geleden is PwC proefprocedures gestart tegen de aanslagen gebruikersbelasting OZB die opgelegd worden aan objecten in aanbouw die niet als woningen kwalificeren en die bestemd zijn om na gereedkomen te worden verhuurd dan wel verkocht. Op 8 augustus 2008 heeft de Hoge Raad (nr. 41654, *LJN BC5812*) uitspraak gedaan in alle 7 proefprocedures. De Hoge Raad is van mening dat de grond (en wat

¹ PricewaterhouseCoopers Belastingadviseurs N.V., Real Estate Advisory Services

daarmee duurzaam is verenigd) wordt gebruikt 'ter bevrediging van eigen behoefte' als je op de betreffende grond een opstal (ver)bouwt of laat (ver)bouwen. Deze 'bevrediging van eigen behoefte' geldt ook voor beleggers/ontwikkelaars die (ver)bouwen of laten (ver)bouwen met het oogmerk de zaak na gereedkomen van de bouw zelf te gaan gebruiken, dan wel te verhuren (of op andere titel aan een ander in gebruik te geven), dan wel te verkopen.

Dit is een principiële uitspraak van de Hoge Raad. Het begrip gebruik, lees 'bevrediging van eigen behoefte', is opgerekt tot wat ontwikkelaars en beleggers bouwen, verbouwen of laten bouwen/verbouwen ook als bij oplevering het pand is bestemd om te worden verhuurd of verkocht. Voor ontwikkelaars/beleggers is de OZB gebruikersbelasting een aanzienlijke kostenpost.

Belastingheffing

De te betalen belastingen zijn, zoals hiervoor is aangegeven afhankelijk van de stand van het onderhanden werk op 1 januari als ook de waarde van het totale project waarop de belastingtarieven van de desbetreffende gemeente zijn toegepast. Nu de aanslagen voor tot 3 jaar na het belastbare moment kunnen worden opgelegd (dus voor een object dat in aanbouw is op 1 januari 2006, kan de aanslag nog worden opgelegd tot en met 31 december 2008) kunnen ontwikkelaars/beleggers voor zover ze nog geen aanslag OZB gebruik voor in aanbouw zijnde panden (niet-woningen) hebben ontvangen nog aanslagen verwachten.

Het is raadzaam om voor objecten in aanbouw het gesprek aan te gaan met de gemeente om te zorgen dat de belasting OZB wordt gemitigeerd door goed te beoordelen wat de stand van het onderhanden werk is (percentage gereed), en wat de vervangingswaarde moet zijn beoordeeld vanuit de Wet WOZ. Uiteraard is het goed om in dat gesprek ook de andere van belang zijnde heffingen mee te nemen zoals bouwleges, precariobelasting, eventuele onttrekking van grondwater (denk aan grondwaterbelasting).

Waardering bouwterrein

De waardering van een bouwterrein en bouwgrond in algemene zin is een interessant issue. Sinds belastingjaar 2005 worden voor de Wet WOZ opstellen in aanbouw of bouwterreinen waarvoor een bouwvergunning is afgegeven altijd gewaardeerd volgens de zogenaamde methode van de gecorrigeerde vervangingswaarde. Om de vervangingswaarde te berekenen zijn er drie componenten van belang, te weten de grondwaarde, de stichtingskosten van de onroerende zaak en het voortgangpercentage van de bouw.

Grondwaarde

Voor het bepalen van de grondwaarde van een object in aanbouw wordt dezelfde methode gebruikt als voor het waarderen van bouwterreinen, voordat er met de bouwwerkzaamheden is aangevangen. In principe wordt voor de berekening van de grondwaarde de oppervlakte van de grond genomen welke aan het WOZ-object is toegekend. Er zijn hierop echter twee uitzonderingen mogelijk. Het kan zo zijn dat een deel van de grond wordt vrijgesteld van de waardebepaling (bijvoorbeeld bedrijfsmatig geëxploiteerde cultuurgrond) of dat de gemeente bij de gronduitgifte een systematiek hanteert, waarbij de prijs bijvoorbeeld door de oppervlakte van de te realiseren bebouwing wordt bepaald in plaats van de prijs voor de oppervlakte van de grond te hanteren.

Indien de waarde per vierkante meter wordt berekend kan er worden gekeken naar de uitgifteprijs van de gemeente conform bestemmingsmogelijkheden of naar de prijs van vraag en aanbod bij verkopen van te bebouwen grond conform bestemming. Het kan zijn dat er onderscheid moet worden gemaakt tussen de te bebouwen grond en de overige grond.

Voortgangpercentage van de bouw

Voor de (her)waardering in het kader van de WOZ dient rekening gehouden te worden met het waardeniveau en de staat van de onroerende zaak op een waardepeildatum die één jaar gelegen is voor het begin van het kalenderjaar waarvoor de waarde is vastgesteld. Voor belastingjaar 2008 is de waardepeildatum 1 januari 2007, voor belastingjaar 2009 is de waardepeildatum 1 januari 2008, etc. Voor objecten in aanbouw geldt een afwijkende regel en dient voor de staat van de onroerende zaak gekeken dient te worden naar het begin van het kalenderjaar waarvoor de waarde is vastgesteld

Er kan nog een extra component in de taxatie van een object in aanbouw worden toegevoegd. Kosten voor bodemsanering, sloopwerkzaamheden, bouwklaar maken van de grond e.d. kunnen namelijk (gedeeltelijk) worden afgetrokken van de gedane investering.

September 2008

Liesbeth Gramsbergen
Senior Tax Manager
PricewaterhouseCoopers
Tel.: 020 5685235
E-mail: liesbeth.gramsbergen@nl.pwc.com

Deze publicatie is uitsluitend opgesteld als algemene leidraad voor relevante kwesties en dient niet te worden geïnterpreteerd als professioneel advies. U dient niet te handelen op basis van de in deze publicatie vervatte informatie zonder nader professioneel advies te hebben ingewonnen. Er wordt geen enkele expliciete of impliciete verklaring verstrekt of garantie geboden ten aanzien van de juistheid of volledigheid van de in deze publicatie vervatte informatie, en voor zover toegestaan krachtens de wet, aanvaarden PricewaterhouseCoopers, aan haar gelieerde ondernemingen, medewerkers en vertegenwoordigers geen enkele aansprakelijkheid, en wijzen zij iedere verantwoordelijkheid af, voor de gevolgen van enige handeling dan wel omissie door hetzij uzelf hetzij enige andere persoon op basis van de in deze publicatie vervatte informatie of voor enig besluit waaraan die informatie ten grondslag ligt.

PricewaterhouseCoopers verleent sectorspecifieke diensten op de gebieden Assurance, Tax & HRS en Advisory. Ons doel is onze klanten te helpen slagvaardig te opereren. We zien onszelf daarbij niet alleen als dienstverlener, maar ook als business partner. We geven praktische adviezen, identificeren mogelijkheden en reiken vernieuwende oplossingen aan. Resultaatgericht en vaak vanuit een verrassend perspectief. In Nederland doen we dat met zo'n 4.600 collega's, wereldwijd met meer dan 146.000 mensen in 150 landen, op basis van ons gedachtegoed Connected Thinking. Dit doen we voor zowel grote nationale en internationale ondernemingen alsook voor overheden, not-for-profitorganisaties en private companies.

'PricewaterhouseCoopers' verwijst naar het netwerk van member firms die participeren in PricewaterhouseCoopers International Limited. Iedere member firm is een afzonderlijke en onafhankelijke juridische entiteit.