Deloitte.

**Deloitte Belastingadviseurs B.V.**
Comeniusstraat 8
1817 MS Alkmaar
Postbus 270
1800 AG Alkmaar

Tel: (072) 5184100
Fax: (072) 5184575
www.deloitte.nl
Beconnummer 303094

Gemeente Koggenland
T.a.v. de heer C. Groot

***Verzending per mail!***

| Datum | Behandeld door | Ons kenmerk |
|---|---|---|
| 31 mei 2007 | mr M. Eryilmaz | 070531.001.PvP |

Onderwerp
Gemeente Koggenland. Ontwikkeling bedrijventerrein Jaagweg.
BTW. Overdrachtsbelasting.

Uw kenmerk

Geachte heer Groot,

U heeft ons gevraagd advies uit te brengen over de ontwikkeling van het bedrijventerrein Jaagweg door de gemeente Koggenland (hierna: "de gemeente") en een drietal ontwikkelaars, te weten het Ontwikkelingsbedrijf Noord-Holland Noord BV (hierna: "NHN"), Zeeman Vastgoed BV (hierna: "Zeeman") en de Peyler Projectontwikkeling BV (hierna: "De Peyler"), een en ander op basis van de Overeenkomst inzake ontwikkeling en realisering van het bedrijventerrein c.a. Jaagweg te Koggenland (hierna: "Samenwerkingsovereenkomst").

Hierna zullen wij eerst kort ingaan op de plannen van de partijen neergelegd in de Samenwerkingsovereenkomst gevolgd door onze beschouwingen. Het geheel wordt afgesloten met een kort resumé.

## 1 De plannen op basis van de Samenwerkingsovereenkomst

De gemeente en de ontwikkelaars zijn voornemens een plangebied in Koggenland te ontwikkelen tot een bedrijventerrein.

De ontwikkelaars hebben reeds gronden gekocht en deels ook al in eigendom verworven.
De gemeente heeft ook een grondpositie in het plangebied.

Door middels van contractovernames door de gemeente van Zeeman/De Peijler inzake gekochte - doch nog niet geleverde - gronden beogen partijen overdrachtsbelasting te besparen. De contracten worden door de gemeente overgenomen tegen de zogenoemde doorverkoopsom.

De gronden die Zeeman reeds in eigendom heeft verworven, zullen door Zeeman aan de gemeente verkocht en geleverd worden.

Op alle contractuele relaties van Deloitte zijn de algemene voorwaarden van Deloitte, welke zijn gedeponeerd bij de Griffie van de Arrondissementsrechtbank te Rotterdam onder aktenummer 84/2004 van toepassing.
Deloitte Belastingadviseurs B.V. is ingeschreven in het handelsregister van de Kamer van Koophandel te Rotterdam onder nummer 24362840.

Member of
**Deloitte Touche Tohmatsu**

Tevens zullen nog gronden worden aangekocht door de ontwikkelaars, waarbij de gemeente de contracten vervolgens tegen de doorverkoopsom zal overnemen.

De ontwikkelaars zullen de gemeenschapsvoorzieningen in het gebied aanleggen.

Indien op 1 januari 2008 geen schriftelijke overeenstemming is bereikt tussen partijen, dan zullen ofwel de gronden door de gemeente aan de ontwikkelaars worden verkocht tegen dezelfde doorverkoopsom ofwel de gemeente maakt de grond zelf bouwrijp.

## 2 Beschouwingen

### 2.1 De fiscale toelaatbaarheid van de beoogde overdrachtsbelastingbesparing

Partijen beogen hierbij overdrachtsbelasting te besparen door de gemeente de benodigde gronden in eigendom te laten verwerven en tijdelijk bij de gemeente te stallen. De gemeente is immers terzake de verkrijging van onroerende zaken in beginsel subjectief vrijgesteld van overdrachtsbelasting.

De door deze partijen in het kader van de grondverwerving gekozen fiscale routing is in de visie van de staatssecretaris van Financiën fiscaal toelaatbaar en zelfs door hem aanbevolen in dit soort situaties. Weliswaar zijn deze handelingen van partijen uitsluitend ingegeven door fiscale motieven, doch dat neemt niet weg dat door partijen conform (strekking van) de wet- en regelgeving terzake wordt gehandeld.

### 2.2 De overdracht van gronden aan de gemeente

#### 2.2.1 De overdracht van de gronden aan de gemeente die uiterlijk 15 juli 2007 geleverd zullen worden aan Zeeman/De Peijler.

De gemeente zal door de overname van de koopcontracten als koper van deze gronden in de plaats treden van Zeeman/De Peijler. Bij de verkrijging van deze gronden is de gemeente subjectief vrijgesteld van overdrachtsbelasting.

#### 2.2.2 De overdracht van gronden aan de gemeente die reeds in eigendom zijn bij Zeeman

Ook bij de verkrijging van deze gronden is de gemeente subjectief vrijgesteld van overdrachtsbelasting.

#### 2.2.3 De overdracht van gronden aan de gemeente die nog aangekocht zullen worden

De gemeente zal door de overname van de nog te sluiten koopcontracten als koper van deze gronden in de plaats treden van de ontwikkelaars. Bij de verkrijging van deze gronden is de gemeente subjectief vrijgesteld van overdrachtsbelasting.

## 2.3 De gemeente maakt de verworven gronden bouw- en woonrijp

Indien de gemeente de door haar verworven gronden bouwrijp zal gaan maken, zal de BTW op deze kosten bij de gemeente – voorzover betrekking hebbend op grond met bestemming belaste uitgifte (als bouwterrein) - aftrekbaar zijn.

De BTW op kosten van woonrijpmaken (aanleg gemeenschapsvoorzieningen) kan door de gemeente gedeclareerd worden uit het BTW-compensatiefonds (hierna: "BCF"). Voor de gemeente zal dit dus fiscaal neutraal verlopen.

## 2.4 De terugoverdracht van de gronden door de gemeente aan de ontwikkelaars.

Zonder verdere actie zal de terugoverdracht van deze gronden door de gemeente aan de ontwikkelaars in de overdrachtsbelastingsfeer plaatsvinden. De ontwikkelaars zijn dan 6% overdrachtsbelasting verschuldigd terzake de verkrijging van deze gronden. Met inachtneming van het volgende kunnen partijen bij de terugoverdracht van deze gronden de hiervoor genoemde overdrachtsbelasting alsmede de hierna te noemen andere fiscale risico's voorkomen.

### 2.4.1 Grond met bestemming nieuwbouw

De gronden benodigd voor nieuwbouw of belaste uitgifte dienen door de gemeente aan de onwikkelaars bij voorkeur in de BTW-sfeer (als bouwterrein) te worden geleverd. De door de gemeente terzake de levering van deze gronden in rekening te brengen BTW is immers bij de ontwikkelaars aftrekbaar. Voor de gemeente zal dit dus fiscaal neutraal verlopen.

*De terbeschikkingstelling van grond aan de ontwikkelaars voor het bouwrijpmaken. Econoom.*

Een mogelijk risico voor de ontwikkelaars kan ontstaan bij de eventuele terbeschikkingstelling van de gronden door de gemeente aan de ontwikkelaars ten behoeve van het bouwrijpmaken vòòr het moment dat de gronden door de gemeente aan de ontwikkelaars juridisch in eigendom geleverd worden. De terbeschikkingstelling door de gemeente op moment dat ten aanzien van deze gronden de status bouwterrein voor de BTW nog niet is verkregen, kan mogelijk leiden tot een verkrijging van economische eigendom door de ontwikkelaars in de zin van de overdrachtsbelasting.

Dit risico in de sfeer van de overdrachtsbelasting kan voorkomen worden door de werkzaamheden van bouwrijpmaken door of in opdracht van de gemeente te laten verrichten. Bij opdracht van de gemeente aan de ontwikkelaars zal de gemeente hiervoor met BTW gefactureerd moeten worden, welke BTW overigens bij de gemeente aftrekbaar is op aangifte. De vergoeding die de ontwikkelaars aan de gemeente voor het bouwrijpmaken in rekening brengen, kan dan verrekend worden met de doorverkoopsom die de gemeente aan de ontwikkelaars voor de levering van de gronden in rekening zal brengen. Opgemerkt zij dat het hier uitsluitend gaat om een mogelijk risico voor de ontwikkelaars en niet voor de gemeente.

2.4.2 Grond met bestemming groen en water

De gemeente zal de door haar verworven gronden aan de ontwikkelaars bij voorkeur als bouwterrein moeten leveren. Voor gronden echter met bestemming gemeenschapsvoorzieningen in de vorm van (grote) groen- en waterpartijen is dit niet mogelijk. De gronden met bestemming groen- en waterpartijen - overigens ook de groen- en waterpartijen zelf - zullen voor de BTW nimmer als bouwterrein kunnen worden gekwalificeerd, hetgeen tot gevolg heeft dat de levering van deze gronden en voorzieningen altijd in de BTW-vrijgestelde sfeer plaats zal vinden. De ontwikkelaars zullen dan bij de verkrijging van deze gronden 6% overdrachtsbelasting verschuldigd zijn, terwijl zij problemen zullen krijgen met de aftrek van BTW op de aanleg van de gemeenschapsvoorzieningen. Om dit voorkomen kan deze grond beter bij de gemeente blijven.

Door de ondergrond van deze voorzieningen bij de gemeente te houden en vervolgens de voorzieningen door de ontwikkelaar te laten aanleggen, zal deze laatste prestatie voor de BTW als een belaste dienst in plaats van een vrijgestelde levering aangemerkt moeten worden. De BTW op de aanlegkosten is dan bij de gemeente declarabel uit het BTW-compensatiefonds (hierna: "BCF") en de ontwikkelaars zullen niet geconfronteerd worden met een aftrekbeperking op hun kosten.

2.4.3 Grond met bestemming harde infrastructuur

Daar waar het gaat om de ondergrond van "harde" gemeenschapsvoorzieningen, zoals straten, pleinen en wegen, kan er ook voor gekozen worden de ondergrond hiervan bij de gemeente te houden. Indien de grond toch naar de ontwikkelaars zal gaan voor de aanleg van deze gemeenschapsvoorzieningen en vervolgens de ontwikkelaars deze voorzieningen na realisatie "om niet" of tegen € 1 aan de gemeente weer overdragen, zal in beginsel sprake zijn van de strafheffing overdrachtsbelasting bij de gemeente en mogelijk een aftrekbeperking bij de ontwikkelaars. Het gaat hier immers om nieuwe onroerende zaken voor de BTW die onder kostprijs aan een niet-aftrekgerechtigde worden geleverd.

Omdat het in casu partijen niet gaat om besparing van BTW, maar overigens wel wordt voldaan aan de wettelijke voorwaarden voor de strafheffing overdrachtsbelasting, heeft de staatssecretaris van Financiën goedgekeurd dat de hiervoor genoemde strafheffing en de aftrekbeperking achterwege mag worden gelaten indien er sprake zal zijn van een fiscaal kostendekkende exploitatie bij de ontwikkelaars.

Er is sprake van een fiscaal kostendekkende exploitatie, indien de ontwikkelaars de aanlegkosten van de gemeenschapsvoorzieningen zullen goedmaken uit hun BTW-belaste opbrengsten uit de verkoop van grond en/of gebouwen. Tevens dient de gemeente (bijvoorbeeld in de Samenwerkingsovereenkomst) te verklaren dat deze voorzieningen uitsluitend zullen worden gebruikt voor doeleinden, waarvoor zij recht hebben op BCF-declaratie.

Er is geen sprake van een fiscaal kostendekkende exploitatie, indien en voorzover de gemeente een (verkapte) bijdrage levert in de exploitatie van de ontwikkelaars. Bijvoorbeeld door grond tegen een te lage waarde te verkopen aan de ontwikkelaars of gewoon een geldelijke bijdrage te leveren in de exploitatie van de ontwikkelaars. Dit kan fiscaal weer rechtgetrokken worden door de ontwikkelaars over deze (verkapte) bijdrage aan de gemeente BTW in rekening te brengen, welke BTW bij de gemeente uit het BCF declarabel zal zijn.

## 3. Eventuele teruglevering op 1-1-2008

Indien de gronden contractueel onverhoopt toch weer teruggaan naar de projectontwikkelaars, is het uitgangspunt in de Samenwerkingsovereenkomst dat deze leveringen in de overdrachtsbelastingsfeer zullen plaatsvinden. Het is daarbij in het belang van de projectontwikkelaars - althans indien zij deze gronden zullen ontwikkelen - dat ook deze teruglevering in de BTW-sfeer plaatsvindt. Dit zal kunnen indien bijvoorbeeld de gemeente deze gronden bouwrijp maakt, althans bewerkt cq. in de omgeving specifieke voorzieningen aanlegt, zodat bij teruglevering sprake is van een bouwterrein voor de BTW.

## 4. Tot slot

In het voorgaande hebben wij kort de BTW-aspecten bij de grondtransacties in het kader van de ontwikkeling van het bedrijventerrein weergegeven. De (concept) Samenwerkingsovereenkomst brengt naar onze mening – met name indien er sprake is van een fiscaal kostendekkende exploitatie bij de ontwikkelaars - niet of nauwelijks fiscale risico's (op het gebied van de BTW en overdrachtsbelasting) voor de gemeente mee.

Mocht u nog vragen hebben, dan kunt u contact opnemen met ondergetekenden.

Hoogachtend,

Deloitte Belastingadviseurs B.V.

mr F. J. van Peperstraten

mr M. Eryilmaz