

Professionele onroerende financieringshuur onderworpen aan de BTW

Op gebouwen voor commercieel gebruik, zoals opslagplaatsen, industriële gebouwen, commerciële ruimtes en kantoren kan een verschillende fiscale behandeling van toepassing zijn wanneer ze in een B2B-context verhuurd worden.

In het verleden waren huurovereenkomsten met betrekking tot dit soort activa niet onderworpen aan de BTW. Hierdoor was de verschuldigde BTW op bouwwerkzaamheden voor de verhuurders niet aftrekbaar en vormde die een kost die uiteindelijk door de huurder moest worden gedragen (via de huurgelden).

De wetgever had echter een aantal uitzonderingen toegestaan in artikel 44 van het BTW-Wetboek: zoals de terbeschikkingstelling van ruimte voor opslag, onroerende leasing, de terbeschikkingstelling in de vorm van zakelijke rechten of de verhuur van *uit hun aard* onroerende goederen in het kader van de exploitatie van havens, bevaarbare waterlopen en vlieghavens. Voor al die uitzonderingen moest de verhuur aan de BTW worden onderworpen. Een ander alternatief dat de aftrek van BTW mogelijk maakte, was de terbeschikkingstelling in het kader van dienstverrichtingen (type business- /dienstencenters), waarbij, onder strikte voorwaarden, sommige verhuurders alsnog onder het toepassingsgebied van de BTW konden werken.

In een steeds concurrentiëler wordende context waarmee onze ondernemingen worden geconfronteerd, en om investeringen en de renovatie van het bestaande vastgoedpatrimonium te stimuleren, heeft de wetgever het toepassingsgebied van artikel 44 van het BTW-Wetboek verruimd door een bijkomende optie in te voeren (overeenkomstig de wet van 14 oktober 2019 tot wijziging van het BTW-Wetboek).

Waarover gaat het precies?

Het *optionele* BTW-stelsel voor onroerende verhuur is een nieuwe uitzondering in het BTW-Wetboek welke bepaalt dat de verhuurder en de huurder er samen voor kunnen opteren om BTW toe te passen op de huurovereenkomst/huurvergoedingen. Zo kan de verhuurder de te betalen BTW op zijn investering recupereren en verhuurt hij het onroerend goed of een deel ervan onder het BTW-stelsel. De huurder kan de BTW op de huurvergoedingen als belastingplichtige recupereren als hij het goed uitsluitend gebruikt in het kader van zijn economische activiteit die hem de hoedanigheid van belastingplichtige verleent. De BTW zal van toepassing zijn voor de volledige looptijd van het contract en voor zover het verhuurde goed vanaf 01/10/2018 werd opgericht.

Deze nieuwe bepaling gaat gepaard met een wijziging van het koninklijk besluit nr. 3 en 14 (van 02/05/2019, gepubliceerd in het Staatsblad op 27/05/2019) inzake de herzieningstermijn van de belasting. De termijn voor de herziening van de BTW op het goed dat het voorwerp uitmaakt van een *optionele* belastingheffing voor onroerende verhuur - volgens art. 44, §3, 2°, d) van het Wetboek - wordt opgetrokken van 15 jaar naar 25 jaar.

Wat met onroerende leasing?

Onroerende leasing onder het BTW-stelsel volgens het koninklijk besluit nr. 30 van 29 december 1992 (gewijzigd door het koninklijk besluit van 10 januari 2005 (BS, 27 januari 2005)) wordt volledig behouden en is terug te vinden in artikel 44, §3, 2°, b) van het Wetboek.

Wat is het verschil tussen de twee formules?

Onroerende leasing onderscheidt zich op tal van punten van het optionele BTW-stelsel voor onroerende verhuur:

- Onroerende leasing is een steeds vaker gebruikte financieringsformule waarmee kmo's en grote ondernemingen hun investeringen kunnen financieren over een voldoende lange periode van in het algemeen 15 jaar en in het kader waarvan de financieringsgraad veel hoger ligt dan in de context van traditionele financiering.
- Het doel van onroerende leasing is de verwerving van het eigendom door de leasingnemer op het einde van de transactie. Onroerende leasing onder het BTW-stelsel gaat immers altijd gepaard met een aankoopoptie (verplicht op grond van de wettelijke bepalingen inzake BTW).
- Onroerende leasing wordt meestal georganiseerd via zakelijke onroerende rechten (opstalrecht, erfpacht) of in concessie gegeven terreinen (havens, bevaarbare waterlopen, luchthavens) en kan worden geïmplementeerd op terreinen die door steden of intercommunales worden ontwikkeld in het kader van de wet betreffende de economische expansie. Op dergelijke terreinen is verhuring onder het optionele BTW-stelsel niet mogelijk of toegestaan (investeerder transacties zijn uitgesloten). Onroerende leasing wordt meestal verleend door eigenaars die de terreinen en gebouwen in volle eigendom hebben.
- Zowel de leasinggever als de leasingnemer streven naar werkelijke financiering en dus niet naar verhuring. De aankoop van het onroerend goed op termijn biedt de noodzakelijke buffer waarmee kmo's beter bestand zijn tegen bedrijfsrisico's en zo hun groei op lange termijn kunnen consolideren.
- De BTW-herzieningstermijn in het kader van een leasingtransactie is 15 jaar. Bij optionele verhuur wordt die termijn opgetrokken tot 25 jaar.
- Het optionele BTW-stelsel voor onroerende verhuur is vooral gericht op investeerders en vastgoedprofessionals die op zoek zijn naar een huuropbrengst en die (over het algemeen) geen aankoopoptie op het onroerend goed aanbieden.
- De huurder heeft in een huurovereenkomst onder het optionele BTW-stelsel (in principe) geen financiering, noch aankoop van het goed na afloop van de overeenkomst, op het oog.
- In beide gevallen is op de huurgelden BTW van toepassing.
- Onroerende leasing is een vast en onherroepelijk contract voor een periode van over het algemeen 15 jaar. Het wettelijk kader voor verhuur onder het optionele BTW-stelsel stelt geen precieze duur vast maar via het principe van herziening van de positieve of negatieve BTW (over een periode van 25 jaar) kan de wetgever een perimeter schetsen op basis van de verhouding tussen een inkomende transactie (BTW op de facturen van de werf of op de aankoop van het onroerend goed) en een uitgaande transactie (BTW die van toepassing is op de huurgelden of herziening van de BTW, BTW niet toegepast of van toepassing op de huurovereenkomst). De BTW-perimeter van leasing is daarentegen duidelijk vastgesteld door het principe van de wedersamenstelling van het geïnvesteerde kapitaal voor de BTW, dat bepaalt dat de

leasinggever door middel van de som van de huurgelden tijdens de duur van de leasing (over 15 jaar) zijn geïnvesteerd kapitaal moet kunnen wedersamenstellen.

- De boekhoudkundige verwerking is dezelfde voor beide formules zolang de onroerende leasing buiten de balans gestructureerd is, d.w.z. dat ze niet voldoet aan de bepalingen van artikel 3.89 §1 van het Wetboek van Vennootschappen (koninklijk besluit van 29/04/2019). Voor meer details over de boekhoudkundige verwerking van leasing, zie ook het advies van de Commissie voor Boekhoudkundige Normen (2015/4).
- Wat de aftrek van de BTW op de huurgelden betreft: in beide gevallen kan deze worden gec recupereerd door de huurder die het onroerend goed in het kader van zijn activiteit als belastingplichtige gebruikt.

Kan een renovatieproject het voorwerp uitmaken van een aan de BTW onderworpen transactie?

Ja, in het geval van een ingrijpende renovatie van het gebouw, en op voorwaarde dat het gebouw als een 'nieuw gebouw' wordt beschouwd in de zin van de BTW, kan een dergelijk project in aanmerking komen voor onroerende leasing of voor een huurovereenkomst die is onderworpen aan het optionele BTW-stelsel.

Wat met de terbeschikkingstelling van ruimten voor het opslaan van goederen (logistiek gebouw)?

Voortaan valt de huur van nieuwe goederen die op de markt worden gebracht onder de bepalingen inzake optionele belastingheffing. De partijen opteren bijgevolg al dan niet voor de toepassing van de BTW.

Wat met bestaande opslaggebouwen?

De voorwaarde van "nieuw gebouw" (d.w.z. waarvan de bouw is gestart na 01/10/2018) is niet van toepassing voor gebouwen die bestemd zijn voor opslag voor zover ze voldoen aan de definitie van artikel 44, §3, 2°, a), dat bepaalt dat diensten van terbeschikkingstelling van ruimten die voor meer dan 50% gebruikt worden voor het opslaan van goederen, op voorwaarde dat die ruimten niet voor meer dan 10% worden aangewend als verkoopsruimte, onder de toepassing vallen van de bepalingen van de optionele belastingheffing.

Hier is sprake van een versoepeling van de beperkingen inzake BTW. Tot voor kort moest het percentage van opslagoppervlakte of -volume minstens 90% zijn om de huurovereenkomst aan de BTW te onderwerpen (beperking van kantoor- of productiegedeelte tot 10%).

Laurent Schinckus

11/2019