

# Fiscooloog

## BTW-maatstaf van heffing bij ruil en aanneming

*Auteur(s):* Stefaan Van Crombrugge  
*Editie:* 1473 p. 12  
*Publicatiedatum:* 20 april 2016

*Rechtbank/Hof:* Gent  
*Datum van uitspraak:* 01 december 2015  
*Wetboek:* W.BTW  
*Artikel:* 33

### BTW-maatstaf van heffing bij ruil en aanneming

Wanneer een aannemer zijn oog heeft laten vallen op aan anderen toebehorende terreinen, om er een appartementsgebouw op te zetten, komt hij dikwijls met de eigenaars van die terreinen een ruil overeen. In plaats van dat de aannemer eerst de grond koopt van de grondeigenaars en hen daarna de gebouwde appartementen verkoopt, wordt een overeenkomst gesloten waarbij de grondeigenaars in ruil voor de volle eigendom van enkele appartementen het terrein aan de aannemer overdragen, minstens in de vorm van een recht van opstal.

Welke invloed heeft een dergelijke ruilovereenkomst op de BTW-maatstaf van heffing van de aannemingswerken of van de levering van de nieuwe appartementen ? Bij ruil wordt de prestatie voor de berekening van de belasting op haar normale waarde gerekend (art. 33, § 3 WBTW). De normale waarde wordt gedefinieerd in artikel 32 WBTW. Naar de mening van de Administratie moet ook de waarde van het door de grondeigenaars verleende opstalrecht deel uitmaken van de tegenprestatie voor de verrichte aannemingswerken of van de geleverde appartementen. Het hof van beroep te Gent volgt die zienswijze.

Er moet worden vastgesteld dat de aanneming niet enkel vergoed wordt in geld, maar dat tevens gronddelen worden geruild, die een belangrijke meerwaarde hebben voor de aannemer, waardoor deze in samenspraak met de oorspronkelijke eigenaars nieuwe appartementen kan bouwen in een op te richten residentie. De redenering dat louter artikel 36, § 1, b WBTW toepasselijk is, zonder dat rekening wordt gehouden met de toepassing van de artikelen 26 en 33, § 3 WBTW, kan niet gevolgd worden (volgens art. 36, § 1, b mag de maatstaf van heffing niet lager zijn dan de 'normale waarde' t.a.v. "werk in onroerende staat, wanneer het betrekking heeft op op te richten gebouwen"). De verrichtingen kunnen niet strikt afzonderlijk in aanmerking worden genomen. De splitsing tussen een eerste overeenkomst waarbij een opstalrecht of een recht tot bouwen geregeld wordt, en een tweede overeenkomst, een aannemingsovereenkomst, is kunstmatig. Men kan zich immers niet indenken dat de grondeigenaars de eerste overeenkomst zouden sluiten, zonder ook de aannemingsovereenkomst te sluiten. De bedoeling van de aannemer is uiteindelijk winst te maken door middel van de verkoop van de bijkomende appartementen die hij opricht op de in opstal gegeven gronden. De bedoeling van de grondeigenaars is een nieuw appartement te verkrijgen. De overeenkomsten kunnen niet van elkaar worden losgekoppeld.

In casu wordt in de eerste overeenkomst soms uitdrukkelijk verwezen naar een nadien te sluiten aannemingsovereenkomst. Bovendien wordt in de eerste overeenkomst overgegaan tot toebedeling van een welbepaald appartement aan de grondaandelen van elke grondeigenaar. Het sluiten van de eerste overeenkomst heeft geen zin zonder de aannemingsovereenkomst. Ook in de stelling dat de grondeigenaars voordeel haalden uit de eerste overeenkomst omdat zij dan de grond konden verkopen voor een hogere waarde, is het zo dat deze hogere waarde maar verkregen wordt wanneer de nieuwe appartementen worden gebouwd en dus de aannemingsovereenkomst wordt uitgevoerd. Het vooruitzicht van de te bouwen appartementen staat reeds vooraf en in samenspraak met de grondeigenaars vast. De overeenkomsten zijn onlosmakelijk met elkaar verbonden en moeten worden beschouwd als één geheel.

De Administratie heeft dan ook terecht in de grondslag voor het heffen van de BTW de waarde opgenomen van het verleende recht van opstal met het oog op het bouwen door de aannemer van de eigen privatieven.

*Gent 1 december 2015*