

Antwoord op de vraag betreffende omzetting appartementsrechten in eigendom en opstalrechten

Casus

Een pand is gesplitst in [67 Awr].
[67 Awr] geeft recht op uitsluitend gebruik van benedenverdieping [67 Awr] aandeel in de
gemeenschap) (hierna: de Benedenverdieping). Eigenaar is [67 Awr].
[67 Awr] geeft recht op uitsluitend gebruik van de bovenverdieping [67 Awr] aandeel in de
gemeenschap). (hierna: "Bovenverdieping"). Eigenaar is [67 Awr].

[67 Awr] en [67 Awr]
[67 Awr] willen [67 Awr] van de vve af. Dit willen zij bewerkstelligen als volgt:

- bij akte wordt de splitsing opgeheven;
- bij dezelfde akte levert [67 Awr] naar onverdeeld aandeel [67 Awr] aan [67 Awr];
- bij dezelfde akte wordt door [67 Awr] ten behoeve van [67 Awr] een recht van opstal gevestigd op de Bovenverdieping. Het recht van opstal wordt gevestigd voor onbepaalde duur en partijen hebben geen mogelijkheid tot opzegging van het recht van opstal.
- er worden door [67 Awr] naar [67 Awr] nog enkele bedrijfsruimten verkocht, die deel uitmaken van de Benedenverdieping. Ook hiervoor wordt een recht van opstal gevestigd t.b.v. [67 Awr]. Hiervoor is een koopsom van € [67 Awr] overeengekomen.
- het recht van opstal zoals in c. en d. genoemd, zal als 1 recht van opstal worden gevestigd. Er is geen vergoeding verschuldigd voor het recht van opstal (niet eenmalig en niet periodiek) behoudens de koopprijs voor het opstalrecht voor de verkochte bedrijfsruimten.

Fiscale vragen

- leidt de opheffing van de splitsing tot heffing ovb?
- is ovb verschuldigd door [67 Awr] terzake van de verkrijging van het aandeel van [67 Awr]?
- is ovb verschuldigd door [67 Awr] terzake van de vestiging van het recht van opstal voor zover dat ziet op de Bovenverdieping?¹

Antwoord

- Neen,
- Ja,
- Ja.

Vooraf: de civielrechtelijke aspecten

Terzijde is de vraag gesteld of het vestigen van een opstalrecht civielrechtelijk wel mogelijk is. De kenningsgroep acht het zeer de vraag of een opstalrecht in een geval als dit rechtsgeldig kan worden gevestigd. Uit de verstrekte informatie kan worden afgeleid dat het oogmerk bestaat door vestiging van één opstalrecht de Bovenverdieping en diverse bedrijfsruimten in de Benedenverdieping te verzelfstandigen. Het komt de kenningsgroep voor dat het hier gaat om gedeelten van het totale gebouw die in goederenrechtelijke zin zijn aan te merken als bestanddelen van het totale gebouw (art. 3:4 BW). Naar de heersende opvattingen is het niet mogelijk door vestiging van een opstalrecht bestanddelen als deze door het vestigen van een opstalrecht in goederenrechtelijke zin te verzelfstandigen in die zin dat de opstalhouder eigenaar wordt van deze ruimten (die dan als zelfstandige onroerende zaken hebben te gelden) en de eigendom van de hoofdgerechtigde beperkt blijft tot de overige ruimten van het gebouw (bestanddelen die ook tot onroerende zaken zijn verzelfstandigd).

¹Vragensteller: 'Over de vestiging van het recht van opstal dat ziet op de andere bedrijfsruimte is wel ovb verschuldigd, dat weten ze'.

Beschouwing (voor het geval vestiging van opstalrecht civielrechtelijk mogelijk zou zijn)

De vraag die beantwoord dient te worden is of, en zo ja welke, belastbare feiten zich in het kader van de Wbr voordoen. Indien er sprake is van verkrijgingen in het kader van de Wbr dient vervolgens het voorwerp van de verkrijging en de maatstaf van heffing te worden bepaald.

Ad 1. Opheffing van de splitsing in appartementsrechten

Opheffing van de splitsing in appartementsrechten leidt niet tot heffing van overdrachtsbelasting, omdat er geen sprake is van verkrijging van een onroerende zaak of van een recht waaraan een onroerende zaak is onderworpen (idem splitsing in appartementsrechten).

Toelichting

Een appartementsrecht is een onverdeeld aandeel in de in de splitsing betrokken goederen. Een appartementseigenaar is een deelgenoot in een goederenrechtelijke gemeenschap. Het is een aandeel waaraan voor de appartementseigenaar een exclusief gebruiksrecht is verbonden van een gedeelte van een gebouw en/of grond dat blijkens zijn inrichting is bestemd om als afzonderlijk geheel te worden gebruikt en een recht tot medegebruik voor gemeenschappelijk gebruik bestemde delen van het gebouw en/of grond.

Splitsing van een gebouw in appartementsrechten is geen belastbaar feit voor de overdrachtsbelasting, omdat er van verkrijging geen sprake is, noch in goederenrechtelijke zin, noch in economische zin. Slechts de modaliteit van de (mede-) eigendom wijzigt, maar dat feit is niet belastbaar. Is er vóór de splitsing één eigenaar, dan is die na de splitsing rechthebbende op alle appartementsrechten. Zijn er vóór de splitsing twee of meer eigenaars (mede-eigenaars), dan zijn die mede-eigenaars na de splitsing gezamenlijk rechthebbende op alle appartementsrechten.

Bij opheffing van de splitsing geldt hetzelfde. Na de splitsing is de gemeenschap niet langer in appartementsrechten gesplitst. Elke ex-appartementseigenaar blijft echter als deelgenoot gerechtigd in de (vrije) gemeenschap voor het aandeel dat hij reeds als appartementseigenaar had. De afspraken omtrent gebruik en onderhoud e.d., vastgelegd in de akte van splitsing en het daarvan deel uitmakende reglement gelden weliswaar niet meer, maar van verkrijging van een onroerende zaak of van een recht waaraan een onroerende zaak is onderworpen is noch in goederenrechtelijke noch in economische zin sprake.

Ad 2. Verrijking door [67 Awr] van [67 Awr] onverdeeld aandeel in het pand.

[67 Awr] verkrijgt van [67 Awr] aandeel in het gehele pand belast met het door [67 Awr] voorbehouden recht van opstal, ofwel [67 Awr] aandeel in de blote eigendom. Terzake hiervan is [67 Awr] overdrachtsbelasting verschuldigd. Heffing vindt plaats over de waarde van [67 Awr] aandeel in de blote eigendom.

Ad 3. Verrijking door [67 Awr] van een opstalrecht

[67 Awr] verkrijgt van [67 Awr] het recht van opstal op [67 Awr] aandeel in het gehele pand. Terzake hiervan is [67 Awr] over de waarde van dit opstalrecht overdrachtsbelasting verschuldigd.

Conclusie

[67 Awr] is overdrachtsbelasting verschuldigd over [67 Awr] van de waarde van de blote eigendom. [67 Awr] overdrachtsbelasting verschuldigd over [67 Awr] van de waarde van het recht van opstal.

Slotopmerkingen (art. 9 lid 2 WBR, art. 63 AWR)

Men zou nog kunnen menen dat in deze casus wellicht aansluiting gezocht kan worden bij art. 9, lid 2, WBR, dat dubbele heffing reduceert tot heffing over het waardeverschil, als een beperkt recht

wordt opgezegd in ruil voor een ander beperkt recht op dezelfde onroerende zaak. Erfpacht wordt bijvoorbeeld omgezet in opstal of vruchtgebruik, of omgekeerd.

Naar de letter is deze bepaling in onze casus niet van toepassing, ook niet –zo menen wij - via redelijke wetstoepassing, omdat hier een aandeel in de eigendom (geen beperkt recht) wordt omgezet in een opstalrecht (wel een beperkt recht), Voor die situatie is art. 9, lid 2, WBR niet geschreven. Dan rest alleen 63 AWR voor belanghebbenden, niet op voorhand kansloos, mits maar het gebruiksrecht dat ASR voor en na de splitsing had betrekking had op dezelfde ruimten als waarop het opstalrecht ziet. Vgl. Besluit 3 mei 2005² (omzetting lidmaatschapsrechten in appartementsrechten).

²Besluit van 3 mei 2005, nr. CPP2004/3039M, *NTR* 2005/627, *V-N* 2005/25.14.