

Vastgoed

FISCAAL
& CIVIEL

PLATFORM VOOR FISCALE EN JURIDISCHE VASTGOEDZAKEN

Voorwoord

Vastgoed onder druk: permanent, bestendig of kortstondig?

Prof. dr. T.M. Berkhout MRE MRICS en dr. mr. J.M. van der Heijden RA

In de koplampen van de wet. Een zezgangenmenu van drukkend én verlichtend publiekrecht in het vastgoed

Mr. H.P. Wiersema, mr. K.M.G. Hamelink en mw. mr. V.J. Rakovitch

Het wetsvoorstel Wet differentiatie overdrachtsbelasting en de notariële praktijk

Mr. D.W. Wumkes en mr. M.M. van der Wal



2020/6

Sdu

VGF&C digitaal

De vertrouwde kwaliteit en wetenschappelijke reputatie blijven en tegelijkertijd passen we onze verschijningsvorm aan, zodat we, in een tijd van dalende abonnementen op specialistische tijdschriften, nog steeds kunnen blijven aansluiten op de actualiteit van uw fiscale en civiele vastgoedpraktijk.

Wat verandert er concreet per 1 januari?

Met de Sdu Tijdschriften-app heeft u via een éénmalige inlog toegang tot alle Sdu-tijdschriften (waaronder *Vastgoed Fiscaal & Civiel*) waarop u geabonneerd bent.

In de app treft u bladerbare, opgemaakte edities aan, waarin u eenvoudig aantekeningen maakt, arceert, leeslijsten aanmaakt of kopieert en deelt. U ontvangt automatisch een bericht zodra de nieuwe editie voor u klaar staat.

Via NDFR heeft u toegang tot *Vastgoed Fiscaal & Civiel* online waarbij u toegang blijft houden tot alle oude edities.

We begrijpen dat dit voor u even wennen zal zijn. Toch is uit ons onderzoek gebleken dat de meesten van u vooral in de analysefase van een fiscaal vraagstuk gebruikmaken van verdiepende artikelen, die u vooral via NDFR raadpleegt. Het kunnen lezen van een langer artikel doet u echter ook graag op papier, gewoon omdat dit na veel schermtijd fijner leest. Door de opgemaakte versie van artikelen uit de app te gebruiken, houden de artikelen hun vertrouwde opmaak en behoudt u deze mogelijkheid.

We wensen u namens de redactie en uitgever juist in dit buitengewone jaar hele fijne feestdagen en een voo spoedig 2021 toe.

Drs. Linda M. de Vries
Uitgeefmanager Fiscaal

Vastgoed Fiscaal & Civiel

Redactie

Prof. dr. T.M. Berkhout MRE MRICS
Mw. mr. K. Bodamèr-den Reijer
Mr. E.W.E.M. Cox
Mr. D.J.L. van Ee MRE
Mr. R. van Ekeren
Mr. J.W.A. Hockx
Mr. A. Kamphuis
Mr. T.S. de Lange
Prof. dr. H. Vermeulen
Prof. mr. dr. R.A. Wolf

Redactiesecretaris

Mw. mr. K. Bodamèr-den Reijer
info@bdr-juridischadvies.nl

Vaste medewerkers

Mr. M. Bormann-Bakker, drs. M.J.A.M. van Gijlswijk, mr. J.G. van Ingen, mw. mr. H.M. Kolster, , mw. mr. F.J. Manzoni-van de Kuilen, mr. J. Rakhan, mr. H.P. Wiersema

Bureau redactie

Anita Koelma
a.koelma@sdu.nl

Prepress

Imago Mediabuilders

Citeertitel

Vastgoed Fiscaal & Civiel, 2020/x (volgnummer artikel)

ISSN 1571 - 0629

opmaat.sdu.nl

©Sdu Uitgevers 2020

Vanwege de aard van de uitgave gaat Sdu uit van een zakelijke overeenkomst; deze overeenkomst valt onder het algemene verbintenissenrecht. Uw persoonlijke gegevens worden door ons zorgvuldig behandeld en beveiligd. Wij verwerken uw gegevens voor de uitvoering van de (abonnements)overeenkomst en om u op uw vakgebied van informatie te voorzien over gelijksoortige

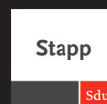
producten en diensten van Sdu Uitgevers bv. Voor het toesturen van informatie over (nieuwe) producten en diensten gebruiken wij uw e-mailadres alleen als u daarvoor toestemming heeft gegeven. Uw toestemming kunt u altijd intrekken door gebruik te maken van de afmeldlink in het toegezonden e-mailbericht. Als u in het geheel geen informatie wenst te ontvangen over producten en/of diensten, dan kunt u dit laten weten aan Sdu Klantenservice: informatie@sdu.nl. Abonnementen gelden voor minimaal één jaar en hebben een opzegtermijn van twee maanden. Onze uitgaven zijn ook verkrijgbaar in de boekhandel. Voor informatie over onze leveringsvoorwaarden kunt u terecht op www.sdu.nl.

Persoonlijke meningen, die in deze uitgave worden gegeven, zijn geheel voor rekening van de betreffende auteur. De uitgever aanvaardt deswege geen enkele aansprakelijkheid. Het verlenen van toestemming tot publicatie in deze uitgave houdt in, dat de uitgever met uitsluiting van ieder ander onherroepelijk door de auteurs gemachtigd is de door derden verschuldigde vergoedingen voor kopiëren, als bedoeld in artikel 17 lid 2 der Auteurswet en in het K.B. van 20-6-1974 (Stb. 351 ex artikel 16b der Auteurswet, te doen innen door en overeenkomstig de reglementen van de Stichting Reprorecht te Hoofddorp, een en ander behoudens uitdrukkelijk voorbehoud van de kant van de auteur.

Hoewel bij deze uitgave de uiterste zorg is nagestreefd, kan voor de afwezigheid van eventuele (druk) fouten en onvolledig heden niet worden ingestaan en aanvaardt auteur(s), redacteur(en) en uitgever deswege geen aansprakelijkheid. De auteur verklaart zich ermee bekend dat door aanbidding van een artikel de exploitatierechten ten behoeve van dit tijdschrift worden overgedragen aan de uitgever.

Dit tijdschrift maakt integraal deel uit van de Fiscale Encyclopedie Nederlandse Documentatie Fiscaal Recht. Abonnees op NDFR kunnen zich voor een zeer voordelige prijs abonneren op de Fiscale Bibliotheek en zo de digitale versies van *Vastgoed Fiscaal & civiel* en andere Sdu tijdschriften raadplegen.

Voor actuele prijzen, abonnementsvormen, leveringsvoorwaarden verwijzen wij u naar sdu.nl of kunt u contact opnemen met onze klantenservice. Abonnementen kunt u afsluiten via sdu.nl of via Sdu Klantenservice. Postbus 20025, 2500 EA Den Haag; tel: (070) 378 98 80; e-mail: sdu@sdu.nl.



INHOUD

INHOUDSOPGAVE VASTGOED FISCAAL EN CIVIEL
NUMMER 6, JAARGANG 21, DECEMBER 2020

VOORWOORD

16. Voorwoord

4

ARTIKEL

17. Vastgoed onder druk: permanent, bestendig of kortstondig?

5

Prof. dr. T.M. Berkhout MRE MRICS en dr. mr. J.M. van der Heijden RA

Dat vastgoed onder druk staat, behoeft geen betoog. Het gaat om druk op de korte, middellange en lange termijn. Vastgoed vraagt immers altijd om gerichte aandacht, zeker ook fiscaal. Het coronavirus raakt de economie hard en vastgoedeigenaren, zowel eigegebruikers als beleggers, krijgen daarvan de gevolgen voor de kiezen. Met name het kantoren- en winkelsegment wordt stevig geraakt. De opkomst van het thuiswerken en de toename van online shoppen kan grote gevolgen hebben voor deze segmenten. Tijdens het schrijven van deze bijdrage werd bekend dat op korte termijn vaccins beschikbaar komen. Of we daardoor op korte of middellange termijn weer terug kunnen keren naar het 'oude normaal' valt nog te bezien. Voor de fiscaliteit is evenwel een belangrijke vraag of een verandering kortstondig of van lange duur (bestendig) is. We zullen dit hierna zien bij de afschrijvings- en afwaarderingsthematiek en de gevolgen voor de bouw (stagnatie van projecten, faillissementen).

ARTIKEL

18. In de koplampen van de wet. Een zesgangenmenu van drukkend én verlichtend publiekrecht in het vastgoed

8

Mr. H.P. Wiersema, mr. K.M.G. Hamelink en mw. mr. V.J. Rakovitch

Publiekrechtelijke regels hebben zonder twijfel een grote invloed op het vastgoed. Soms werken deze regels drukkend, soms verlichtend. In dit artikel beschrijven de auteurs een selectie van ingrijpende publiekrechtelijke regels, jurisprudentie en praktijk die het vastgoed de afgelopen jaren in de greep hebben gehouden, en die in de (nabije) toekomst gaan spelen. De volgende thema's passeren de revue: Stikstof, PFAS, Wet kwaliteitsborging voor het bouwen, Omgevingswet, Crisis- en herstelwet, Finale geschilbeslechting, Misbruik van procesrecht en schikken.

ARTIKEL

19. Het wetsvoorstel Wet differentiatie overdrachtsbelasting en de notariële praktijk

18

Mr. D.W. Wumkes en mr. M.M. van der Wal

Op Prinsjesdag presenteerde het kabinet het Belastingplan 2021. Onderdeel daarvan is het wetsvoorstel Wet differentiatie overdrachtsbelasting, welk wetsvoorstel de positie van starters op de woningmarkt ten opzichte van beleggers beoogt te verbeteren. De vraag die dit wetsvoorstel oproept is wat de uitvoerbaarheid daarvan voor de notariële praktijk zal zijn.

VGFC Signalerings

25

16. Voorwoord

Onder druk wordt alles vloeibaar. Vastgoed zelf lijkt een uitzondering te vormen op deze regel. Stenen blijven stenen, daar is niets fluide aan. Maar des te meer bewegingen zijn de laatste *rondom* vastgoed te onderkennen. De externe druk is evident: een pandemie, een stikstofcrisis, DPAS, een woningmarkt die op slot zit. De bewegingen die hierdoor allemaal in gang worden gezet, worden in deze uitgave op voortreffelijke wijze beschreven door een keur van gerenommeerde auteurs. Tom Berkhout en Jurriën van der Heijden bespreken de fiscale gevolgen van niet alleen de coronacrisis, maar ook van de energietransitie en de stikstofcrisis. Daarna volgt een zesgangenmenu (het wijnnarrangement moet u zelf regelen) over de stromingen in het publiekrecht ten aanzien van vastgoed. Het meer dan lezenswaardige exposé van Harald Wiersema, Victoria Rakovitch en Ko Hamelink legt een trefzekere vinger op verschillende publiekrechtelijke drukpunten. De auteurs gaan ook in over de achtergronden van de huidige stikstofcrisis. Net vandaag verscheen overigens het bericht dat een kleine groep veehouders verantwoordelijk is voor extreem hoge stikstofuitstoot, waardoor weg- en woningbouw rond beschermde natuurgebieden stilligt. Zo heeft het onderzoeksjournalistiekplatform Investico uitgevonden dat de stikstofuitstoot van een bepaalde kalkoehouder in Ermelo groter is dan de stikstofbesparing als gevolg van

de landelijke verlaging van de maximumsnelheid. De vastgoedsector moet hierdoor achter aansluiten. Over stikstofdruk gesproken!

Maar goed, terug naar deze uitgave. Maureen van der Wal en David Wumkes volgen met een artikel over de nieuwe overdrachtsbelastingmaatregelen die de druk op de woningmarkt moeten verminderen. Althans voor starters en andere zelfbewoners, woningbeleggers wacht een aanmerkelijke tariefsverhoging. Deze laatste categorie ervaart de druk om nog dit jaar reeds geplande verwervingen door te voeren. Zelfbewoners stellen verkrijgingen juist uit tot na de jaarwisseling.

Als laatste artikel treft u de rubriek vastgoedsignaleringen verzorgd door Taco de Lange en Milja Bormann-Bakker.

Al met al genoeg proviand om de komende feestdagen druk lezend door te brengen. Feestdagen die dit jaar noodgedwongen in kleine kring gevierd moet worden. Ik hoop dat u allen een goed 2021 wacht met in ieder geval meer vaccin dan virus.

Redmar Wolf

17. Vastgoed onder druk: permanent, bestendig of kortstondig?

PROF. DR. T.M. BERKHOUT MRE MRICS EN DR. MR. J.M. VAN DER HEIJDEN RA

Dat vastgoed onder druk staat, behoeft geen betoog. Het gaat om druk op de korte, middellange en lange termijn. Vastgoed vraagt immers altijd om gerichte aandacht, zeker ook fiscaal.

Het coronavirus raakt de economie hard en vastgoedeigenaren, zowel eigengebruikers als beleggers, krijgen daarvan de gevolgen voor de kiezen. Met name het kantoren- en winkelsegment wordt stevig geraakt. De opkomst van het thuiswerken en de toename van online shoppen kan grote gevolgen hebben voor deze segmenten. Tijdens het schrijven van deze bijdrage werd bekend dat op korte termijn vaccins beschikbaar komen. Of we daardoor op korte of middellange termijn weer terug kunnen keren naar het 'oude normaal' valt nog te bezien. Voor de fiscaliteit is evenwel een belangrijke vraag of een verandering kortstondig of van lange duur (bestendig) is. We zullen dit hierna zien bij de afschrijvings- en afwaarderingsthematiek en de gevolgen voor de bouw (stagnatie van projecten, faillissementen).

Voor wat betreft de energietransitie ('duurzaamheid') van vastgoed is het duidelijk dat er een duidelijke koerswijziging tot stand is gebracht door een veelheid aan wettelijke (beleids)maatregelen (bijvoorbeeld BENG, Activiteitenbesluit gebouwen). We moeten dan bijvoorbeeld denken aan het energieneutraal of ten minste energiezuinig maken van gebouwen en aan het Klimaatakkoord. Deze transitie veroorzaakt voor bestaande en nieuwe gebouwen hoge(re) initiële investeringen, hoge(re) onderhoudskosten en korte(re) gebruiksduren van bestaande en nieuwe installaties. We praten dan niet alleen over *no regret*-investeringen in isolatie, maar ook over investeringen in kostbare installaties voor warmteterugwinning, hoogrendementsventilatoren, zonneboilers, zonnecellen of combinaties daarvan. De vrijblijvendheid is er af.

Maar ook vastgoed in ontwikkeling zoals nieuwbouw heeft bij projectontwikkeling en bouwactiviteiten last van tal van wettelijke maatregelen, bijvoorbeeld vanwege het Programma Aanpak Stikstof en de aangepaste normering vanwege PFAS.

Zeker vanwege de ontwikkelingen naar meer duurzaamheid krijgen we bij bestaand vastgoed en bij vastgoed in ontwikkeling in de winstsfeer (IB en VpB) te maken met allerlei nieuwe vraagstukken en terminologieën, die we nu alleen nog maar kunnen duiden in termen van het klassieke fiscale begrippenarsenaal (onderhoud, verbetering, modernisering, afschrijven, afwaarderen, herkwalificeren, etc).

Op verzoek van de redactie beperken wij ons tot het presenteren van een kort overzicht van kernpunten die in de praktijk spelen en gaan spelen. Wij onderscheiden daarvoor vastgoedinvesteerders met bestaand vastgoed (eigen gebruik en beleggen) en vastgoed in ontwikkeling

in de projectontwikkeling en bouw (voorraad produceren, onderhanden werk in opdracht van derden). Wij grijpen in dit overzicht terug op eerdere publicaties van onze hand en verwijzen daar de geïnteresseerde lezer naar voor verdieping op de aangesneden thematiek.

1. Afwaarderen en afschrijven: aanmerkelijk en duurzaam

In de winstsfeer hanteren we een grof winstberekenningsstelsel. Op tijdstip nul (t_0), bij aanvang van het gebruik van het vastgoed, bepalen we het afschrijvingsbedrag op een heel globale wijze: fiscale kostprijs (totale investering) minus restwaarde, gedeeld door de gebruiksduur. Het afschrijvingsscenario en het berekende jaarlijkse afschrijvingsbedrag staan dan in beginsel voor een heel lange periode vast. Het is voor iedereen duidelijk dat de berekende fiscale boekwaarde en het verloop van de boekwaarde geen enkele relatie hoeft te hebben met de verdiencapaciteit (de contante waarde van de geldstromen vanuit de optiek van de eigenaar) of de marktwaarde (prijs bij verkoop) van het vastgoed door de jaren heen. De Hoge Raad geeft aan dat de ratio van afschrijven 'het gebruik' is, maar wat dat precies moet voorstellen is na 130 jaren nog steeds met raadsels omgeven.

Mogen en moeten afwijken van het initieel ingeschatte scenario is slechts mogelijk bij aanmerkelijke en duurzame afwijkingen van het scenario.

Corona kan aanleiding geven tot het aanpassen van gebruiksduren en restwaarden, mits de afwijkingen naar verwachting aanmerkelijk en duurzaam zullen zijn. Het afschrijvingsbedrag wordt dan voor de toekomst aange-

past. De termen ‘aanmerkelijk’ en ‘duurzaam’ zijn in de rechtspraak niet voorzien van kwantitatieve criteria. Voor bandbreedtes rond contantewaardeberekeringen en marktwaarden wordt al heel snel 10% aangenomen. Met andere woorden: contantewaardeberekeringen en marktwaarden zijn niet zo trefzeker in de praktijk. Wij houden het erop dat ‘aanmerkelijk’ staat voor ten minste 30% afwijking, al is dat geen eenduidige norm in de rechtspraak of de doctrine. Dezelfde aanvliegroute geldt voor afwaarderingen naar lagere bedrijfswaarde. Ook hiervoor zouden wij een marge van 30% willen aanhouden. Bij afwijkingen van ten minste 30% is er naar onze mening ook geen keuze meer voor de ondernemer: hij moet afwaarderen. Maar let wel: als door vaccinatie de draad weer snel opgepakt wordt in de economie, is het maar de vraag of de afwijking naar verwachting duurzaam zal zijn. Dus of we aan het afwaarderen van vastgoed toekomen, is nog zeer de vraag.

2. Duurzaamheidsinvesteringen

De uitgaven voor duurzaamheidsinvesteringen moeten worden geduid met behulp van het begrippenarsenaal dat in de fiscale rechtspraak en doctrine zijn ontwikkeld. In zekere zin zou men kunnen zeggen dat het fiscale begrippenarsenaal nog niet klaar is voor (bouwtechnisch en installatietechnisch) verduurzamen — en omgekeerd. Het grote knelpunt lijkt te zijn dat verduurzamingsinvesteringen al snel geactiveerd moeten worden, omdat het geen moderne variant is van een bestaande installatie. We kennen in de fiscale rechtspraak nog niet zoiets als ‘functioneel vervangen’. CV-installaties en warmtepompen zijn bouwkundig- en installatietechnisch toch iets heel anders, ook al is de functie van beide fenomenen verwarmen. Nu is het al zo, dat men in de winstfeer gedachten een heel rijtje vragen goed moet doorlopen voordat men bij aftrekbaar onderhoud komt, maar duurzaamheidsinvesteringen zullen al snel aan de activeringskant zitten. Dat heeft ook gevolgen voor dotaties aan onderhoudsvoorzieningen. Die kunnen alleen getroffen worden voor aftrekbare onderhoudsuitgaven.

Ook bij grootchalige transformatieprojecten waarbij tegelijkertijd verduurzaamd wordt, komen we heel snel in de fiscale herkwalificatie- en activeringsthematiek terecht. Als bedrijfsmiddelvastgoed wordt getransformeerd in voorraadvastgoed (herkwalificatie), gaat de herinvesteringsreserve geheel verloren. Bij sloop van in de onderneming gebruikt vastgoed en nieuwbouw van bedrijfsmiddelvastgoed, kan men — als een kleine troost — nog afwaarderen naar lagere bedrijfswaarde van grond en opstal voorafgaande aan de sloop.

3. Stagnatie in de bouw en aannemerij

De bouwsector lijkt niet zo veel last te hebben van de coronapandemie. Vanwege vraaguitval in 2020 kan dat de komende jaren wel anders worden: de sector is laatcyclisch en loopt als het ware achter de business-cycle van andere sectoren aan. De coronacrisis kan er toe leiden

dat opdrachtgevers failliet gaan, bijvoorbeeld als de overheidssteun in 2021 wordt afgebouwd. Voor onderhanden projecten die in opdracht van derden worden uitgevoerd, moet dan een andere bestemming worden gevonden. Wordt alsnog een nieuwe koper gezocht, of wordt het project voor eigen portefeuille afgebouwd? De keuze die wordt gemaakt is fiscaal relevant omdat daarmee de fiscale etikettering van het project naar voorraad respectievelijk bedrijfsmiddel verandert. De bijpassende fiscale regimes zijn op onderdelen wezenlijk anders dan die voor onderhanden werk. Zolang het project in opdracht en voor rekening van een opdrachtgever wordt uitgevoerd, moet onder meer fiscaal voortschrijdend winst worden verantwoord. Maar dat is anders voor voorraad- en bedrijfsmiddelvastgoed. Bij deze kwalificaties hoort het activeren van kosten en niet het verantwoorden van toerekenbare winst. Leidt herkwalificatie van onderhanden werk naar bijvoorbeeld voorraad dan tot het afboeken van een deel van de boekwaarde van onderhanden werk (het geactiveerde winstdeel)? Wij denken van niet. Elke ondernemer (onderneming) kent immers één boekwaarde. Fiscaal gaan we die niet zo snel herrekenen bij gewijzigde omstandigheden.

Meer last heeft de sector nu van PFAS en PAS (Programma Aanpak Stikstof). Door microplastics (PFAS) in de grond zijn werkzaamheden in 2019 stilgelegd. Dat heeft geleid tot een behoorlijke stagnatie in bouwprojecten. En maatregelen gericht op het terugdringen van de uitstoot van stikstof deden daar nog een schep bovenop: projecten werden massaal stilgelegd nadat de Raad van State in 2019 oordeelde dat het Programma Aanpak Stikstof van de overheid niet als beslissingskader kon dienen voor het beoordelen van concrete projectvoorstellen.

4. ‘Oude’ nutteloze uitgaven niet zo maar afboeken

De geschetste ontwikkelingen leiden bij bouwers (ontwikkelaars / aannemers) veelal tot extra kosten, bijvoorbeeld door het aanpassen van bouwplannen. Daar komt nog bij dat onder meer door de coronacrisis het gebruik van kantoren versneld in een ander daglicht is komen te staan. Moeten we nog wel vijf dagen per week op kantoor zitten? Is het niet veel efficiënter om standaard bijvoorbeeld twee thuiswerkdagen per week in te plannen? Met online vergaderen via Zoom of MS Teams is de noodzaak van elkaar fysiek treffen aanmerkelijk afgenomen. Deze ontwikkeling kan vergaande gevolgen hebben voor de opzet en indeling van kantoren. Voor lopende projecten kan dat tot een herijkmoment leiden: moeten de bouwplannen aan de nieuwe ontwikkelingen worden aangepast? En als dat zo is: wat betekent dat dan fiscaal? Kunnen uitgaven die – achteraf gezien – nutteloos zijn geweest omdat de plannen zijn aangepast, dan als last worden genomen? Een vergelijkbare vraag komt ook op als de opdrachtgever van een lopend project bijvoorbeeld van de coronacrisis failliet gaat.

In algemene zin geldt fiscaal in de winstfeer dat zolang een project nog winstgevend is of naar verwachting nog met winst verkocht kan worden, er geen reden is om voor het

realisatiemoment een last te nemen. De fiscale voorzichtigheid gaat niet zo ver. Dat betekent dat uitgaven die reeds zijn gedaan maar later nutteloos blijken te zijn door gewijzigde plannen, niet direct afgeboekt mogen worden van de winst. En dat is maar goed ook, omdat anders in wezen het ondernemingsbeleid van bouwers fiscaal tegen het licht gehouden zou worden. We zouden dan namelijk moeten vaststellen of een project van bouwer – of meer algemeen: een product een ondernemer – niet goedkoper geproduceerd had kunnen worden door zijn productiekosten bijvoorbeeld te vergelijken met de productiekosten van zijn concurrenten bij vergelijkbare projecten. Hoe hoog is bijvoorbeeld de opslag voor algemene kosten ten opzichte van zijn concurrenten? En hoe verhouden de winstmarges zich ten opzichte van concurrerende projecten van andere bouwers? Degene die zijn processen het meest efficiënt heeft ingericht en de beste in- en verkoopdeals heeft kunnen doen, zou dan de norm stellen voor alle bouwers met vergelijkbare projecten. Fiscaal zijn we mordicus tegen een dergelijke benadering: de fiscus mag immers niet op de stoel van de ondernemer gaan zitten. Die ondernemer bepaalt zelf wel wat hij doet of en hoe zijn interne organisatie er uit ziet. Dat leidt er toe dat bij extra projectkosten vanwege wijzigingen van de plannen fiscaal daarmee alleen bij een reële verliesverwachting voor het geheel in een eerder jaar rekening mee gehouden mag worden. En voor alle andere (winstgevende) projecten geldt dat zij de extra uitgaven pas in aftrek mogen brengen in het jaar waarin de winst verantwoord wordt.

5. Praktijkcasus

We sluiten met een praktijkcasus. Een horecaondernemer is onlangs failliet gegaan, alle financiële steunbetuigingen ten spijt. Hoewel de bomen in 2019 nog tot in de hemel leken te groeien, COVID-19 heeft deze ondernemer de das om gedaan. Het faillissement is in december 2020 uitgesproken. Ruim een jaar eerder – in november 2019 – heeft deze horecaondernemer opdracht gegeven voor de ontwikkeling en bouw van een nieuw horecapand. De bouwer had de opdracht voortvarend opgepakt. De ontwikkelfase was in december 2020 nagenoeg afgerond en de bouw zou begin 2021 van start gaan. In totaal waren door hem uitgaven gedaan voor het inhuren van calculatiebureaus, een architect en aan andere voorbereidingskosten. De in rekening gebrachte termijn waren grotendeels betaald. Verhaalsmogelijkheden zijn er evenwel niet meer.

Het project is door de bouwer direct stopgezet. Specifieke uitgaven die voor het project zijn gemaakt, zullen als verloren beschouwd moeten worden. Het is de vraag wat de werkzaamheden tot aan het moment van stopzetten van het project aan concrete vermogensbestanddelen hebben opgeleverd en of deze nog bruikbaar kunnen zijn in andere projecten. Anders geformuleerd: wat vertegenwoordigt nog een marktwaarde?

Stel dat het *ontwerp* (incl. tekeningen) nog elders bruikbaar is en het andere ondernemers wellicht zal aanspreken. De

bouwer kan het ontwerp daarna opnieuw verkopen aan één of meer andere ondernemers. Laten we uitgaan van toerekenbare kosten aan het ontwerp van € 100.000. Wat zijn de fiscale gevolgen van een dergelijke nieuwe verkoop? Het ontwerp verkrijgt de bedrijfsmiddelstatus als het meer dan eens uitgerold kan worden in andere projecten. Fiscaal moeten alle toerekenbare kosten bij de totstandkoming van een bedrijfsmiddel worden geactiveerd, waarop in de regel gedurende de gebruiksperiode kan worden afgeschreven. De overige kosten uit het project zijn achteraf bezien nutteloos geworden. Zij vertegenwoordigen geen waarde meer. Dat is anders als het *project* nieuw leven ingeblazen wordt en verkocht kan worden aan een andere klant. Bij een voorgenomen verkoop zal sprake zijn van een voorraadproject. Alle toerekenbare kosten moeten dan worden geactiveerd, met uitzondering van de rentekosten en het constante deel van de algemene kosten. Deze kosten moeten op grond van het matchingbeginsel worden toegerekend aan het jaar waarin de opbrengsten uit project verantwoord gaan worden. En de reeds geactiveerd winst tot december 2020? Vanuit de gedachte dat elke belastingplichtige een kostprijs heeft voor een product of project, zal deze niet worden afgeboekt als ‘negatieve winst’. Dat neemt niet weg dat zolang de belastingaanslag van het betreffende jaar nog niet onherroepelijk vaststaat, het aangegeven bedrag nog kan worden aangepast.

6. Tot slot

In de vastgoedfiscaliteit moet men beoordelen of economische of maatschappelijke ontwikkelingen op de korte, middellange of lange termijn een aanmerkelijke (negatieve) invloed hebben op de verdien capaciteit van vastgoedobjecten of -projecten. In de fiscaliteit moet men duurzaamheidsinvesteringen (vooralsnog) beoordelen aan de hand van aloude fiscale begrippenkaders. Vastgoedbeleggers en bouwers kunnen door verschillende oorzaken in financieel zwaar weer belanden. Tal van standaard situaties zijn in de rechtspraak al beslecht. Dat neemt niet weg dat het voor fiscalisten een interessante tijd is waarin diverse fiscale thema’s om constructieve oplossingen vragen.

Over de auteurs



Prof. dr. T.M. Berkhout MRE MRICS

Tom Berkhout is verbonden aan Nyenrode Business Universiteit en het Belastingdienst/Vastgoedkenniscentrum.



Dr. mr. J.M. van der Heijden RA

Jurriën van der Heijden is als fiscalist en accountant werkzaam bij de Belastingdienst. Daarnaast is hij verbonden aan Nyenrode Business Universiteit / Master Fiscaal Recht. Hij schrijft regelmatig over winstbepaling en waardering en treedt op als spreker op seminars en vaktechnische bijeenkomsten.

18. In de koplampen van de wet. Een zesgangenmenu van drukkend én verlichtend publiekrecht in het vastgoed

MR. H.P. WIERSEMA, MR. K.M.G. HAMELINK EN MW. MR. V.J. RAKOVITCH

Publiekrechtelijke regels hebben zonder twijfel een grote invloed op het vastgoed. Soms werken deze regels drukkend, soms verlichtend. In dit artikel beschrijven de auteurs een selectie van ingrijpende publiekrechtelijke regels, jurisprudentie en praktijk die het vastgoed de afgelopen jaren in de greep hebben gehouden, en die in de (nabije) toekomst gaan spelen. De volgende thema's passeren de revue: Stikstof, PFAS, Wet kwaliteitsborging voor het bouwen, Omgevingswet, Crisis- en herstelwet, Finale geschilbeslechting, Misbruik van procesrecht en schikken.

1. Inleiding

'Vastgoed onder druk' is een nogal sturende titel voor een themanummer. Natuurlijk, de lezers van dit tijdschrift (en iedereen die het nieuws een beetje volgt) zullen zien dat er een woningtekort is dat niet snel genoeg wordt teruggedrongen, dat het vastgoed wordt 'verrast' door nieuwe regels en rechtspraak, en dat de relatie met de overheid een (nog grotere) knauw heeft gekregen de afgelopen jaren. Maar toch, 'vastgoed onder druk'. In andere kringen heet het themanummer: 'Flora en fauna onder druk', 'Boerenbedrijf onder druk', 'Waterkwaliteit onder druk' en 'Brandveiligheid onder druk', gevolgd door een bijdrage met de strekking: 'wetgever, doe er iets aan!'. Wij zien dat veel is gebeurd in het vastgoed en dat er nog ingrijpende en spannende veranderingen op stapel staan. Wij nuanceren alleen dat waar de één 'druk' ervaart, een ander 'verlichting' ervaart, en *vice versa*.

In dit artikel beschrijven wij in hapklare gangen een selectie van ingrijpende publiekrechtelijke regels, jurisprudentie en praktijk die het vastgoed de afgelopen jaren in de greep hebben gehouden, en die in de (nabije) toekomst gaan spelen. Dit artikel is opgebouwd als een glijdende schaal. In de eerste twee hiernavolgende paragrafen beschrijven wij op het vastgoed 'drukkende' thema's (2. Stikstof, 3. PFAS). Daarna volgen twee belangrijke wetten die in onze optiek het midden houden tussen 'druk' en 'verlichting' (4. Wet kwaliteitsborging voor het bouwen, 5. Omgevingswet). Als voorlaatste behandelen wij wetten en praktijken die 'verlichting' hebben gebracht (6. Crisis- en herstelwet, 7. Finale geschilbeslechting door de bestuursrechter). In paragraaf 8. komen wij tot een afdronk, en tot slot een digestief: slikken of schikken.

Wij beperken ons tot regelgeving, jurisprudentie en praktijk in het publiekrecht. Gevolgen van de COVID-19-uit-

braak op de vastgoedsector behandelen wij hier niet. Dat zijn de koplampen van een ander voertuig.

2. Stikstof

Nederland heeft een stikstofoverschot. Dit is met name schadelijk voor de beschermde natuurgebieden in Nederland. Een significant deel van deze natuurgebieden is gevoelig voor een te hoge aanwezigheid van stikstof. Het leidt tot vermessing en verzuring. Enerzijds leidt vermessing tot een overwoekering door bepaalde plantsoorten. Anderzijds leidt verzuring tot verschroming van het landschap, doordat sommige plantsoorten slecht gedijen op een verzuurde bodem.

Stikstof heeft sinds vorig jaar ook een grote impact op de economie. De bestuursrechter vernietigt omgevingsvergunning voor het bouwen vanwege stikstofuitstoot. Provincies hebben maanden geen vergunning kunnen verlenen aan activiteiten, zoals biomassacentrales en milieuvergunningen, waar de provincie van meent dat ten onrechte een vergunning voor stikstof ontbreekt. De stikstofcrisis heeft een significante impact op de ontwikkeling van vastgoed. In vogelvlucht bespreken we de achtergrond en de oplossingen.

Achtergrond stikstofproblematiek

De stikstofproblematiek is niet nieuw. In de jaren zeventig van de vorige eeuw werd al gewaarschuwd voor de te hoge stikstofneerslag in Nederlandse natuurgebieden. Oplossingen staan sinds die tijd echter niet hoog op de agenda. Het economisch belang werd in de politiek geregeld boven het belang van natuur gesteld.

Zonder verder al te lang stil te willen blijven staan bij de lange geschiedenis van de stikstofproblematiek, is het zeker noemenswaardig dat in 1992 de Europese Habitatrichtlijn

is geïntroduceerd.¹ De Habitatrictlijn is vastgesteld voor de bescherming van alle Europese natuurgebieden. Lidstaten hebben zelf onder de Habitatrictlijn de mogelijkheid natuurgebieden aan te wijzen en zijn vervolgens verplicht deze voldoende te beschermen. Dit zijn de bekende Natura 2000-gebieden. Voldoende beschermen betekent het herstellen van overbelaste gebieden en – niet onbelangrijk – het voorkomen van nieuwe negatieve gevolgen voor deze natuurgebieden. Met name het voorkomen van negatieve gevolgen heeft aardig wat voeten in de aarde, omdat bij het toestaan van nieuwe projecten, zoals de bouw en de aanleg van infrastructuur, het spanningsveld direct zichtbaar wordt tussen economie en natuur.

Programma aanpak stikstof

Als oplossing voor het spanningsveld tussen economie en natuur introduceert het kabinet in 2015 het Programma Aanpak Stikstof (PAS): economische activiteiten gekoppeld aan natuurherstel. In het PAS zijn drempels opgenomen voor activiteiten die stikstof veroorzaken. Projecten met weinig uitstoot waren vergunningvrij.² Projecten met een grotere omvang waren meldingsplichtig.³ Alleen projecten met omvangrijke stikstofemissies waren vergunningplichtig.⁴ Deze ‘ontwikkelruimte’ was beschikbaar door het natuurherstel dat onder het PAS zou worden uitgevoerd.

Door het PAS ondervond de bouw een aantal jaar amper de gevolgen van het stikstofoverschot in Nederland. Bouwprojecten stoten immers relatief weinig stikstof uit en waren daardoor grotendeels vergunningvrij en hoogstens meldingsplichtig.

Het PAS onderuit

Op 29 mei 2019 vernietigde de Afdeling bestuursrecht-spraak van de Raad van State (de Afdeling) het PAS.⁵ Het PAS mag niet meer als toetsingskader worden gehanteerd voor projecten met een negatieve invloed op Natura 2000-gebieden. De koppeling tussen economische ontwikkeling en natuurherstel is volgens de hoogste bestuursrechter onvoldoende wetenschappelijk onderbouwd. Onder het PAS kon een vergunning worden verleend, zonder dat zeker was of het natuurherstel dat daartegenover stond ook daadwerkelijk werd uitgevoerd.

Let wel, de voortekenen van een vernietiging van het PAS waren er al eerder zichtbaar (zei weliswaar Captain Hindsight). Al in het arrest van 7 november 2018 van het Europese Hof van Justitie⁶ merkte dat Hof op over het PAS, dat de overeenkomstig de habitatrictlijn verrichte beoordeling ‘geen leemten [mag] vertonen en [...] volledige, nauwkeurige en definitieve constatering en conclusies [moet] bevatten die elke redelijke wetenschappelijke twijfel over de

gevolgen van de plannen of projecten voor het betrokken beschermde gebied wegnemen’ en ‘*Zoals de advocaat-generaal [...] in wezen ook heeft opgemerkt, lijkt [...] niet buiten redelijke wetenschappelijke twijfel te staan dat de in het hoofdgeding aan de orde zijnde projecten geen schadelijke gevolgen hebben voor de natuurlijke kenmerken van de betrokken gebieden, hetgeen de verwijzende rechter dient na te gaan.*’

Door deze vernietiging is de inmiddels anderhalf jaar durende stikstofcrisis ontstaan. Sinds 29 mei 2019 moeten overheden dus weer terugvallen op oud beleid. Per project moet beoordeeld worden wat de gevolgen zijn voor natuurgebieden. Elke kleine uitstoot kan een bouwproject stilleggen en ontwikkelaars worden hierdoor geconfronteerd met grote vertragingen en bijbehorende kosten.

Oplossingen

De vraag is hoe hieruit te komen? De minister van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit Carola Schouten heeft ter advisering in de zomer van 2019 een Adviescollege ingesteld onder leiding van Johan Remkes. Het Adviescollege heeft tot op heden meerdere adviezen uitgebracht. Het eerste advies dateert van 25 september.⁷ Op 8 juni 2020 gaf het Adviescollege haar eindadvies, genaamd: ‘Niet alles kan overal’.⁸ Voor de bouw adviseert het Adviescollege te kijken naar een nieuwe wetenschappelijk beter onderbouwde drempelwaarde voor stikstof. Kleine bouwprojecten zouden weer vergunningvrij moeten worden. Voordat deze drempelwaarde is ingevoerd zal in ieder geval stikstofruimte beschikbaar komen, zodat de bouw niet stil komt te liggen. Stikstofruimte is bijvoorbeeld in beperkte mate gevonden in de verlaging van de maximale snelheid op Nederlandse snelwegen.

De minister heeft in 2020 gewerkt aan een nieuwe wet: de Wet stikstofreductie en natuurverbetering.⁹ Deze wet is nu als voorstel ingediend bij de Tweede Kamer en moet de oplossingen gaan bieden voor de stikstofcrisis. In het wetsvoorstel zit een (gedeeltelijke) vrijstelling van de Natura 2000-vergunningplicht voor de bouwsector. Een nieuw artikel wordt in de Wet natuurbescherming toegevoegd op basis waarvan de bouwsector niet voor elk project de stikstofuitstoot van het bouwproject in de bouwfase hoeft te betrekken. Nu vormt met name de stikstofuitstoot in de bouwfase de belangrijkste spelbreker. De verduurzaming van gebouwen en gasloos bouwen heeft er immers voor gezorgd dat de stikstofuitstoot in de gebruiksfase veelal minimaal, of zelfs afwezig is. De verwachting en de hoop is dat deze vrijstelling voor veel bouwprojecten een oplossing is.

1 <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/TXT/?uri=celex%3A31992L0043>

2 Een maximale stikstofneerslag van 0,05 mol/ha/jr.

3 Tot 1 mol/ha/jr.

4 1 mol/ha/jr en meer.

5 ABRvS 29 mei 2019, ECLI:NL:RVS:2019:1603 en ECLI:NL:RVS:2019:1604.

6 ECLI:EU:C:2018:882.

7 Vindbaar via <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2019/09/25/eerste-advies-adviescollege-stikstofproblematiek>.

8 Vindbaar via <https://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2020/06/08/niet-alles-kan-overal>.

9 *Kamerstukken II 2020/21, 35600, nr. 2.*

3. PFAS

Medio 2019 was het een post-PAS apocalyptische wereld, de stikstof-crisis was in volle gang. Opeens was daar een heel nieuw dossier: PFAS. Daar waar de vernietiging van de PAS wellicht al iets eerder kon worden voorzien, kwam het PFAS-dossier voor de meesten als een duveltje uit een doosje. Maar er was wel degelijk een aanleiding.

PFAS staat voor poly- en perfluoroalkylstoffen, een verzamelnaam voor ruim 6.000 chemische stoffen. Deze groep chemische stoffen is door mensen gemaakt en komt van nature niet voor in het milieu. PFAS zijn populair vanwege hun eigenschappen: ze zijn onder andere water-, vet- en vuilafstotend. Sinds de jaren zestig van de vorige eeuw worden PFAS daarom veel gebruikt in industriële processen en producten. Bekende voorbeelden van PFAS zijn PFOA perfluoro octanoic acid (perfluoroctaan-zuur), PFOS perfluoroctaansulfonaten (perfluoroctaansulfonzuur) en GenX-stoffen. Termen die de meesten weinig zeggen. Producten die de stoffen bevatten spreken echter voor zich, denk aan: smeermiddelen, voedselverpakkingsmaterialen, blusschuim, antiaanbaklagen van pannen, kleding, textiel en cosmetica.

Wanneer (wereldwijd) exact is vastgesteld dat PFAS een negatief effect kunnen hebben op milieu en gezondheid is niet duidelijk. Wel is de aandacht voor dit onderwerp in Nederland ingegeven door diverse Amerikaanse publicaties over PFOA-emissie door een fabriek van DuPont in Parkersburg in West Virginia. Hier is uitgebreid wetenschappelijk onderzoek naar gedaan, inclusief blootstellingsonderzoek (met name voor drinkwater) en epidemiologisch gezondheidsonderzoek. Alhoewel het bedrijf in Nederland sinds 2012 is gestopt met het gebruik van PFOA, is er in het najaar van 2015 opnieuw bijzondere aandacht voor de mogelijke gezondheidsschade bij omwonenden van het chemische bedrijf DuPont/Chemours in Dordrecht als gevolg van de emissie van PFOA tijdens de productie van teflon.¹⁰

Niet zo gek dus dat de situatie in Dordrecht aanleiding is geweest voor juridische procedures. Zo deed de bestuursrechter in 2018 uitspraak in de zaak tussen fabrikant Chemours in Dordrecht, de Provincie Zuid-Holland en drinkwaterbedrijf Oasen, over de stof GenX.¹¹ Het drinkwaterbedrijf vocht een besluit aan van de provincie waarbij de lozing van een bepaalde hoeveelheid PFAS op de gemeentelijke riolering en indirect op het oppervlaktewater van de Nieuwe Merwede werd toegestaan. De rechtbank oordeelde dat er geen aanwijzingen zijn dat GenX tot nadelige gevolgen leidt voor het milieu en de volksgezondheid, maar dat wel duidelijk was dat nader onderzoek moest worden gedaan en voorzichtigheid moest worden betracht. Sinds bekend is dat PFAS een negatief effect kunnen hebben op milieu en gezondheid, is er veel om te doen. Tot voor kort waren er geen milieunormen voor PFAS. Dit terwijl

de stoffen vrij eenvoudig in het milieu terecht komen door onder andere: (i) emissies en incidenten uit fabrieken die de stoffen maken of gebruiken, (ii) gebruik van PFAS-houdende producten, en (iii) PFAS-houdende producten die bij het afval terecht komen. De stoffen zitten dus in de bodem, in bagger en in het grond- en oppervlaktewater.

De laatste jaren bleek PFAS op veel meer plekken in het milieu voor te komen dan eerder gedacht. Vóór juli 2019 golden op grond van de wettelijke zorgplicht op grond van de Wet bodembescherming en de Waterwet aanzienlijke beperkingen voor het toepassen en verspreiden van grond en baggerspecie waarin PFAS werd aangetroffen. Op basis van die zorgplicht geldt immers dat als een stof niet is genormeerd, de bepalingsgrens geldt tenzij de achtergrondwaarde bekend is. Achtergrondwaarden duiden aan welke concentraties van stoffen in relatief schone gebieden aangetroffen kunnen worden. Omdat PFAS destijds nog niet was genormeerd, gold een bepalingsgrens van 0,1 microgram PFAS per kilo, de laagst meetbare norm. Vanwege stagnatie bij grond-, weg-, en waterbouw kreeg de minister voor Milieu en Wonen (Ministerie van Infrastructuur en Waterstaat) van andere overheden en de sector het verzoek een landelijk handelingskader op te stellen. In overleg met de betrokken partijen heeft dit geleid tot de tussenstap van het tijdelijk handelingskader om de sector zo snel mogelijk weer ruimte te bieden: het 'Tijdelijk handelingskader voor hergebruik van PFAS-houdende grond en baggerspecie' (Tijdelijk handelingskader PFAS).¹² Dit handelingskader ziet op PFOS en PFOA en is tijdelijk omdat bij de introductie nog niet alle onderzoeken waren afgerond.

Het verzoek was dus om een landelijk handelingskader op te stellen. Omdat in Nederland voor PFAS nog geen landelijke achtergrondwaarden bestonden, werd in het Tijdelijk handelingskader PFAS in lijn met de wettelijke zorgplicht de bepalingsgrens als voorlopige achtergrondwaarde gehanteerd. Het uitgangspunt daarbij was dat de grond die verplaatst moest worden, de grond op een andere plek niet verder mocht vervuilen (*stand still*). Dit handelingskader werd aangevuld met: (i) tijdelijke landelijke achtergrondwaarden in de landbodem, en (ii) een voorlopig herverontreinigingsniveau voor de waterbodem. Dit verruimde de mogelijkheid om bagger toe te passen in een aantal diepe plassen. De tijdelijke achtergrondwaarden uit 2019 waren gebaseerd op eerder uitgevoerde bodemonderzoeken door regionale overheden. Deze onderzoeken waren oorspronkelijk niet bedoeld om daar achtergrondwaarden uit af te leiden. Achtergrondwaarden worden namelijk bepaald op basis van concentraties die zijn gemeten in landbouw- en natuurgebieden, waar geen (bekende) bronnen zijn van de betreffende stoffen. Aan die voorwaarden voldeden niet alle onderzoeken die voor de afleiding van de tijdelijke achtergrondwaarden zijn gebruikt. Daarom is in het Tijdelijk handelingskader PFAS een extra marge aangehouden bij het vaststellen van de tijdelijke achtergrondwaarden om te voorkomen dat een overschatting werd gemaakt van de concentraties in landbouw- en natuurgebieden. Het RIVM

10 Rijksinstituut voor Volksgezondheid en Milieu (RIVM), Risicoschatting emissie PFOA voor omwonenden Locatie: DuPont/Chemours, Dordrecht, Nederland, 2016.

11 Rb. Den Haag 28 juni 2018, ECLI:NL:RBDHA:2018:7464.

12 Kamerstukken II 2019/20, 35334, nr. 19.

adviseerde destijds voor PFOS een tijdelijke achtergrondwaarde van 0,9 microgram per kilogram droge stof ($\mu\text{g}/\text{kg}$ d.s.). Voor PFOA 0,8 microgram per kilogram droge stof. Had de grond of bagger een lagere concentratie PFOS of PFOA dan deze waarden? Dan kon deze verplaatst worden binnen de regels van het Besluit bodemkwaliteit.

In de praktijk zorgde echter ook het Tijdelijk handelingskader PFAS voor stagnatie van projecten in de grond-, weg- en waterbouw: door de strikte achtergrondwaarde kon de vrijkomende grond en baggerspecie niet worden afgezet. Deze stagnatie leidde tot aanzienlijke maatschappelijke kosten, doordat baggerwerkzaamheden werden uitgesteld en bijvoorbeeld infrastructurele werken en woningbouwprojecten vertraging opliepen of stil kwamen te liggen.

Eén jaar na de vaststelling van het Tijdelijk handelingskader PFAS (lees: versie 1) heeft het kabinet op 3 juli 2020 de regels op basis van nieuw onderzoek verruimd (lees: Tijdelijk handelingskader PFAS, versie 2):¹³ de extra marge is komen te vervallen. De belangrijkste verruiming ziet op het volgende: (i) de landbodem mag een hogere waarde aan PFAS bevatten, (ii) er is geen verschil meer in regels voor hergebruik van grond en bagger, en (iii) bedrijven kunnen grond en bagger makkelijker hergebruiken in 37 diepe plassen. Bovendien kunnen gemeenten gegevens over PFAS in de bodem van hun gemeente vastleggen in een bodemkwaliteitskaart. Op deze kaart kan een gemeente zien waar de meeste PFAS in de bodem zit. Daarmee is regionaal maatwerk mogelijk. Bouwers mogen bijvoorbeeld grond met weinig PFAS naar een plek brengen met meer PFAS in de grond. De Bodemkwaliteitskaart heeft voorrang boven de toegestane waarden van het Tijdelijk handelingskader. De tijd moet leren of de verruiming de druk op het vastgoed zal doen afnemen.

Op 5 november 2020 informeerde de Staatssecretaris van Infrastructuur en Waterstaat de Tweede Kamer over het zeer kritische rapport 'Evaluatie van de totstandkoming van het tijdelijk handelingskader PFAS'.¹⁴ De evaluatie richt zich op de periode tot begin december 2019. Onder meer concludeert de Algemene Bestuursdienst, dat op het ministerie beperkte kennis en expertise aanwezig was, dat niet genoeg tijd is genomen voor de afstemming van het Tijdelijk handelingskader met medeoverheden en bedrijfsleven, en dat bij de totstandkoming van het Tijdelijk handelingskader geen duidelijke organisatie- en overlegstructuur bestond. Het *mea culpa* van de minister is niet mals: *'Ik herken het beeld dat uit het rapport naar boven komt. Er is door betrokkenen met veel inzet en onder hoge druk gewerkt aan een inhoudelijk en organisatorisch moeilijk dossier, en toch had het op punten wat mij betreft beter gemoeten. Tijdens het AO PFAS op 19 februari heb ik mijn excuses gemaakt voor het feit dat er bij de totstandkoming van het THK in juli 2019 onvoldoende met de sector, gemeenten, waterschap-*

pen en provincies is doorgesproken welke ruimte het THK precies bood. 4 Het rapport schetst in duidelijke lijnen waar deze afstemming niet goed is gegaan.'

Of het Tijdelijk handelingskader PFAS, versie 2 voldoende werkbaar is in de praktijk zal nog moeten blijken. Vaststaat in ieder geval dat de achtergrondwaarden voor met name wonen/industrie er op vooruit zijn gegaan.

4. Wet kwaliteitsborging voor het bouwen

De cafébrand in Volendam, het ingestorte parkeerdek in Tiel, het balkondrama in Maastricht, de vallende dakrand in Katwijk en het instorten van het dak van het AZ stadion.¹⁵ Zij hebben allemaal één ding gemeen: een ondermaatse bouwkwaliteit, veroorzaakt door onvoldoende toetsing van het bouwontwerp en de bouwwerkzaamheden.

Eén van de doelen van de Wet kwaliteitsborging voor het bouwen (Wkb) is, zoals de wetsnaam al doet vermoeden, verbetering van de borging van de bouwkwaliteit en het bouwtoezicht door 'private kwaliteitsborgers'. Naar verwachting treedt de Wkb vanaf 1 januari 2022 stapsgewijs in. Ook is de verwachting dat de Wkb in beginsel tot en met 2024 alleen geldt voor eenvoudige bouwwerken, zoals eengezinswoningen en kleinere bedrijfspanden. Vanaf 2025 volgen de andere bouwwerken. Het idee is dat bouwbedrijven en gemeenten stap voor stap ervaring kunnen opdoen met het nieuwe toezicht in de bouw.

Kort de vijf belangrijkste veranderingen samengevat: (i) onafhankelijke kwaliteitsborgers controleren, tijdens het ontwerp en op de bouwplaats, of een gebouw voldoet aan de wettelijke technische eisen, (ii) de aannemer is verantwoordelijk voor de gevolgen van alle gebreken in de bouw die hij zelf veroorzaakt heeft; als er gebreken zijn, dan kan de klant de aannemer dwingen om de fouten te repareren, ook als de klant deze fouten pas later ontdekt, (iii) de aannemer moet de klant laten weten of en hoe hij zich heeft verzekerd tegen faillissement en risico's op schade en gebreken, (iv) klanten kunnen, net als in de huidige situatie, 5% van het bouwbedrag (aanneemsom) parkeren bij de notaris; nu gaat dit bedrag automatisch naar de aannemer als het gebouw klaar is; vanaf 1 januari 2022 keert de notaris het geld aan de aannemer uit, wanneer de klant aangeeft dat alle gebreken zijn verholpen, en (v) wanneer de kwaliteitsborger of de gemeente een probleem ziet, kan de gemeente de bouw stilleggen. Gelet op het thema spitsen wij ons toe op het bouwproces.

In het huidige stelsel zijn de ruimtelijke en bouwtechnische aspecten van het bouwtoezicht publiekrechtelijk geregeld.¹⁶ Bouwtechnisch toetst het college van burgemeester en wethouders (het College) (i) de omgevingsvergunningaanvraag voor bouwen, (ii) de uitvoering van de bouwwerkzaamheden en (iii) de staat van bestaande bouw aan de eisen uit het Bouwbesluit 2012. Daarnaast toetst

13 Tijdelijk handelingskader voor hergebruik van PFAS-houdende grond en baggerspecie (Geactualiseerde versie 2 juli 2020), bijlage bij Aanbiedingsbrief geactualiseerd tijdelijk handelingskader PFAS, 3 juli 2020.

14 Algemene Bestuursdienst Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties, 3 november 2020, IENW/BSK-2020/217072.

15 A. Outhuijse 'De introductie van private partijen in het bouwtoezicht. Waar moeten we om denken?', *TvO* 2016/3.

16 Woningwet en Wet algemene bepalingen omgevingsrecht (Wabo).

het College de ruimtelijke ordeningsaspecten, waaronder conformiteit met het bestemmingsplan.

In tegenstelling tot het huidige stelsel, is het bouwtoezicht onder het nieuwe stelsel zowel privaat- als publiekrechtelijk geregeld. De belangrijkste wijziging ziet op de toetsing van het Bouwbesluit 2012: deze toetsing ligt niet langer bij het College maar bij de private onafhankelijke toezichthouder, de kwaliteitsborger. De handhavingsbevoegdheid van het bouwtoezicht blijft echter wel bij het College, alsook de toetsingsbevoegdheid van de ruimtelijke ordeningsaspecten.

Het nieuwe stelsel wordt gezamenlijk met de Omgevingswet ingevoerd. Onder de Omgevingswet wordt de omgevingsvergunning voor bouwen opgeknipt tussen een ruimtelijke en een technische vergunningplicht voor een bouwactiviteit. De inhoudelijke eisen uit het Bouwbesluit 2012 zijn dan terug te vinden in het Besluit bouwwerken leefomgeving (Bbl), zoals veiligheid en bruikbaarheid.

De kwaliteitsborger toetst met behulp van instrumenten voor kwaliteitsborging, bijvoorbeeld certificeringsregelingen, de bouwkwaliteit conform het Bouwbesluit 2012/Bbl. Het instrument wordt gemaakt en beheerd door een instrumentenaanbieder, zoals brancheverenigingen en certificerende instellingen. Op hun beurt moeten instrumentaanbieders hun instrumenten door een zogenaamde toelatingsorganisatie laten beoordelen. De toelatingsorganisatie toetst of een instrument voor kwaliteitsborging voldoet aan de wettelijke voorschriften en controleert na toelating het functioneren van de instrumenten op stelselniveau.

De kwaliteitsborger moet gedurende het bouwproces eventuele gebreken aan het bouwwerk ontdekken, zodat die niet pas na de oplevering worden ontdekt. Bij oplevering geeft de kwaliteitsborger een verklaring af waaruit blijkt dat 'een gerechtvaardigd vertrouwen bestaat' dat het gerealiseerde bouwwerk aan het Bouwbesluit 2012/Bbl voldoet. Zonder positieve verklaring mag het bouwwerk niet in gebruik worden genomen.

Een van de belangrijke discussies is het systeem waarbij de kwaliteitsborger de gemeente moet waarschuwen op het moment dat hij ziet dat het bouwwerk in aanbouw niet gaat voldoen aan de bouwtechnische voorschriften. Volgens de VNG is deze waarschuwingsplicht slechts van toepassing indien de kwaliteitsborger denkt dat het gerealiseerde bouwwerk niet aan de bouwtechnische voorschriften zal voldoen. Afwijkingen van de bouwtechnische voorschriften, die naar verwachting van de kwaliteitsborger niet zullen leiden tot een negatieve verklaring bij oplevering, worden niet bij de gemeente gemeld. De VNG ziet echter het liefst dat alle bouwtechnische afwijkingen direct bij de gemeente worden gemeld, zodat de gemeente gedurende het bouwproces kan beslissen om tot handhaving over te gaan indien dat nodig blijkt te zijn. Handhaving op het moment van gereedmelding van het bouwwerk waarbij wordt geconstateerd dat de positieve verklaring toch niet kan worden afgegeven, is volgens de VNG te laat. Een zeer

onwenselijke situatie waarvan toekomstige bewoners de dupe kunnen worden, aldus de VNG.¹⁷

Het waarborgen van de veiligheid van bouwen en van bouwwerken is in het belang van de vastgoedsector. Liever op tijd bijgestuurd, dan aansprakelijk. De introductie van privaatrecht in het toezicht en nieuwe regels over aansprakelijkheden, zullen wel tot de nodige aanpassingen in werkwijze leiden. Of deze aanpassingen soepel worden doorgevoerd, is afhankelijk van een duidelijke en uitvoerbare Wkb. Het laatste woord is daarover nog niet gezegd.

5. Omgevingswet

Tja de Omgevingswet, gaat die wet de druk op het vastgoed verlichten of niet? Zij treedt volgens de huidige planning pas in werking op 1 januari 2022¹⁸, maar al bijna een decennium werpt zij haar schaduw (en licht) vooruit.

Als startpunt voor de Omgevingswet nemen wij de beleidsbrief 'Eenvoudig Beter' van 28 juni 2011 van de toenmalige Minister van Infrastructuur en Milieu aan de Tweede Kamer.¹⁹ Terugkijkend zien wij dat de meeste uitgangspunten en doelstellingen in de loop van de jaren ongewijzigd zijn, met hetzelfde hoge ambitieniveau. De brief vermeldt dat het omgevingsrecht een divers terrein is van wetgeving voor de ontwikkeling en het beheer van de leefomgeving, met meer dan zestig wetten, meer dan honderd algemene maatregelen van bestuur en honderden ministeriële regelingen. Ook wordt gesteld dat de complexiteit leidt tot onduidelijkheid en onzekerheid rond ruimtelijke projecten als de aanleg van (spoor)wegen, stedelijke herstructurering, plattelandsontwikkeling, waterveiligheid, energietransitie en natuurprojecten, en dat die onzekerheid leidt tot lange doorlooptijden en hoge onderzoekslasten. De voorgestelde oplossing is een betere samenhang tussen de verschillende onderdelen van het omgevingsrecht en de mogelijkheid van een actieve, gebiedsgerichte aanpak. Het doel is een wet die de belangrijkste delen van het omgevingsrecht zowel procedureel als materieel omvat. Het moet bovendien allemaal 'eenvoudiger en beter'.

Laten we met elkaar vaststellen dat het omgevingsrecht inderdaad complex is, vanwege de aard van de regels maar ook vanwege de enorme hoeveelheid regels. Juristen in het omgevingsrecht specialiseren zich vandaag de dag in specifieke onderwerpen, zoals onteigeningsrecht, natuurrecht, overheidsaansprakelijkheid of milieurecht. Je kunt nu eenmaal niet overal goed in zijn. De Omgevingswet bundelt niet alleen die honderden specialistische regelingen die wij vandaag de dag hebben, zij introduceert in regelingen ook geheel nieuwe juridische instrumenten en procedures. Een paar voorbeelden. De toetsing van onteigeningsbesluiten

17 VNG inbreng voorhang Besluit Kwaliteitsborging voor het bouwen (34.453), 12 mei 2020 (https://vng.nl/sites/default/files/2020-05/20200512_brief-parlement_vng-inbreng-voorhang-besluit-kwaliteitsborging-voor-het-bouwen-34.453.pdf).

18 Brief van de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties aan de Tweede Kamer, 'Nieuwe datum inwerkingtreding Omgevingswet', 20 mei 2020, kenmerk 2020-0000238632.

19 Kenmerk 2011047517.

door de Kroon verdwijnt, en wordt vervangen door toetsing door de bestuursrechter in een verzoekschriftprocedure.²⁰ Het bestemmingsplan verdwijnt en wordt vervangen door onder meer een omgevingsplan, waarin ook andere lokale wetgeving worden gebundeld zoals APV's. De aanspraak op nadeelcompensatie (onder meer de huidige 'indirecte plan-schade') vanwege waardevermindering van een onroerende zaak, wordt grotendeels verschoven naar een later moment dan nu, namelijk naar het moment waarop de omgevingsvergunning in werking treedt en waarbij de waardevergelijking vóór en na de kennisgeving van de omgevingsvergunning de hoogte van de schade bepaalt.²¹ Waar wij nu in de ruimtelijke ordening kennen het criterium 'goede ruimtelijke ordening', krijgen wij straks te maken met criteria als 'een veilige en gezonde fysieke leefomgeving', 'een goede omgevingskwaliteit, ook vanwege de intrinsieke waarde van de natuur' en 'doelmatig beheren, gebruiken en ontwikkelen van de fysieke leefomgeving ter vervulling van maatschappelijke behoeften'.²²

Die complexiteit blijkt verder ook uit het enorme aantal publicaties vooruitlopend op de Omgevingswet. Alleen al in de afgelopen maanden werd geschreven over bijvoorbeeld: de notariële voetverklaring²³, gedoogplichten²⁴, de notaris in het nieuwe onteigeningsrecht²⁵, de Wet kenbaarheid publiekrechtelijke beperkingen onder de Omgevingswet²⁶, participatie²⁷, kostenverhaal en gebiedsoverstijgende investeringen²⁸, vergunningvrij bouwen²⁹, welstand³⁰, geluid³¹, het gelijkwaardigheidsbeginsel³², het Digitaal Stelsel Omgevingswet³³, handhaving³⁴, veiligheidsnormering voor water-

keringen³⁵, voorkeursrecht³⁶, om nog maar te zwijgen over de vele handboeken³⁷ en commentaren³⁸ op de wet en zelfs oproepen om de wet stop te zetten.³⁹ Ook de auteurs van dit artikel hebben zich 'schuldig gemaakt' aan publicaties over de Omgevingswet.

Een *lawyer's en consultant's paradise*? Honderd procent. Wellicht meer nog dan bij de inwerkingtreding van de huidige Wro en Wabo kunnen marktpartijen en overheden ervan uitgaan dat er geprocedeerd gaat worden in de eerste jaren van de Omgevingswet. Wij zijn niet cynisch over de eigen beroepsgroep, zeker niet, de realiteit is echter dat stakeholders zullen willen opkomen voor hun belangen en de reikwijdte en uitleg van de nieuwe regels zullen willen toetsen en afbakenen. Die regels laten zoals altijd ruimte voor interpretatie en discussie, denk bijvoorbeeld aan de toetsing door de rechter van 'open normen' in het omgevingsplan⁴⁰. Die bieden de nodige flexibiliteit voor overheden en initiatiefnemers, maar ook onzekerheid voor andere belanghebbenden. Onze verwachting is dat iedere partij zoveel mogelijk zal willen 'binnenhalen' in die eerste jaren na inwerkingtreding van de Omgevingswet. Dat zal voor sommige projecten ongetwijfeld gepaard gaan met vertraging.

Wij constateren echter ook dat de Crisis- en herstelwet, op kleine schaal een voorloper van de Omgevingswet, de nodige geslaagde experimenten heeft opgeleverd. In het bijzonder denken wij dan aan de experimenten met bestemmingsplannen 'verbrede reikwijdte' (waarover hierna meer). Die experimenten bieden perspectief voor onder meer projecten die de energietransitie moeten gaan stimuleren en klimaatverandering tegengaan. Daar liggen dan ook zeker kansen voor overheden en de markt. Het zal wel wennen zijn.

Wij ronden dit onderwerp af met een citaat van de minister in de beleidsbrief uit juni 2011: '*Mijn planning is erop*

20 Afdeling 16.9 Omgevingswet.

21 Art. 15.1 lid 2 en art. 15.3 Omgevingswet.

22 Art. 1.3 Omgevingswet.

23 J.B. Mus, 'De notariële voetverklaring in de Wet voorkeursrecht gemeenten en in de komende Omgevingswet', *WPNR* 2020/7301.

24 H. Zeilmaker en J.W.M. Hagelaars, 'Gedoogplichten in de Omgevingswet: goed geregeld!', *WPNR* 2020/7301.

25 J.A.M.A. Sluysmans, 'De notaris in het nieuwe onteigeningsrecht', *WPNR* 2020/7301.

26 W.G. Huijgen en B.H.J. Roes, 'Verleden, heden en toekomst van de Wkpb', *WPNR* 2020/7301.

27 S.W. Derksen en mr. H.W. Dekker, 'Participatie onder de Omgevingswet: niet nieuw, wel anders geregeld (Deel I)', *TBR* 2020/104 en 'Participatie onder de Omgevingswet: niet nieuw, wel anders geregeld (Deel II)', *TBR* 2020/114.

28 D. Muñoz Gielen, 'Verruiming onder Wro en Omgevingswet van afdwingbaarheid kostenverhaal gebiedsoverstijgende investeringen', *BR* 2020/54 (afl. 8, p. 359-369).

29 P.M.J. de Haan en H.C.W.M. Moesker, 'Vergunningvrij bouwen onder de Omgevingswet', *TBR* 2020/115.

30 E. Haverkamp, 'Smaken verschillen: het huidige welstandstoezicht en de toekomst van het welstandstoezicht onder de Omgevingswet', *VGR* 2020/5.

31 J.A.M. van der Velden, 'Een klein spoorboekje voor het Aanvullingsspoor geluid Omgevingswet', *M en R* 2020/6.

32 J. in 't Hout, 'Het gelijkwaardigheidsbeginsel van de Omgevingswet', *RegelMaat* 2019, afl. 6, p. 448-458.

33 T.E.P.A. Lam, 'Het Digitaal Stelsel Omgevingswet (DSO): een stap vooruit?', *M en R* 2019/121.

34 A. Schreijenberg en K. Azghay, 'Bestuurlijke handhaving van het omgevingsrecht: beleidsneutraal naar de Omgevingswet?', *VGR* 2020, afl. 1, p. 15-20.

35 T. Lavrijsen, 'De veiligheidsnormering voor primaire waterkeringen onder de Omgevingswet', *TO* 2019, p. 130-138 (afl. 4).

36 J.B. Mus, 'Het voorkeursrecht in de Omgevingswet (2)', *VGR* 2020, afl. 2, p. 55-59.

37 J.H.G. van den Broek, *De Omgevingswet. Een korte introductie*, Den Haag: Boom juridisch 2020.

38 Lexplicatie, commentaar op Omgevingswet, actueel t/m 16 september 2020.

39 J.H.A. van der Grinten en C.N.J. Kortmann, 'Stop de Omgevingswet', *NJB* 2019/2695 (afl. 43, p. 3231-3233).

40 Een goed voorbeeld is de uitspraak over het bestemmingsplan verbrede reikwijdte 'Omgevingsplan Buitengebied Boekel' (ABRVS 14 augustus 2019, *TBR* 2020/5 m.nt. H.P. Wiersema en K.M.G. Hamelink). Daarin accepteerde de Afdeling het gebruik van open normen in een bestemmingsplan verbrede reikwijdte voor de verlening van een binnenplanse afwijkingvergunning, waarbij de gebruiker of eigenaar pas bij de beoordeling van de aanvraag voor een binnenplanse afwijkingvergunning enige zekerheid verkrijgt of een activiteit geen onevenredige aantasting van het open landschap veroorzaakt of dat ondanks de activiteit een aanvaardbaar woon- en leefklimaat behouden blijft. Die (redelijke mate van) zekerheid heeft de belanghebbende dus nog niet op het moment dat het bestemmingsplan 'verbrede reikwijdte' (lees: straks het omgevingsplan) wordt vastgesteld.

gericht om de nieuwe wet in 2013 in werking te laten treden.' Eenvoud kost tijd.⁴¹

6. Chw

Het is alweer ruim tien jaar geleden dat op 1 januari 2010 de Crisis- en herstelwet (Chw) in werking trad.⁴² De Chw bevordert sindsdien met snellere procedures dat doelgericht wordt gewerkt aan werkgelegenheid en duurzaamheid.⁴³ In dit onderdeel gaan we kort in op de versnelling van procedures. Voor de versnelling van bijvoorbeeld woningbouw is het immers nodig dat procedures zo kort mogelijk duren. Dit geldt voor de verlening van de omgevingsvergunning voor het bouwen, maar met name voor een eventuele beroepsprocedure bij de bestuursrechter.

De Chw bevat in afdeling 2 van hoofdstuk 1 de bijzondere procedurele bepalingen die van toepassing zijn op de plannen die staan in bijlage 1 en bijlage 2 van de Chw. Hieronder vallen o.a. bouwprojecten van 12 woningen of meer, en specifiek aangewezen projecten zoals de spoorzone Den Bosch. Een aantal bepalingen is sinds de invoering van de wet geschrapt. Niet vanwege het tegenvallende effect maar juist omdat vanwege de gunstige resultaten de wetgever heeft besloten de bepalingen breder van toepassing te verklaren. Twee artikelen zijn in 2013 overgenomen in de Algemene wet bestuursrecht (Awb). Het gaat om art. 1.5 en 1.9 Chw (oud), op grond waarvan de bestuursrechter de mogelijkheid heeft geconstateerde (kleine) materiële gebreken in een besluit te passeren en beroepsgronden buiten beschouwing te laten die worden aangevoerd door appellanten die, kortgezegd, kennelijk niet door de betwiste norm beogen beschermd te worden (relativiteit). In de volgende paragraaf over finale geschilbeslechting komen we hier nog op terug.

Andere procedurele bepalingen in de Chw bieden de volgende versnellingen:

- versnelde behandeling beroep en hoger beroep met uitspraaktermijn van zes maanden, gerekend vanaf het aflopen van de termijn voor instellen van beroep (art. 1.6 lid 4 Chw);⁴⁴
- verbod op pro forma beroep; dit betekent dat in het beroepsschrift direct de gronden van het beroep moeten zijn geformuleerd (art. 1.6 lid 2 Chw);

- beroepsgronden die buiten de beroepstermijn zijn aangevuld laat de bestuursrechter buiten beschouwing (art. 1.6a Chw);⁴⁵
- bij besluiten van de centrale overheid mogen niet-direct betrokken decentrale overheden geen beroep instellen.⁴⁶

Voor de versnelde behandeling van de beroepsprocedure is een welkome versnelling voor ontwikkelaars. Dit is namelijk een dwingende bepaling voor de rechtspraak. Een uitspraak binnen zes maanden na afloop van de (hoger) beroepstermijn betekent dat een omgevingsvergunning binnen 64 weken na verlening onherroepelijk kan zijn.⁴⁷

Wij zien wel dat de praktijk op dit punt weerbarstig is. De hoge werkdruk bij de rechtspraak maakt dat deze dwingende termijn niet voor alle Chw-plannen wordt gehaald. Met name bij grotere projecten, waar veel belanghebbenden tegen opkomen, kan de rechtspraak maar moeilijk aan haar verplichting voldoen. De Raad van State zegt zelf hierover over dat: *'dergelijke grote zaken soms meer tijd [vergen] dan de termijn die de Afdeling bestuursrechtspraak op grond van de Crisis- en herstelwet is gegund om uitspraak te doen.'*⁴⁸ Vanwege COVID-19 is het ook nog eens lastiger een fysieke zitting te beleggen, waar veelal toch grote behoefte aan is, en ook dit fenomeen leidt tot vertraging van Chw-procedures.

Tot slot de opmerking dat de wetgever versnelling ook met meer staatsrechtelijk interessante ingrepen inzet. Zo is in juni 2019 de bepaling in de Chw gewijzigd die de mogelijkheid biedt bij wijze van experiment bestaand stedelijk gebied, bestaand bedrijventerrein of gebied ter uitbreiding van de haven van Rotterdam, voor de duur van ten hoogste tien jaar aan te wijzen als 'ontwikkelingsgebied'. Anders dan daarvoor, kan een dergelijke aanwijzing nu plaatsvinden bij ministeriële regeling in plaats van bij algemene maatregel van bestuur (dus van een 'hoger' bestuursniveau naar een 'lager bestuursniveau'). Door deze wetswijziging is de gemiddelde aanwijsprocedure in de oude situatie van ruim tien maanden⁴⁹ met ten minste zeven maanden verkort.⁵⁰ Hierdoor hebben het bevoegd gezag en initiatiefnemers veel eerder duidelijkheid of zij kunnen experimenteren met bijvoorbeeld een bestemmingsplan-plus voor een ontwikkelingsgebied of een bestemmingsplan met verbrede reikwijdte.

41 *A contrario* naar Blaise Pascal: 'Mijn eerwaarde vaders, mijn brieven waren niet gewend elkaar zo nauw op te volgen, noch zo uitgebreid te zijn. De korte tijd die ik had, was de oorzaak van beide. Ik heb deze alleen langer gemaakt omdat ik geen tijd had om hem korter te maken.' (Les Lettres Provinciales, brief XVI, 1656-1657).

42 Stb. 2010, 135.

43 *Kamerstukken II*, 2009/10, 32127, nr. 3, p. 3.

44 In het geval van een tussenuitspraak doet de bestuursrechter uitspraak binnen 6 maanden na de tussenuitspraak (art. 1.7 lid 2 Chw). Prejudiciële vragen stelt de rechter in ieder geval binnen 6 maanden na afloop van de beroepstermijn maar de rechter is niet verplicht binnen een termijn uitspraak te doen (art. 1.8 Chw).

45 Wel mogen de reeds aangevoerde beroepsgronden nog worden voorzien van nieuwe argumenten. Zie bijv. ABRvS 13 september 2017, ECLI:NL:RVS:2017:2475).

46 Zie bijv. ABRvS 27 juni 2012, ECLI:NL:RVS:2012:BW9560.

47 Dit omvat beroep en hoger beroep met beide een (hoger)beroepstermijn van zes weken en een uitspraak binnen 26 weken.

48 Jaarverslag Raad van State 2019, p. 9, vindbaar via <https://jaarverslag.raadvanstate.nl/2019/#>.

49 Bijlage bij *Kamerstukken II* 2015/16, 32127, nr. 214, p. 32.

50 *Kamerstukken II* 2017/18, 35013, nr. 3, p. 8.

7. Finale geschilbeslechting door de bestuursrechter

Sinds jaar en dag wordt vertraging in bouwprojecten veroorzaakt door bestuursrechtelijke procedures tegen vergunningen en bestemmingsplannen. Bouwen zonder onherroepelijk bouwtitel is riskant⁵¹, zodat meestal pas wordt begonnen met bouwen als de belangrijkste besluiten onherroepelijk zijn. De doorlooptijd van dergelijke procedures wordt wel ingecalculeerd in een project, maar met welke doorlooptijd houd je rekening? De wetgever en de rechtspraak hebben de afgelopen tien jaar structurele aanpassingen aangebracht in de bestuursrechtelijke procedure met onder meer het doel de doorlooptijd te verkorten en geschillen zoveel als mogelijk in één procedure definitief te beslechten.

Snelheid en zekerheid zijn voor bepaalde typen projecten aangejaagd door de introductie van de Chw in 2010 (waarover meer in de vorige paragraaf). Maar ook voor andere procedures is de snelheid omhoog gegaan door de introductie in 2013 van bepalingen in de Awb⁵² die tot doel hebben geschillen zoveel als mogelijk definitief te beslechten. De rechtspraak zelf heeft ook de handschoen opgepakt, bij de introductie van 'De Nieuwe zaaksbehandeling'.⁵³ Vanuit de Awb gaat het onder meer om de volgende instrumenten⁵⁴:

- Als een besluit gebreken bevat, inhoudelijke of procedurele, dan kan de bestuursrechter oordelen dat het besluit toch in stand blijft als belanghebbenden niet zijn benadeeld (art. 6:22 Awb).
- De bestuursrechter heeft de wettelijke opdracht het geschil zoveel mogelijk definitief te beslechten (art. 8:41a Awb).
- Van een partij die aanvoert dat een besluit in strijd is met het recht moet wel aannemelijk zijn dat de geschonden regels strekken tot bescherming van zijn belangen (art. 8:69a Awb; bestuursrechtelijk relativiteitsvereiste).
- De bestuursrechter kan sturing aanbrengen in de beslechting van het geschil en invloed uitoefenen op de rechtgevolgen van zijn uitspraak, door te bepalen dat

- (i) de rechtsgevolgen van een vernietigd besluit in stand blijven, (ii) zijn uitspraak in de plaats treedt van het vernietigde besluit, (iii) het bestuursorgaan wordt opgedragen een nieuw besluit te nemen of een andere handeling te verrichten met inachtneming van de aanwijzingen van de bestuursrechter (art. 8:71 lid 3 en 4 Awb).

Eén van de achterliggende ideeën van al deze instrumenten is dat onrechtmatige besluiten niet meer 'kaal' worden vernietigd door de bestuursrechter en teruggestuurd naar het bevoegd gezag ter reparatie. Die 'oude' werkwijze had tot gevolg dat procedures tot op zekere hoogte steeds opnieuw moesten worden doorlopen en partijen langer moesten wachten op een definitieve uitkomst in het geschil. In de praktijk hoor je overigens regelmatig dat deze instrumenten vaak meer in het voordeel lijken van initiatiefnemers en overheid dan van de appellerende burger of onderneming.

Hoe werkt die versnelling anno 2020 in de praktijk? Wij gebruiken een recente uitspraak, over het rijksinpassingsplan 'Windplan Groen'⁵⁵, als voorbeeld. Dit rijksinpassingsplan voorziet in 90 windturbines, waarvan 71 met een maximale tiphoogte van 249 meter. Appellanten tegen dit plan waren onder meer bewoners en ondernemers uit het plangebied en de omgeving die opkwamen voor het behoud van een goed woon- en leefklimaat.

Een aantal appellanten stelt dat uit Pools onderzoek blijkt dat windturbines effecten hebben op ganzen in pluimveehouderijen. Dit zou betekenen dat negatieve effecten zullen optreden voor een pluimveehouderij in Dronten. De Afdeling overweegt dat deze appellanten hiermee opkomen 'voor de belangen van de dieren in de bedoelde pluimveehouderij, die ongeveer 800 m ten zuiden van Ketelhaven is gevestigd', en dat hun belangen 'niet gemoeid [zijn] met het welzijn van de dieren' maar erin zijn gelegen dat zij gevrijwaard blijven van de ruimtelijke gevolgen van de windturbines. De Afdeling overweegt dat deze beroepsgrond niet kan leiden tot vernietiging van het bestreden besluit en dat deze, gelet op art. 8:69a Awb, buiten bespreking blijft.

Op andere onderwerpen slaagt het beroep in deze zaak wel. Zo is in het rijksinpassingsplan niet voorzien in planregels die bescherming bieden tegen cumulatieve geluidhinder en cumulatieve slagschaduw van de windturbines. Weliswaar bepaalt art. 3.14a Activiteitenbesluit milieubeheer dat een windturbine of combinatie van windturbines dient te voldoen aan bepaalde geluidnormen, maar in dit geval zijn de negentig windturbines in groepen aangevraagd. Daardoor vormen zij meerdere 'inrichtingen'; het Activiteitenbesluit milieubeheer voorziet niet in een norm voor geluidhinder die afkomstig is van meerdere inrichtingen. Er ontbreekt dus volgens de Afdeling een planregel die bescherming biedt tegen de cumulatieve geluidhinder van de windturbines, en het besluit komt voor vernietiging in aanmerking. Echter, en dat is inmiddels standaardprocestactiek, het bevoegd gezag doet gedurende de procedure een concreet voorstel om de planregels op dit punt aan te vullen. De voorgestelde

51 –Uit het bekende Schuttersduin-arrest (HR 29 april 1994, NJ 1997/396 m.nt. M. Scheltema) volgt de hoofdregel: 'De houder van een bouwvergunning die [...] reeds met bouwen begint, vóórdat definitief is komen vast te staan dat de vergunning niet meer kan worden vernietigd op grondslag van een door een belanghebbende krachtens de wet tegen de verlening van die vergunning ingesteld bezwaar of beroep, handelt op eigen risico en kan niet naderhand de gemeente waarvan B en W de vergunning afgaven, aanspreken uit onrechtmatige daad, wanneer een ingesteld bezwaar of beroep tot vernietiging van de vergunning heeft geleid.'

52 Art. 6:22, 8:41a, 8:69a en 8:72 Awb; Stb. 2012, 682.

53 De Nieuwe Zaaksbehandeling is inmiddels opgegaan in de 'Professionele standaarden' (voor rechters). Voor meer informatie zie bijv.: (i) A. Verburg, Bestuursrechtspraak in balans, Boom Juridisch: Den Haag 2019, (ii) De praktijk van de Nieuwe zaaksbehandeling in het bestuursrecht, Ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties: Den Haag 2015, (iii) <https://www.rechtspraak.nl/Organisatie-en-contact/Rechtspraak-in-Nederland/Rechters/Paginas/De-professionele-standaarden-van-de-rechters.aspx>.

54 Ook bijvoorbeeld de 'bestuurlijke lus', geïntroduceerd in 2010 in Afdeling 8.2.2a Awb, speelt een rol bij versnelling; Stb. 2009, 570.

55 ABRvS 16 september 2020, ECLI:NL:RVS:2020:2226.

planregel acht de Afdeling adequaat. Hij past art. 8:72 lid 3 aanhef en onder b Awb toe door zelf in de zaak te voorzien en de voorgestelde planregel toe te voegen aan het plan. In plaats van een 'kale' vernietiging en terugverwijzing naar de besluitvorming door het bevoegd gezag, bepaalt de Afdeling in het dictum van de uitspraak dat art. 4.4.4 van het rijksinpassingsplan komt te luiden: *'Het in gebruik nemen en houden van een windturbine is slechts toegestaan als deze windturbine gezamenlijk met andere windturbines op gronden met de bestemming 'Bedrijf - Windturbinepark' ter plaatse van een gevoelig object cumulatief voldoet aan de norm uit artikel 3.14a, lid 1 Activiteitenbesluit milieubeheer.'*

Voor een vastgoedsector onder druk is het goed te weten dat van alles is en wordt ondernomen om de bestuursrechtelijke procedure te versnellen. Helaas kan er door materiele dossiers als het PAS altijd een kink in de kabel komen, waardoor procedures alsnog te lang doorlopen. Dat onderkent de Afdeling ook als zodanig in het jaarverslag 2019⁵⁶: *'In 2019 was de gemiddelde doorlooptijd van de afdoening van zaken 21 weken. De Ruimtelijke-ordeningskamer heeft in 2019 ongeveer 180 zaken afgedaan over het Programma Aanpak Stikstof (PAS). [...] Deze zaken hebben een relatief lange doorlooptijd gekend. Dat komt omdat deze sinds 2017 zijn aangehouden in afwachting van de beantwoording van prejudiciële vragen door het Hof van Justitie in Luxemburg (november 2018). De afdoening van deze zaken heeft vervolgens een aanzienlijke stijging van de doorlooptijd in de gehele Ruimtelijke-ordeningskamer tot gevolg gehad.'* De doorlooptijd van een zaak bij de ruimtelijke-ordeningskamer is binnen een jaar toegenomen van 37 weken naar 56 weken.⁵⁷ De bestuursrechter doet zijn best niet debet te zijn aan een vastgoedsector onder druk.

8. Afdronk

Het lijkt geen twijfel dat de invloed van publiekrechtelijke regels op het vastgoed groot is. Die regels zijn talrijk, en er komen er normaal gesproken steeds meer bij. Waarom eigenlijk meer regels? We doen een poging van de koude grond: nieuwe problemen -> nieuwe regels -> nieuwe problemen.

De wereld is complexer dan vroeger, de hoeveelheid beschikbare informatie groter. Meer informatie betekent ook meer details en meer zicht op risico's. Wetenschappelijk onderzoek naar PFAS legde eerder niet bekende risico's bloot, en daar *'moet je dan iets mee'*. Zie ook de stikstofdiscussie. We wonen in een dichtbevolkt land, waar mens en natuur dicht bij elkaar komen. Milieubelastende activiteiten landen daardoor vaak dichterbij natuurgebieden dan wenselijk is. Dit was allemaal geen acuut probleem, totdat bleek dat daarmee natuurdoelstellingen uit Europa

niet worden gehaald. Let wel: het PAS is ooit juist geïntroduceerd om de boel te vereenvoudigen en versnellen. Dat die poging dan strandt is zonde, maar aan de intentie van de wetgever lag het niet. En dan ook nog klimaatdoelen die we moeten halen, ook het resultaat van (internationaal) onderzoek naar klimaatverandering en de gevolgen voor de mens en zeker voor Nederland. In de woorden van de projectleider zeespiegelstijging bij het KNMI en onderzoeker op de Universiteit Utrecht en in Southampton: *'Het is zeer wel mogelijk dat de zeespiegelstijging tussen 2100 en 2300 zo groot wordt dat we de discussie moeten aangaan of Nederland in zijn huidige vorm gehandhaafd moet blijven.'*⁵⁸ Lastig om met elkaar te bepalen wanneer het precies tijd is om van het gas af te gaan, maar in ieder geval niet pas als het zeewater tegen de plinten klotst denken wij. Ziedaar de Omgevingswet, een ambitieus project met het doel 'eenvoudig beter' waar bijna niemand ronduit van durft te stellen dat het de regeldruk ook daadwerkelijk zal verlichten. Maar wel bedoeld om meer flexibiliteit te creëren in het ruimtelijk domein, en ook om een stimulans te geven aan duurzaamheid en leefbaarheid. De Wkb is er alleen maar gekomen omdat zich verschrikkelijke rampen voordoen zoals het instorten van parkeergarages. Ook daar geldt dat risico's zich verwezenlijken en uit onderzoek de conclusie wordt getrokken dat het veiligheidsniveau omhoog moet, met behulp van nieuwe regels. In het vastgoed-publiekrecht speelt zeker ook dat Nederland een dichtbevolkt land is met een cultuur van *'die schrijf je niet de wetten voor'*, en *'als mijn buurman bouwt dan ga ik mijn burgerrechten inzetten om mijn belang maximaal te beschermen, ik laat me niet piepelen'*. Dat burgerrecht zal niet worden afgepakt, maar projecten zoals de Chw en De Nieuwe zaaksbehandeling zijn bedoeld om querulanten waar het redelijkerwijs kan uit de procedure te filteren. Het huidige systeem van rechtsbescherming heeft echter nog geen panklaar antwoord op 'chantage' van projectontwikkelaars door burgers op zoek naar een afkoopsom.

De auteurs willen niet leven in het land van in de stikstofmist instortende voetbalstadia waar de toeschouwers zich verkwikken met een bekertje Sourcy PFAS terwijl het zeewater hun begane grond inundeert. Maar druk op het vastgoed mag zeker niet worden veroorzaakt door ondoordachte of overoptimistische wetgeving. Met alleen op goede intenties gebaseerde wetgeving komen we er niet. Het scenario *'acht jaar bureaucratie en twee jaar bouwen'*⁵⁹ moet anders. Wij hopen met dit artikel in ieder geval een bijdrage te leveren aan de discussie.

Digestief: slikken of schikken

Er is een tendens dat partijen vaker bezwaar maken tegen ruimtelijke besluiten met als doel niet zozeer het tegenhouden van een ontwikkeling, maar het zich via een schikking

56 Raad van State, Jaarverslag 2019, De Raad van State als bestuursrechter in 2019, Den Haag: april 2020, p. 4.

57 Bestuursrechtspraak in cijfers, p. 4, vindbaar via <https://jaarverslag.raadvanstate.nl/2019/#>.

58 <https://www.rtlnieuws.nl/nieuws/nederland/artikel/5001126/zeespiegel-klimaat-nederland-onder-water-overstroming-evacuieren>

59 S. van der Laan, 'Regeltjes, regeltjes, regeltjes', *Vastgoedmarkt* 10 januari 2020.

laten afkopen door een ontwikkelaar.⁶⁰ Hierover zijn kritische Kamervragen gesteld, met antwoorden van de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties vol dooedoeners en standpunten die voeling met de juridische realiteit missen⁶¹: *‘Of er bezwaarmakers zijn die procedures zolang oprekken met als enige doel om daar zelf financieel beter van worden is moeilijk tot niet te beoordelen. Mocht dit het geval zijn, dan keur ik dit af.’* en *‘Het huidige recht kent al mogelijkheden om misbruik tegen te gaan. Een bezwaarschrift kan niet-ontvankelijk worden verklaard als de bevoegdheid om bezwaar te maken, wordt gebruikt voor een ander doel dan waarvoor zij is gegeven, op een zodanige wijze dat dit gebruik blijk geeft van kwade trouw’.* Bewijs die kwade trouw maar eens. Dat is erg moeilijk. Het beste bewijs is namelijk een beklonken schikking, maar ja: vrijwel iedere vaststellingsovereenkomst bevat een geheimhoudingsbepaling. Zou de bestuursrechter dan wellicht misbruik kunnen aannemen bij bewijs van een afgebroken schikkingsonderhandeling over een relatief laag bedrag? Misschien, maar voor een antwoord op de vraag of een procedure te kwader trouw aanhangig is gemaakt zul je wel moeten procederen tot aan de hoogste instantie. Is een wettelijk verbod op schikken dan een oplossing? Dat zou

effectief zijn, maar je ontnemt daarmee initiatiefnemers de mogelijkheid om te schikken in de gevallen waarin dat wel wenselijk wordt geacht en veel versnelling kan brengen. Genoeg om over na te tafelen.

Over de auteurs

**Mr. H.P. Wiersema**

Harald Wiersema is advocaat bij Holla Advocaten te 's-Hertogenbosch.

**Mr. K.M.G. Hamelink**

Ko Hamelink is advocaat bij Holla Advocaten in 's-Hertogenbosch.

**Mw. mr. V.J. Rakovitch**

Victoria Rakovitch is advocaat bij Holla Advocaten in 's-Hertogenbosch.

60 Algemeen Dagblad 12 september 2020, 'Hoe bewoners van het Wijnhaveneiland zich voor veel geld laten afkopen door projectontwikkelaars' (<https://www.ad.nl/rotterdam/hoe-bewoners-van-het-wijnhaveneiland-zich-voor-veelgeld-laten-afkopen-door-projectontwikkelaars~a98ffca9/>) en Algemeen Dagblad 12 september 2020, 'Protest kost bouwers handenvol geld: Bezwaar maken voor financieel gewin gaat over rug woningzoekenden' (<https://www.ad.nl/rotterdam/protest-kost-bouwers-handenvol-geld-bezwaar-maken-voorfinancieel-gewin-gaat-over-rug-woningzoekenden~a9c151dd/>).

61 Brieven van de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties van 9 november 2020 (2020-0000637039 en 2020-0000637081).

19. Het wetsvoorstel Wet differentiatie overdrachtsbelasting en de notariële praktijk

MR. D.W. WUMKES EN MR. M.M. VAN DER WAL

Op Prinsjesdag presenteerde het kabinet het Belastingplan 2021. Onderdeel daarvan is het wetsvoorstel Wet differentiatie overdrachtsbelasting¹, welk wetsvoorstel de positie van starters op de woningmarkt ten opzichte van beleggers beoogt te verbeteren. De vraag die dit wetsvoorstel oproept is wat de uitvoerbaarheid daarvan voor de notariële praktijk zal zijn.

1. Inleiding

Al jaren stijgen de huizenprijzen en is er krapte op de woningmarkt. Starters hebben niet alleen concurrentie van andere particuliere woningkopers maar ook van beleggers die woningen opkopen om deze vervolgens in de vrije sector te verhuren. Jonge woningzoekers worden daarmee dubbel geraakt: enerzijds worden zij overboden en anderzijds moeten zij vaak (noodgedwongen) van diezelfde beleggers een woning (tegen een vaak forse huurprijs) huren. Daarnaast is het voor jonge woningzoekers vaak lastig om de 'kosten koper'² te bekostigen. Het wetsvoorstel Wet differentiatie overdrachtsbelasting introduceert een eenmalige vrijstelling van overdrachtsbelasting voor starters en een gedifferentieerd tarief voor overige verkrijgers (2% voor verkrijgers van woningen (niet zijnde starters) die de woning als hoofdverblijf gaan gebruiken en 8% voor beleggers en verkrijgers van niet-woningen). Het wetsvoorstel heeft ten doel het verbeteren van de concurrentiepositie van starters op de woningmarkt en het verlichten van hun 'kosten koper'. Deze bijdrage gaat in op dit nieuwe wetsvoorstel en op de gevolgen en uitvoerbaarheid daarvan voor de notariële praktijk.

2. Juridisch kader

2.1 Het huidige art. 14 Wet BRV

Art. 2 lid 1 Wet op belastingen van rechtsverkeer ('Wet BRV') bepaalt dat overdrachtsbelasting wordt geheven ter zake van de verkrijging van in Nederland gelegen onroerende zaken of van rechten waaraan deze zijn onderworpen. Naast de directe verkrijging van onroerende zaken of rechten waaraan deze zijn onderworpen, wordt er op grond van art. 4 Wet BRV (onder omstandigheden) ook overdrachtsbelasting geheven ten aanzien van de verkrijging van aandelen in een zogenoemde 'onroerendezaakrechtspersoon' (fictieve onroerende zaken). Dat is een rechtspersoon waarvan de bezittingen voor het grootste deel uit onroerende zaken bestaan. De verkrijging van aandelen in een dergelijke rechtspersoon wordt dan bij fictie gelijkgesteld met de directe verkrijging van onroerende zaken. Het algemene tarief waarover overdrachtsbelasting betaald dient te worden bedraagt thans voor niet-woningen 6% en voor woningen 2% (art. 14 lid 1 jo. lid 2 Wet BRV).

Het begrip 'woning' in de overdrachtsbelasting kent een eigen in de jurisprudentie ontwikkelde begripsaanduiding.³ Om onder dit begrip te vallen, dient de onroerende zaak naar zijn aard bestemd zijn voor bewoning. Zo is een voormalig schoolgebouw dat is verbouwd tot woning naar zijn aard niet bestemd te worden bewoond en valt derhalve niet onder het begrip woning.⁴ Een woning die als kantoor in gebruik is genomen, waarbij de onroerende zaak is aangepast aan dat gebruik, kan als woning aangemerkt blijven indien deze haar aard als woning niet heeft verloren.⁵ Ondanks de vele jurisprudentie die is gewezen

1 Ten tijde van het schrijven van dit artikel is het wetsvoorstel op 12 november 2020 aangenomen door de Tweede Kamer. Voor het wetsvoorstel hebben gestemd: PvdA, Krol, GroenLinks, 50PLUS, DENK, D66, VVD, SGP, CDA, ChristenUnie en PVV. Tegen het wetsvoorstel hebben gestemd: SP, FVD, Van Haga, PvdD en Van Kooten-Arissen. Medio december 2020 stemt de Eerste Kamer over het wetsvoorstel.

2 De 'kosten koper' bedragen gemiddeld circa 6% van de koopprijs, waar de overdrachtsbelasting (2% van de koopsom koopprijs) een aanzienlijk deel van uitmaakt. De overige kosten zijn vaak gelegen in makelaarskosten, taxatiekosten, notariskosten, kosten voor een bouwtechnische keuring, hypotheekadvieskosten en kosten voor de afgifte van een bankgarantie.

3 In andere wetten, zoals de Wet inkomstenbelasting 2001, hanteert men een ander begrip 'woning' dan in de Wet BRV.

4 Rb. Noord-Nederland 7 juli 2016, ECLI:NL:RBNNE:2016:3455, *NTRF* 2016/2267.

5 HR 24 februari 2017, ECLI:NL:HR:2017:295, *NTRF* 2017/545.

over dit onderwerp⁶ blijft het woningbegrip in de overdrachtsbelasting niet volledig af te bakenen en sterk afhankelijk van de omstandigheden van het geval. Omwille van de omvang van deze bijdrage zal omtrent deze begripsafbakening niet verder worden stilgestaan.

2.2 Het vernieuwde art. 14 Wet BRV

In het voorgestelde art. 14 lid 1 Wet BRV wordt het tarief waarover ter zake de verkrijging van niet-woningen overdrachtsbelasting dient te worden betaald verhoogd naar 8%. Voor de verkrijging van woningen zal op basis van het voorgestelde art. 14 lid 2 Wet BRV een verlaagd tarief van 2% gelden. Voor de toepassing van dat verlaagde 2%-tarief gelden wel drie cumulatieve voorwaarden:

de woning dient door een natuurlijk persoon te worden verkregen;

de verkrijger dient de woning na verkrijging anders dan tijdelijk als hoofdverblijf te gaan gebruiken; en

het beoogde gebruik dient overeenkomstig art. 15a Wet BRV nieuw voorafgaand aan de verkrijging duidelijk, stellig en zonder voorbehoud worden verklaard in een schriftelijke verklaring.

Het verlaagde 2%-tarief geldt eveneens bij de verkrijging van rechten waaraan een woning is onderworpen of van lidmaatschapsrechten van een vereniging of coöperatie waarin het recht op uitsluitend of nagenoeg uitsluitend gebruik van een in Nederland gelegen woning is begrepen. Het verlaagde 2%-tarief is niet van toepassing indien er sprake is van de verkrijging van de economische eigendom van een woning (art. 14 lid 3 Wet BRV nieuw).⁷ Het 2%-tarief is eveneens van toepassing op de verkrijging van aanhorigheden (zoals bergingen en parkeerplaatsen), indien zij gelijktijdig met de woning worden verkregen en het 2%-tarief van toepassing is op die woning (art. 14 lid 4 Wet BRV nieuw). Later verkregen aanhorigheden zullen daardoor onder verhoogde 8%-tarief belast worden. Op de voormelde voorwaarden voor de toepassing van het 2%-tarief (het hoofdverblijf-criterium en de schriftelijke verklaring) zal in de volgende paragraaf uitvoeriger worden ingegaan.

Voor niet-natuurlijke personen (zoals rechtspersonen) geldt het verlaagde 2%-tarief niet. De verkrijging van een woning door niet-natuurlijke personen zal derhalve belast zijn tegen het verhoogde 8%-tarief. Tevens zal voor de verkrijging van aandelen in een onroerendezaakrechtspersoon als bedoeld in art. 4 Wet BRV het verhoogde 8%-tarief gelden.

Wooncoöperaties zijn echter uitgezonderd van het verhoogde 8%-tarief (art. 14 lid 2a Wet BRV nieuw).⁸ Indien een wooncoöperatie als bedoeld in art. 18a Wonw (een vereniging met volledige rechtsbevoegdheid die een woning verhuurt aan haar leden) een woning verkrijgt van een toegelaten instelling als bedoeld in art. 19 Wonw, dan blijft het verlaagde 2%-tarief op die verkrijging van toepassing. Het 2%-tarief geldt eveneens indien bij voormelde verkrijging niet een woning wordt verkregen maar rechten waaraan een woning is onderworpen of lidmaatschapsrechten van een vereniging of coöperatie waarin het recht op uitsluitend of nagenoeg uitsluitend gebruik van een in Nederland gelegen woning is begrepen.

2.3 Het nieuwe art. 15 lid 1 onderdeel p Wet BRV

Het wetsvoorstel introduceert daarnaast in het voorgestelde art. 15 lid 1 onderdeel p Wet BRV de zogenaamde 'startersvrijstelling'. Voor de toepassing van de startersvrijstelling gelden een aantal cumulatieve voorwaarden:

de woning dient door een meerderjarig natuurlijk persoon jonger dan vijftig jaar te worden verkregen;⁹

de verkrijger dient deze vrijstelling niet eerder te hebben toegepast en dient dit overeenkomstig art. 15a Wet BRV nieuw, onmiddellijk voorafgaand aan de verkrijging duidelijk, stellig en zonder voorbehoud te verklaren in een schriftelijke verklaring; en

de verkrijger dient de woning na verkrijging anders dan tijdelijk als hoofdverblijf te gaan gebruiken en dient dit overeenkomstig art. 15a Wet BRV nieuw voorafgaand aan de verkrijging duidelijk, stellig en zonder voorbehoud te verklaren in een schriftelijke verklaring.

De startersvrijstelling geldt eveneens bij de verkrijging van rechten waaraan een woning is onderworpen of van lidmaatschapsrechten van een vereniging of coöperatie waarin het recht op uitsluitend of nagenoeg uitsluitend gebruik van een in Nederland gelegen woning is begrepen. De startersvrijstelling is niet van toepassing indien er sprake is van de verkrijging van de economische eigendom van een woning (art. 15 lid 8 Wet BRV nieuw). De startersvrijstelling kan slechts één keer worden gebruikt en de cumulatieve voorwaarden dienen per verkrijger te worden beoordeeld.¹⁰ Als gevolg daarvan kan het zo zijn dat de verkrijging van een woning door twee verkrijgers voor de ene verkrijger wel en voor de andere verkrijger niet onder de startersvrijstelling valt.

6 Onder andere recent: Hof Arnhem-Leeuwarden 29 september 2020, nr 19/00485, ECLI:GHARL:2020:7949; Rb. Gelderland 8 september 2020, nr AWB 19/161, ECLI:NL:RBGEL:2020:4607; Hof 's-Hertogenbosch 25 april 2019, ECLI:NL:GHSHE:2019:1753.

7 Gedoeld wordt op de economische eigendom zoals nader omschreven in art. 2 lid 2 Wet BRV.

8 Deze uitzondering is als amendement op het wetsvoorstel voorgesteld door Tweede Kamerlid Bruins c.s. (Amendement van het lid Bruins c.s. 35576-24 t.v.v. nr. 21 over uitzonderen van wooncoöperaties van de verhoging van de overdrachtsbelasting bij verkrijgen woning van woningcorporatie, *Kamerstukken II 2020/21*, 35576 nr. 24), welk amendement door de Tweede Kamer is aangenomen (Overzicht stemming op het wetsvoorstel 35576 Wet differentiatie overdrachtsbelasting de dato 12 november 2020).

9 Deze leeftijdsgrens doet wellicht discriminatoir aan. Deze leeftijdsdifferentiatie wordt echter ook al toegepast in de Successiewet (art. 33 5° en 7° SW).

10 Memorie van Toelichting bij de Wet differentiatie overdrachtsbelasting, *Kamerstukken II 2020/21*, 35576, nr. 3, p. 23.

2.4 De startersvrijstelling vanaf 1 april 2021

Vanaf 1 april 2021 zal er een beperking gelden op de toepassing van de startersvrijstelling.¹¹ Vanaf die datum zal de startersvrijstelling worden beperkt tot woningen waarvan de waarde niet meer bedraagt dan de woningwaardegrens van € 400.000 (art. 15 lid 1 onderdeel p 4° Wet BRV nieuw). Deze woningwaardegrens geldt voor de waarde van de gehele woning en daarbij behorende aanhorigheden. Als gevolg daarvan valt de verkrijging van de onverdeelde helft van een woning met een waarde van € 600.000 niet onder de vrijstelling. De woningwaardegrens betreft een drempelbedrag. Indien er een woning wordt verkregen met een waarde die hoger is dan € 400.000, dan vervalt de gehele vrijstelling. De verkrijging is dan voor zijn geheel belast tegen het 2%-tarief.

Ten aanzien van deze woningwaarde wordt aangesloten bij de waarde waarover de heffing van de overdrachtsbelasting wordt bepaald: de waarde in het economische verkeer. De waarde in het economische verkeer betreft de prijs die bij aanbidding van de woning ten verkoop op de meest geschikte wijze na de beste voorbereiding door de meestbiedende gegadigde zou zijn besteed. Indien de woning middels de gebruikelijke verkoopkanalen op de woningmarkt is gezet, mag een notaris in beginsel ervan uitgaan dat de uiteindelijke koopprijs de waarde in het economisch verkeer betreft. Indien de verkoop echter buiten de gebruikelijke verkoopkanalen om is verkocht, zal een notaris (afhankelijk van de omstandigheden van het geval) partijen vaak vragen om een taxatierapport te overleggen. De taxatiewaarde dient dan de hoogte van de koopprijs te ondersteunen. De woningwaardegrens wordt ieder jaar bij ministeriële regeling aangepast aan de veranderingen van de landelijk gemiddelde WOZ-waarde (art. 15 lid 10 Wet BRV nieuw).

Daarnaast is in art. 9 lid 7 Wet BRV nieuw een antimisbruikbepaling opgenomen om te vermijden dat verkrijgingen van woningen met een waarde boven de woningwaardegrens kunstmatig worden gesplitst.¹² Dit artikel bevat een regeling voor de situatie waarin door dezelfde persoon (of door zijn rechtsopvolgers krachtens erfrecht of huwelijksvermogensrecht) de blooteigendom van een woning, of een recht waaraan de woning is onderworpen, wordt verkregen met toepassing van de startersvrijstelling, welke verkrijging binnen twaalf maanden wordt gevolgd door een andere verkrijging die betrekking heeft op dezelfde woning. Art.

9 lid 7 Wet BRV nieuw bepaalt dat de maatstaf van heffing wordt vermeerderd met het bedrag waarover bij de eerste verkrijging – door de startersvrijstelling – geen overdrachtsbelasting was verschuldigd.

Voorbeeld: Een starter verkrijgt op 1 mei 2021 een recht van vruchtgebruik op een woning met een waarde van € 150.000. De waarde in het economisch verkeer van de woning (in volle eigendom) is € 500.000. De starter doet ter zake de verkrijging van het recht van vruchtgebruik een beroep op de startersvrijstelling. Op 1 november 2021 (binnen twaalf maanden) verkrijgt de starter de blooteigendom van dezelfde woning voor € 350.000, zodat de starter op 1 november 2021 volle eigenaar wordt van de woning. De starter doet bij de overdracht een beroep op het 2%-tarief. Op basis van het voorgestelde art. 9 lid 7 Wet BRV nieuw wordt de maatstaf van heffing ter zake de verkrijging van de blooteigendom (ad € 350.000) verhoogd met de maatstaf van heffing van het eerder verkregen recht van vruchtgebruik (ad € 150.000). De starter is derhalve 2% overdrachtsbelasting verschuldigd over € 500.000. Op deze wijze wordt het belastingvoordeel dat de starter zonder deze regeling zou hebben genoten bij ‘gesplitste’ overdracht weggenomen.

2.5 Het vernieuwde art. 13 lid 4 Wet BRV

Het huidige art. 13 Wet BRV zorgt ervoor dat er geen cumulatie van overdrachtsbelasting ontstaat indien een onroerende zaak binnen een zes maanden na een voorgaande verkrijging wordt verkregen. Art. 13 lid 1 Wet BRV bepaalt dat als dezelfde goederen binnen zes maanden na een vorige verkrijging door een ander worden verkregen, de heffingsmaatstaf voor de overdrachtsbelasting wordt verminderd met het bedrag waarover bij de vorige verkrijging overdrachtsbelasting was verschuldigd. Het voorgestelde art. 13 lid 4 Wet BRV beoogt te voorkomen dat een natuurlijk persoon of niet-natuurlijk persoon die geen recht heeft op het verlaagde 2%-tarief een woning koopt en via de faciliteit van art. 13 lid 1 Wet BRV toch kan meeprofiteren van een bij een eerdere verkrijging toegepaste verlaagde 2%-tarief. Dit voorgestelde artikellid houdt in dat in afwijking van art. 13 lid 1 Wet BRV (waarbij een vermindering van de heffingsmaatstaf geldt) niet de heffingsmaatstaf, maar de belasting die ter zake van de vorige verkrijging was verschuldigd in mindering kan worden gebracht op de verschuldigde belasting.

Voorbeeld: Een niet-starter B verkrijgt een woning van A voor € 500.000 en betaalt hier 2% overdrachtsbelasting over (zijnde € 10.000). Na drie maanden verkrijgt C (een B.V.) de woning van B voor € 550.000. C is daardoor in beginsel € 44.000 verschuldigd (8% van € 550.000). Op grond van art. 13 lid 1 Wet BRV zou de maatstaf van heffing verminderd kunnen worden met de waarde waarover B overdrachtsbelasting heeft betaald (zijnde € 500.000). Zonder het voorgestelde lid 4 zou slechts 8% overdrachtsbelasting verschuldigd zijn over € 50.000 (€ 500.000 minus € 550.000), zijnde € 4.000. C zou dan een belastingvoor-

¹¹ Deze beperking is als amendement op het wetsvoorstel voorgesteld door de Tweede Kamerleden Nijboer en Smeulders (Amendement van de leden Nijboer en Smeulders 35576-28 t.v.v. nr. 14 over een woningwaardegrens van € 400.000 als aanvullende voorwaarde voor de startersvrijstelling, *Kamerstukken II 2020/21, 35576, nr. 28*), welk amendement door de Tweede Kamer is aangenomen (Overzicht stemming op het wetsvoorstel 35576 Wet differentiatie overdrachtsbelasting de dato 12 november 2020).

¹² Deze antimisbruikbepaling is opgenomen in voormeld amendement op het wetsvoorstel door de Tweede Kamerleden Nijboer en Smeulders, een en ander zoals omschreven in noot 11 van deze bijdrage.

deel hebben van € 40.000 (€ 44.000 minus € 4.000). Het voorgestelde lid 4 bewerkstelligt dat het voordeel niet hoger kan zijn dan het bedrag dat ter zake van de vorige verkrijging verschuldigd was tegen het 2%-tarief. C kan daarom slechts € 10.000 in mindering brengen. Derhalve zou C € 34.000 aan overdrachtsbelasting verschuldigd zijn (8% van € 550.000 minus € 10.000).

Art. 13 Wet BRV blijft buiten toepassing indien een woning binnen zes maanden wordt overgedragen en bij de voorgaande verkrijging de startersvrijstelling van toepassing was. Voor de toepassing van art. 13 lid 1 Wet BRV is immers vereist dat er belasting verschuldigd was bij de voorgaande verkrijging.

2.6 Heffingsmoment en wijze van heffing

De beoordeling van de voorwaarden voor toepassing van de startersvrijstelling of het 2%-tarief vindt plaats op het moment dat de woning wordt verkregen. In de situatie waarvoor een notariële akte moet worden ingeschreven in de openbare registers is dat het moment waarop de akte wordt opgemaakt (art. 8 lid 1 Wet BRV). Overdrachtsbelasting is daarnaast een aangiftebelasting (art. 17 Wet BRV). De belastingplichtige dient daardoor in beginsel zelf het bedrag van de belasting te bepalen en aangifte te doen. Indien de eigendom van onroerend goed middels een notariële akte wordt overgedragen, wat vrijwel altijd het geval is,¹³ dan wordt de aangifte door de notaris namens de verkrijger gedaan (art. 18 Wet BRV jo. art. 21a Ur AWR 1994). De aangifte geschiedt door het aanbieden van een afschrift van de akte ter registratie¹⁴ en het aanbieden van de gegevens, bedoeld in art. 4 Uitvoeringsregeling Registratiewet 1970. Op grond van art. 42 lid 1 IW is de notaris die de aangifte verzorgt hoofdelijk aansprakelijk voor de overdrachtsbelasting tot het bedrag dat ingevolge de inhoud van de akte is verschuldigd.

3. Hoofdverblijfcriterium en schriftelijke verklaring

3.1 Hoofdverblijfcriterium

Zoals opgemerkt geldt voor zowel de startersvrijstelling als het verlaagde 2%-tarief het hoofdverblijfcriterium. De verkrijger dient de woning anders dan tijdelijk als hoofdverblijf te gaan gebruiken. Als hoofdverblijf wordt beschouwd daar waar het middelpunt van de persoonlijke en economische belangen (school, sport, geloofsuitoefening) van een persoon zich bevindt.¹⁵ Als gevolg daarvan wordt de verkrijging van een vakantiewoning of pied-à-terre, de verkrijging van een woning als beleggingsobject,

de verkrijging van een woning door ouders voor hun kind en de verkrijging van een woning door een niet-natuurlijke persoon tegen het 8%-tarief belast. De inspecteur van de Belastingdienst beoordeelt achteraf, binnen de gebruikelijke naheffingstermijn,¹⁶ of de verkrijger de woning anders dan tijdelijk als hoofdverblijf is gaan gebruiken. De startersvrijstelling of het verlaagde 2%-tarief zal in beginsel van toepassing zijn indien de verkrijger de woning minimaal een half jaar daadwerkelijk als hoofdverblijf heeft gebruikt.¹⁷ De inspecteur kan dit onder andere controleren door raadpleging van de Basisregistratie Personen en het aanmerken van de woning als eigen woning in de zin van de eigenwoningregeling in de aangifte inkomstenbelasting. Vorenstaande neemt niet weg dat in bepaalde (misbruik) situaties niet aan het hoofdverblijfcriterium wordt voldaan, ondanks dat de verkrijger de woning minimaal een half jaar als hoofdverblijf heeft gebruikt. Dit is bijvoorbeeld het geval indien de woning na een half jaar wordt verhuurd en de huurovereenkomst vrijwel gelijktijdig met de verkrijging van de woning met de aspirant-huurder is gesloten.¹⁸

Indien uit objectieve gegevens niet blijkt dat de verkrijger de woning daadwerkelijk anders dan tijdelijk als hoofdverblijf is gaan gebruiken, geeft de inspecteur de verkrijger de gelegenheid aannemelijk te maken dat de woning toch is gekocht om anders dan tijdelijk te gaan gebruiken als hoofdverblijf. Daarbij wordt er rekening gehouden met onvoorziene omstandigheden. Onder onvoorziene omstandigheden wordt verstaan het duurzaam verloren gaan van de woning, het overlijden van een verkrijger, echtscheiding van de verkrijgers, het aanvaarden van of het verlies van een baan of emigratie of andere omstandigheden die redelijkerwijs kunnen rechtvaardigen dat de verkrijger ondanks de afgelegde verklaring uiteindelijk toch niet in de woning is gaan wonen.¹⁹ Indien door de verkrijger een dergelijke onvoorziene omstandigheid aannemelijk wordt gemaakt, zal de startersvrijstelling of het verlaagde 2%-tarief niet worden herzien (art. 15a lid 5 Wet BRV nieuw).

3.2 Schriftelijke verklaring

Ten einde een beroep te kunnen doen op het verlaagde 2%-tarief of de startersvrijstelling, dient voorafgaande aan de verkrijging het beoogde gebruik duidelijk, stellig en zonder voorbehoud door iedere verkrijger afzonderlijk worden verklaard in een schriftelijke verklaring (art. 15a lid 1 Wet BRV nieuw).²⁰ Tevens dient bij de star-

13 Ter zake de verkrijging van economische eigendom van een onroerende zaak is geen notariële akte vereist. Wel vormt deze verkrijging een belastbaar feit voor de overdrachtsbelasting (art. 2 lid 2 Wet BRV).

14 Op grond van de Registratiewet 1970 schrijft de notaris notariële akten in het Centraal Digitaal Repertorium in, dat wordt beheerd door de Koninklijke Notariële Beroepsorganisatie.

15 Nota naar aanleiding van het verslag Wet differentiatie overdrachtsbelasting, *Kamerstukken II 2020/21, 35576 nr. 6, p. 7.*

16 Art. 20 lid 3 en 4 AWR: het opleggen van een naheffingsaanslag verjaart na verloop van vijf jaren na het einde van het kalenderjaar waarin de belastingsschuld is ontstaan dan wel de teruggaaf is verleend.

17 Memorie van Toelichting bij de Wet differentiatie overdrachtsbelasting, *Kamerstukken II 2020/21, 35576 nr. 3, p. 12.*

18 Nota naar aanleiding van het verslag Wet differentiatie overdrachtsbelasting, *Kamerstukken II 2020/21, 35576 nr. 6, p. 27.*

19 Memorie van Toelichting bij de Wet differentiatie overdrachtsbelasting, *Kamerstukken II 2020/21, 35576, nr. 3, p.13.*

20 Zie ook de wijzigingen op het initiële wetsvoorstel in de Nota van wijziging Wet differentiatie overdrachtsbelasting, *Kamerstukken II 2020/21, 35576, nr. 11* en de Tweede Nota van wijziging Wet differentiatie overdrachtsbelasting, *Kamerstukken II 2020/21, 35576, nr. 18.*

tersvrijstelling in eenzelfde schriftelijke verklaring door iedere verkrijger afzonderlijk verklaard te worden dat de verkrijger niet eerder de startersvrijstelling heeft toegepast. Ontbreekt deze schriftelijke verklaring of wordt deze pas na het passeren van de leveringsakte verstrekt, dan geldt de startersvrijstelling dan wel het verlaagde 2%-tarief niet en geldt het verhoogde 8%-tarief. Op de website van de Belastingdienst zullen twee standaardformulieren beschikbaar worden gesteld, waarvan gebruik gemaakt moet worden om in aanmerking te komen voor de startersvrijstelling of het verlaagde tarief (art. 15a lid 1 Wet BRV nieuw). De verkrijger dient de getekende verklaring aan de notaris te overleggen. De notaris vermeldt in de leveringsakte op een door de inspecteur aangegeven wijze dat de schriftelijke verklaring aan de leveringsakte is gehecht en is onderdeel van de aangifte (art. 15a lid 2 Wet BRV nieuw). Uit de leveringsakte dient op een door de inspecteur aangegeven wijze te blijken dat een beroep wordt gedaan op art. 14 lid 2 Wet BRV nieuw of op art. 15 lid 1 onderdeel p Wet BRV nieuw (art. 15a lid 3 Wet BRV nieuw). Een elektronische kopie van de schriftelijke verklaring dient door de notaris binnen een maand na de verkrijging ter registratie van de leveringsakte aan de inspecteur te worden toegezonden (art. 15a lid 4 Wet BRV nieuw). Bij ministeriële regeling zullen nadere regels worden gesteld met betrekking tot de wijze waarop de verklaring aan de Belastingdienst moet worden verstuurd (art. 15a lid 6 Wet BRV nieuw).

4. De gevolgen voor de notariële praktijk

4.1 Het notariële vooronderzoek

De vraag die dit wetsvoorstel oproept is wat de gevolgen daarvan voor de notariële praktijk zullen zijn. Het spreekt voor zich dat de startersvrijstelling en het gedifferentieerde tarief extra onderzoekswerk voor de notaris zal vergen en een administratieve lastenverzwaring oplevert. De notaris zal vooronderzoek moeten doen of aan de voorwaarden van de startersvrijstelling of het verlaagde 2%-tarief wordt voldaan. Dit naast het gebruikelijke vooronderzoek naar de kwalificatie van een onroerende zaak als woning of niet-woning.

Er zal door een notaris niet altijd gemakkelijk kunnen worden vastgesteld of een koper een starter of een belegger is. De openbare registers worden bijgehouden door de Dienst voor het kadaster en de openbare registers (het 'kadaster'). Ondanks dat het kadaster de kadastrale registratie zo volledig en accuraat mogelijk probeert bij te houden, kan het zo zijn dat de kadastrale registratie niet altijd volledig up-to-date is. Daarnaast staat hetgeen in de openbare registers geregistreerd is, niet op bindende wijze vast (het zogenaamde 'negatieve stelsel'). Derhalve zal door de notaris niet altijd met volledige zekerheid vastgesteld kunnen worden of een koper een starter of een belegger is. Een starter kan bijvoorbeeld een woning in eigendom hebben gekregen (met toepassing van de startersvrijstelling) terwijl dit als gevolg van het negatieve stelsel niet zicht-

baar is bij raadpleging van de openbare registers (door het opvragen van een kadastraal uittreksel 'Objectlijst recht-hebbende').

Daarnaast roept het wetsvoorstel de vraag op hoe ver het vooronderzoek van de notaris moet gaan. In theorie zou een notaris alle woonadressen van een starter vanaf meerderjarigheid (zoals vermeld in Basisregistratie Personen) bij het kadaster kunnen Rechercheren. Dit om met zekerheid vast te stellen dat nog niet eerder gebruik is gemaakt van de startersvrijstelling. Een woning waarop de startersvrijstelling is toegepast kan immers tussentijds door de starter overgedragen zijn, zodat het voormalige woningbezit van de starter niet meer 'omhoog' komt bij de kadastrale recherche. Onzes inziens kan een dergelijk vooronderzoek niet van een notaris verwacht worden en leidt dit bovendien tot onnodige aanvullende kadastrale onderzoekskosten. Het kabinet heeft aangegeven dat de notaris in beginsel mag afgaan op de juistheid van de door koper afgelegde verklaring, tenzij hij weet dat de verklaring (mogelijk) onjuist is. Als er duidelijke indicatoren zijn dat de schriftelijke verklaring mogelijk valselijk door een koper is afgegeven, dan wordt de notaris geacht nader onderzoek te doen.²¹

4.2 De Belehrungspflicht van de notaris

De notaris heeft daarnaast een zogenaamde 'Belehrungspflicht'. Dit houdt in dat de notaris partijen goed moet informeren over de rechtshandelingen die zij van plan zijn te verrichten.²² Zoals opgemerkt beoordeelt de inspecteur achteraf of de verkrijger de woning anders dan tijdelijk als hoofdverblijf is gaan gebruiken. De Belehrungspflicht van de notaris zal meebrengen dat de notaris een koper zorgvuldig dient te informeren over het potentiële risico van deze eventuele naheffingsaanslag. Dat risico lijkt misschien niet zo groot bij een starter van vijftientig jaar die zijn eerste woning voor € 250.000 koopt met toepassing van de startersvrijstelling. Echter indien deze starter drie maanden na eigendomsoverdracht toch besluit in te trekken bij zijn of haar partner en de woning besluit te verhuren, dan bestaat het risico dat er een naheffingsaanslag wordt opgelegd (ad € 20.000). Deze naheffingsaanslag wordt vermeerderd met belastingrente en eventueel kan een bestuurlijke boete worden opgelegd.²³ Aan de notaris dus de (aanvullende) taak om een koper over dit mogelijke risico te informeren. Indien er een naheffingsaanslag wordt opgelegd en de notaris heeft niet (voldoende) op dit risico gewezen, dan zal het voor de hand liggen dat de betreffende cliënt de notaris hierop zal aanspreken.

4.3 Grensgevallen in de toepassing van het wetsvoorstel

Het wetsvoorstel doet daarnaast enkele vragen oproepen ten aanzien van de toepassing daarvan in de praktijk. Ter concretisering hiervan volgen hierna twee grensgevalsitu-

21 Nota naar aanleiding van het verslag Wet differentiatie overdrachtsbelasting, *Kamerstukken II 2020/21*, 35576 nr. 3, p. 6 en 13.

22 Zoals neergelegd in art. 42 Wna.

23 Art. 30h jo. art. 67c AWR.

ties waarbij wij onduidelijkheid signaleren ten aanzien van de toepassing van het wetsvoorstel.

Voorbeeldcasus I

Een man (79 jaar) en een vrouw (80 jaar) kopen gezamenlijk (ieder voor de onverdeelde helft) een woning van € 500.000. De vrouw heeft echter een hersenbeschadiging opgelopen en woont elders in een verzorgingstehuis, maar komt ieder weekend op bezoek bij de man, waarbij zij tevens in de woning overnacht. De vraag die deze casus oproept is of het 2%-tarief op de volledige koopsom van toepassing is of slechts op de helft van de koopsom. De vrouw zal immers hoofdzakelijk verblijven in het verzorgingshuis, maar bezoekt wel ieder weekend haar man in de woning. Indien het 2%-tarief van toepassing is op de volledige koopsom dient slechts € 10.000 aan overdrachtsbelasting afgedragen te worden. Indien het 2%-tarief alleen van toepassing is op het aandeel van de man in de koopsom, dan zal € 25.000 aan overdrachtsbelasting afgedragen moeten worden (2% over € 250.000 en 8% over € 250.000).

Voorbeeldcasus II

Een man (50 jaar) koopt een woning voor € 300.000 en doet een beroep op het verlaagde 2%-tarief. Derhalve wordt € 6.000 aan overdrachtsbelasting afgedragen. Na de overdracht gaat de man onverwachts de woning verhuren aan zijn broer, omdat de broer in echtscheiding ligt. De man trekt zelf in bij zijn partner. De vraag die deze casus oproept is of in deze omstandigheid een naheffingsaanslag zal worden opgelegd of dat deze situatie als een onvoorzien omstandigheid kwalificeert waardoor het verlaagde 2%-tarief niet zal worden teruggenomen. De memorie van toelichting spreekt zich slechts uit over een echtscheiding van de verkrijgers.

Het moge duidelijk zijn dat het nieuwe wetsvoorstel in de praktijk de nodige vragen zal oproepen in de toepassing daarvan. Wij verwachten dat meer van dit soort grensgevalsituaties zullen ontstaan na inwerkingtreding van het wetsvoorstel waarover vele juridische procedures gevoerd zullen gaan worden.

5. En de beleggers?

5.1 8%-tarief

De plannen om de overdrachtsbelasting voor starters af te schaffen en het tarief te differentiëren past in de langetermijnvisie voor een beter functionerende woningmarkt. Het wetsvoorstel zal veelal gunstig zijn voor particuliere kopers. Veel jonge woningkopers overwegen dan ook in 2020 een koopovereenkomst voor een woning te tekenen en de levering daarvan uit te stellen tot in 2021. Beleggers daarentegen zullen er bekaaid vanaf komen. Voor hen geldt vanaf 1 januari 2021 (waarschijnlijk) het 8%-tarief voor zowel de verkrijging van woningen als niet-woningen. Beleggers kunnen hierop anticiperen door de levering van het vastgoed vóór 1 januari 2021 plaats te laten vinden. Op deze wijze kunnen zij het 2%-tarief of het 6%-tarief

op de overdracht veiligstellen. Het is in dit kader voor het notariaat raadzaam om de levering niet in de laatste week van december in te plannen. Indien de levering om wat voor reden dan ook uitgesteld dient te worden naar een latere datum in 2021, dan bestaat het risico dat het 8%-tarief op de overdracht van toepassing zal zijn. Aan de notaris om op dit risico te anticiperen en de overdracht (indien mogelijk) tijdig in te plannen.²⁴

5.2 Groninger akte

Het grootste beletsel om tijdig te leveren zal voor veel beleggers echter de financiering zijn. Indien het niet lukt om de financiering voor het einde van het jaar rond te krijgen, dan kan een zogenaamde 'Groninger akte'²⁵ een oplossing bieden. Bij een Groninger akte wordt de onroerende zaak wel al geleverd, maar wordt de koopsom ervan nog niet betaald. Het heffingsmoment voor de overdrachtsbelasting kan dan nog vóór 1 januari 2021 tegen het oude tarief plaatsvinden, terwijl de koopsom ná 1 januari 2021 wordt betaald. In de akte van levering (en eventueel ook in de koopovereenkomst) wordt dan vastgelegd dat de koop en levering van de onroerende zaak plaatsvindt onder de ontbindende voorwaarde van het niet (volledig) betalen van de koopsom per of uiterlijk op een bepaalde datum. Indien de ontbindende voorwaarde in werking treedt, dan valt de eigendom van rechtswege terug naar de verkoper. Het intreden van de ontbindende voorwaarde heeft geen terugwerkende kracht, maar wel goederenrechtelijke werking. De vervreemder wordt daardoor van rechtswege weer eigenaar zonder dat daarvoor een retro-overdracht nodig is. Bij tijdige betaling van de koopsom zal de ontbindende voorwaarde niet in vervulling gaan. Er dient dan een akte van constatering verval ontbindende voorwaarde en kwijting opgesteld te worden waarvan tevens een afschrift wordt ingeschreven in de openbare registers. De transactie is alsdan onomkeerbaar geworden.

Hoewel een dergelijke voorwaardelijke eigendomsoverdracht fiscaal voordelig kan zijn, kan het in vervulling gaan van de ontbindende voorwaarde ook onverwachte gevolgen hebben. Ondanks dat de eigendom van de onroerende zaak van rechtswege terugkeert, keert een eventueel betaald gedeelte van de koopsom niet van rechtswege terug bij de koper. Voor de koper bestaat hierdoor het risico dat hij deze koopsom als persoonlijke vordering van de verkoper terugbetaald moet krijgen. In geval van faillissement van verkoper zal koper de waarborgsom als concurrent schuldeiser moeten zien te verhalen. Daarnaast dienen goede afspraken gemaakt te worden over de verzekering en kosten ten aanzien van de periode tussen het moment van de levering en de betaling van de koopsom.

²⁴ Na inwerkingtreding van het wetsvoorstel zal de notaris op eenzijdige wijze moeten anticiperen op een aankomende verjaardag van een vijfendertigjarige koper. Indien deze verjaardag vlak voor de overdracht plaatsvindt, dan zal de koper geen gebruik meer kunnen maken van de startersvrijstelling.

²⁵ In de regio Groningen was het vroeger gebruikelijk om de koopsom op 1 mei te betalen, terwijl de levering eerder had plaats gevonden.

6. Slot

Het wetsvoorstel Wet differentiatie overdrachtsbelasting beoogt de positie van starters op de woningmarkt ten opzichte van beleggers te verbeteren door de introductie van de startersvrijstelling en een gedifferentieerd overdrachtsbelastingtarief. Hoewel de notaris in principe mag afgaan op de juistheid van de door koper afgelegde schriftelijke verklaring – waarbij een beroep wordt gedaan op de startersvrijstelling of het verlaagde 2%-tarief – dient hij nog altijd een (beperkt) vooronderzoek te verrichten naar de toepasselijkheid daarvan. Daarnaast zal de Belehringsplicht van de notaris meebrengen dat de notaris een koper zorgvuldig dient te informeren over het potentiële risico van een eventuele naheffingsaanslag indien ten onrechte een beroep is gedaan op de startersvrijstelling of het verlaagde 2%-tarief. Onze verwachting is dat na inwerkingtreding van het wetsvoorstel er vele juridische procedures gevoerd zullen gaan worden over het toepassingsbereik van de startersvrijstelling en het verlaagde 2%-tarief.

Beleggers kunnen op het verhoogde 8%-tarief anticiperen door de levering van het vastgoed vóór 1 januari 2021 plaats te laten vinden om zo het 2%-tarief of het 6%-tarief

op de overdracht veilig te stellen. Aan het notariaat (mede) de taak om het passeren van de akte van levering tijdig in te plannen zodat de levering om wat voor reden dan ook niet uitgesteld hoeft te worden naar een latere datum in 2021. Mocht de financiering het tijdig leveren in de weg staan, dan kan er altijd nog gewerkt worden met een Groninger akte. In dat geval dient zorgvuldig stilgestaan te worden bij de mogelijke risico's van een dergelijke Groninger akte.

Over de auteurs



Mr. M.M. van der Wal

Kandidaat-notaris bij NautaDutilh N.V. te Amsterdam.



Mr. D.W. Wumkes

Mr. D.W. Wumkes is als kandidaat-notaris werkzaam bij NautaDutilh te Amsterdam.

VGFC Signaleringen

TACO DE LANGE EN MILJA BORMANN-BAKKER. DE AUTEURS ZIJN VERBONDEN AAN AKD N.V. ADVOCATEN, NOTARISSEN EN FISCALISTEN.