Week 5 – overdrachtsbelasting

*Vrijstellingen*

Het civielrechtelijke begrip van onroerend goed is in principe van toepassing, maar de overdrachtsbelasting kan hier een uitzondering op maken. Dit gebeurt in **art. 3 WBRV.** Als een verkrijging wordt niet aangemerkt verkrijgingen die krachtens boedelmenging, erfrecht en verjaring worden verkregen.

*Vrijstelling – boedelmenging*

Van boedelmenging is sprake bij het aangaan van een geregistreerd partnerschap of een huwelijk. Tevens wordt de verdeling van een huwelijksgemeenschap niet als verkrijging aangemerkt ex **art. 3 lid 1 sub a WBRV.**

Deze verkrijgingen worden niet belast omdat dit zich afspeelt in de familiekring.

Verkrijgingen krachtens erfrecht worden niet als verkrijging in de zin van de overdrachtsbelasting aangemerkt. Wanneer een pand, dat deel uitmaakte van een huwelijksgemeenschap, wordt geërfd door de langstlevende echtgenoot, dan is er geen sprake van een verkrijging voor de overdrachtsbelasting.

De makkelijkste manier om de overdrachtsbelasting te ontduiken is om met de koper te trouwen en daarna te scheiden. Maar zo makkelijk kan het natuurlijk niet gaan. Er moet rekening worden gehouden met het rechtsmiddel fraus legis. Dit rechtsmiddel houdt in dat gebeurtenissen die alleen maar tot stand komen voor het fiscale gevolg geacht worden niet te hebben plaatsgevonden. Een voorbeeld: wanneer een huwelijk uitsluitend is aangegaan om belastingheffing te ontgaan, dan wordt het huwelijk genegeerd. Dit geldt zowel bij het aangaan van het huwelijk als bij de verdeling van de huwelijksgemeenschap.

Er zijn ook situaties waarin de fraus legis niet werd toegepast. De verdeling van een huwelijksgemeenschap leek op een fiscale constructie. Het ging om een normaal huwelijk, buiten gemeenschap van goederen. Een van de echtgenoten had onroerend goed, deze zou door het huwelijk moeten toekomen aan de andere echtgenoot. Wat doen je dan als je buiten gemeenschap van goederen bent getrouwd? Dan kan er geen verdeling van de huwelijksgemeenschap worden toegepast. Immers er is geen gemeenschap. Er zou dus een normale overdracht moeten plaats vinden. Deze valt dan niet onder **art. 3 lid 1 sub b WBRV** en zou dus gewoon moeten worden belast. De echtgenoten gingen, net voordat het huwelijk werd ontbonden, alsnog een beperkte gemeenschap van goederen aan. Dit betekende een verkrijging krachtens boedelmenging, deze werd niet belast. Bij de scheiding werd het onroerend goed aan een echtgenoot toegedeeld. Deze verkrijging was tevens onbelast ex **art. 3 lid 1 sub b WBRV.** De inspecteur stelde dat er sprake was van fraus legis. De Hoge Raad oordeelde dat tijdens het huwelijk de huwelijkse voorwaarden mogen worden veranderd. Het maakt daarbij niet uit dat dit in het zicht van een echtscheiding geschiedt. Als er maar een reële relatie is, dan levert dit geen fraus legis op.

Geldt dit ook voor samenwoners? Nee, er is per definitie geen huwelijksgemeenschap. Er vindt geen boedelmenging plaats. Er is een mogelijkheid voor vrijstelling. Deze staat in **art. 15 lid 1 sub g WBRV.** De vrijstelling is maar beperkt toepasbaar. Het onroerend goed moet samen zijn verkregen en daarna aan een van de samenwoners zijn toegedeeld. Er ontstaat dan een gewone gemeenschap. De samenwoners moeten wel voor minimaal 40% gerechtigd zijn. Het mag niet zo zijn dat een van de samenwoners voor 70% en de ander voor 30% tot het huis is gerechtigd.

*Vrijstelling – erfrecht*

In **art. 3 lid 1 sub a WBRV** wordt tevens de verkrijging krachtens erfrecht genoemd. Het moet dan gaan om de normale verkrijgingen krachtens erfrecht. Verkrijgingen door wettelijke en testamentaire erfgenamen worden niet belast. Verkrijging door een lastbevoordeling wordt tevens niet belast.

Wat gebeurt er met een nalatenschap? Er zijn vaak meerdere erfgenamen. Indien vader overlijdt, dan zijn moeder en kind de erfgenamen. Als de boedel wordt verdeeld, is er sprake van verdeling van een gemeenschap. Dan is er weer sprake van de vrijstelling van **art. 3 lid 1 sub b WBRV.** Degene die verkrijgt moet wel onder algemene titel gerechtigd zijn geweest tot de gemeenschap. Dit betekent dat als het kind zijn erfrechtelijke deel zou verkopen aan X, dan geldt de vrijstelling niet voor X. Hij is namelijk krachtens bijzondere titel gerechtigd tot de verdeling. Zou het kind eerder zijn overleden dan vader, dan is het kleinkind krachtens algemene titel gerechtigd tot de gemeenschap.

*Verkrijging – verjaring*

Tevens wordt een verkrijging krachtens verjaring niet belast. Dit is een praktische regeling. Verkrijging krachtens verjaring vindt plaats na een bepaalde termijn. De termijn is afhankelijk van het feit of de verkrijger te goeder trouw of te kwader trouw verkrijgt. Deze verkrijging wordt niet belast. Waarom niet? Ten eerste gaat het vaak om verkrijgingen van kleine stukjes onroerend goed. Het belang is daarmee niet zo groot. De tweede reden is belangrijker: een verkrijging krachtens verjaring wordt pas veel later opgemerkt. Er wordt geen akte opgemaakt van een verkrijging krachtens verjaring. Als de verkrijging pas na 10 jaar wordt ontdekt, dan is de termijn voor naheffing van vijf jaar al verstreken. Dit zou betekenen dat wanneer de verkrijging binnen vijf jaar wordt ontdekt, dan zou er in beginsel wel geheven kunnen worden. Maar omdat dit eigenlijk niet voorkomt, is de verkrijging krachtens verjaring maar helemaal vrijgesteld. Een puur praktische reden om ongelijkheid tussen snel ontdekte en niet snel ontdekte verkrijgers weg te nemen.

*Vrijstelling – natrekking*

In **art. 3 lid 1 sub c WBRV** is de verkrijging krachtens natrekking vrijgesteld. Wanneer er een kant-en-klaar pand wordt gekocht, dan wordt er overdrachtsbelasting over het pand betaald. Wordt er alleen een stuk grond gekocht en wordt er pas later een huis opgebouwd, dan wordt er verkregen krachtens natrekking. In beginsel wordt dit niet belast. Waarom niet? Omdat bij de aankoop van een nieuw en ongebruikt onroerend goed geen overdrachtsbelasting is verschuldigd. Dit komt omdat er voor de omzetbelasting een verplichte belaste levering plaatsvindt. Daardoor treedt de samenloopregeling van **art. 15 WBRV** in werking. Daarom is de verkrijging krachtens natrekking uitgezonderd. Het is nu niet voordeliger om alleen grond te kopen en zelf een huis te laten bouwen.

Er geldt een uitzondering. De maatstaf van de heffing mag niet gemanipuleerd zijn. Deze bepaling is in de wet gekomen toen misbruik met betrekking tot onroerend goed werd aangepakt. Eigenlijk was het de bedoeling om de omzetbelasting aan te pakken. Wanneer je daarvan de heffing zou manipuleren wordt er te weinig omzetbelasting betaald. Dit kon niet, gezien de omzetbelasting zich moet houden aan de Europese richtlijnen. Dit betekent dat wanneer een pand, waard een miljoen, wordt verkocht voor €400.000, er over het laatste bedrag (=waarde van tegenprestatie) omzetbelasting is verschuldigd. Als iemand het pand zou laten bouwen door een aannemer, dan is deze op grond van **art. 3 lid 1 sub c WBRV** onbelast, maar als de prijs te laag is, is er alsnog overdrachtsbelasting verschuldigd. De faciliteit vervalt dan. Er moet dan niet overdrachtsbelasting worden betaald voor de verkrijging van de grond, maar voor de verkrijging van de opstal.

Is er dan niet hetzelfde probleem als bij de omzetbelasting, wanneer de waarde van de tegenprestatie als maatstaf van heffing wordt genomen? Nee dat probleem is er niet. De overdrachtsbelasting heeft een maatstaf van heffing die op twee manieren kan worden vastgesteld. Het kan gaan om de waarde van de tegenprestatie of over de waarde van het goed. De hoogste van twee geldt als maatstaf.

Deze bepaling is er ook ter voorkoming van constructies met zakelijke rechten. Hier kan namelijk niet zo snel worden ontkomen aan de uitzondering. Dit betekent dat een verkrijging krachtens natrekking nog sneller belast is. De maatstaf van heffing voor de omzetbelasting moet tenminste de waarde van het verkregene zijn. Is dat niet het geval, dan is de uitzondering niet van toepassing en wordt er belast. Dit is het eerste deel van de tenzij, maar dit ziet alleen toe op de zakelijke prijs. Is er geen zakelijke prijs, dan is de verkrijging krachtens natrekking wel belast. Toch kan er bij een zakelijke prijs alsnog overdrachtsbelasting worden geheven. Er staat namelijk achter dat de maatstaf van heffing voor de omzetbelasting tenminste moet bedragen de waarde van datgene waarop de verkrijging betrekking heeft. Bij onroerend goed is een zakelijke prijs voldoende om de vrijstelling voor de overdrachtsbelasting te krijgen. Als iemand bijvoorbeeld krachtens natrekking een zakelijk recht op het onroerend goed zou krijgen, dan zou dit niet zo snel onder **art. 3 lid 1 sub c WBRV** vallen. Er moet dan voor het zakelijk recht een zakelijke prijs (= waarde van het zakelijk recht) worden betaald. Stel dat het zakelijk recht €500.000 waard is, dan moet dit daadwerkelijk worden betaald voordat de vrijstelling van de overdrachtsbelasting van toepassing is. Als het onroerend goed zelf €1.000.000 waard is, dan moet er ook minimaal een miljoen worden betaald om onder de uitzondering te vallen. Als er minder wordt betaald dan de waarde waarop het betrekking heeft, dan is de uitzondering niet van toepassing.

Er bestaat een soortgelijke bepaling. Dat is **art. 15 lid 4 WBRV**. Hierin staat dat alle vrijstelling die eventueel zouden kunnen gelden alsnog niet van toepassing zijn indien de prijs is gemanipuleerd. Hier geldt tevens dat het vereist is dat er niet is geknoeid met de omzetbelasting. De maatstaf van heffing voor de omzetbelasting moet tenminste de waarde zijn van het verkregene, maar ook tenminste de waarde van het onroerend goed waarop het verkregene betrekking heeft. Dat maakt dus verschil bij de zakelijke rechten, daarvoor gelden twee vereisten. Het is dus lastig om hieraan te voldoen.

Zowel voor **art. 3 lid 1 sub c slotzin WBRV** als **art. 15 lid 4 WBRV** geldt dat faciliteit niet van toepassing is wanneer de verkrijger onvoldoende aftrek heeft. Wat is het geval? Als in de omzetbelasting de maatstaf van heffing wordt gemanipuleerd, dan is er minder omzetbelasting verschuldigd door de leverancier. Wat nu als de koper 100% aftrek heeft? Dan maakt het de fiscus niet meer uit of er gemanipuleerd is met de maatstaf van heffing. De fiscus wordt namelijk niet benadeeld. Er is pas benadeling wanneer de ondernemer niet voldoende aftrek heeft, en dan treedt dus de uitzondering van **art. 3 lid 1 sub c en 15 lid 4 WBRV** in werking. Er zit een kleine versoepeling in de bepaling. Als de koper 100% aftrek heeft, dan is er geen sprake van uitsluiting. Als de koper 90% of meer aftrek heeft, dan heeft hij grotendeels aftrek en dan vindt uitsluiting van de faciliteiten ook niet plaats. Dus is de verkrijging krachtens natrekking gewoon uitgezonderd. Pas bij een aftrek van minder dan 90% kan er sprake zijn van uitsluiting.

*Fictief onroerend goed*

In **art. 4 WBRV** staat het fictief onroerend goed benoemd. Deze bepaling staat in de wet om te voorkomen dat de overdrachtsbelasting wordt ontdoken. Het zou kunnen gebeuren dat een onroerend goed in een bv wordt gebracht en dat aandelen worden overgedragen in plaats van het onroerend goed. De koper wordt dan aandeelhouder van de bv. Deze overdracht is niet belast voor de overdrachtsbelasting, immers het betreft geen onroerend goed. Dit wilde de wetgever uitsluiten. Daarom wordt in bepaalde gevallen de gerechtigdheid tot aandelen gelijk gesteld aan onroerend goed. De verkrijging van de aandelen wordt dan belast alsof er een aandeel in het onroerend goed is verkregen. Bij een verkrijging van 50% van de aandelen, wordt er belast voor 50% aandeel in het onroerend goed. Hoe vindt de heffing plaats? Door de aandelen in **art. 4 WBRV** tot fictief onroerend goed te bestempelen, ontstaat hierdoor een belastbaar feit. Wat wordt er dan belast? In **art. 10 WBRV** staat de bijbehorende maatstaf van heffing: de waarde van het achterliggend onroerend goed. In **art. 9 WBRV** staat de normale maatstaf van heffing. Er zou dan worden geheven over de waarde van de aandelen. Wanneer de bv niets meer omvat dan het onroerend goed, dan zou deze maatstaf van heffing wel kloppen. Maar wanneer de bv meer omvat, zullen de aandelen ook meer waard zijn en is er een hogere maatstaf van heffing. Hiervoor bestaat **art. 10 WBRV**. Andere situatie waarvoor **art. 10 WBRV** bestaat. Onroerend goed van €1.000.000 wordt ingebracht in de bv die daarvoor een lening van €800.000 aangaat. De aandelen zijn dan maar €200.000 waard. Als **art. 10 WBRV** er niet zou zijn, dan is de maatstaf maar €200.000.

Wanneer de koper 50% van de aandelen verkrijgt, is de maatstaf van heffing 50% van de waarde van het achterliggend onroerend goed.

Deze regeling zou erg streng zijn wanneer deze altijd geldt. Stel: iemand koopt een aandeel Phillips. Dan zou deze indirect betalen voor het onroerend goed van Phillips. Daarom staan er in de wet een aantal voorwaarden voordat er sprake is van een fictief onroerend goed. Er moet sprake zijn van een aanmerkelijk belang van tenminste 30%. Tevens kan een bv alleen maar als onroerende zaak bv worden aangemerkt, en dus als fictief onroerend goed in de zin van **art. 4 WBRV**, als deze de juiste doelstelling heeft en voldoet aan de bezitseis. Dit betekent dat de bv ten doel moet hebben het exploiteren, verkrijgen of verkopen van onroerend goed. Als dit niet hoofdzakelijk het geval is, dan is er niets aan de hand.

**Art. 4 WBRV** wordt nog ingewikkelder op het moment dat de bv een dochter heeft. Stel: alle aandelen in de moeder bv worden overgedragen. Dan moet worden gekeken of dit belast kan worden. Dit kan als de moedermaatschappij de juiste doelstelling heeft. Wat als de moedermaatschappij alleen maar aandelen in de dochter wil houden en geen onroerend goed heeft? Kan het dan belast worden?

Er moet eerst worden gekeken of de dochter kwalificeert als onroerend goed bv. Zo ja, dan is de dochtermaatschappij een onroerende zaak lichaam. Dan zijn de aandelen in de dochtermaatschappij fictief onroerend goed. Wat betekent dit voor de moedermaatschappij? Dat deze alleen maar fictief onroerend goed op de balans heeft staan. Daarmee voldoet ze aan de bezitseis. Als zij dan ook voldoet aan de bezitseis en doelstellingseis, dan geldt de regeling van **art. 4 WBRV.**

Conclusie: Als u onroerend goed via aandelen indirect verkrijgt, dan wordt dit belast. De bv moet zich dan wel richten op het exploiteren, verkopen en verkrijgen van onroerend goed. Tevens moet er een aandelenbezit zijn van tenminste 30%. Het achterliggend onroerend goed wordt dan belast.

Als er aandelen worden verkregen in een moedermaatschappij en de dochter kan worden gekwalificeerd als onroerend goed lichaam, dan wordt tevens het achterliggend onroerend goed belast. Zowel de moeder als dochter moeten voldoen aan de voorwaarden. De moedermaatschappij heeft indirect achterliggend onroerend goed. Als een dochtermaatschappij onroerend goed van €1.000.000 heeft en u verkrijgt 100% aandelen in de moedermaatschappij, dan is de maatstaf van heffing €1.000.000. Verkrijgt u maar 50% aandelen in de moedermaatschappij, dan wordt er 50% van €1.000.000 belast. Stel dat de moedermaatschappij niet 100%, maar 80% in de dochtermaatschappij heeft, dan wordt er belast over 40% van de waarde van het onroerend goed van de dochter. Want u verkrijgt 50% van de aandelen in de moeder en dit vertegenwoordigt dan 40% van het onroerend goed van de dochter.

*Art. 5 WBRV*

In **art. 5 WBRV** worden een aantal rechten uitgezonderd van de overdrachtsbelasting. Het gaat dan om grondrente, pand en hypotheek. Dit zijn financiële rechten. Anders zou bij het kopen van een woning waarop een hypotheek rust, de bank worden belast voor het krijgen van het hypotheekrecht.

*Art. 6 WBRV*

In **art. 6 WBRV** staan een aantal aanpassingen. Opzegging van een beperkt recht wordt gezien als een verkrijging door degene ten behoeve van wie de opzegging plaats vindt. Als de gerechtigde van het beperkt recht opzegt, dan wast bij de bloot eigenaar zijn eigendom aan tot volle eigendom. Deze aanwas wordt beschouwd als een verkrijging. Afstand van een beperkt recht wordt hier niet genoemd. Opzegging is de eenzijdige opzegging van het beperkte recht, afstand is de overeenkomst tot beëindiging van het zakelijk recht. Wordt deze dan niet belast? Jawel, maar deze was al belast op grond van **art. 2 WBRV.** Er vindt namelijk een verkrijging plaats. Opzegging is niet per se een verkrijging. Maar de fictie zorgt ervoor dat opzegging wordt gezien als verkrijging en wordt door **art. 6 WBRV** op dezelfde wijze behandeld als afstand.

In **lid 2** wordt een wijziging van beperkte recht beschouwt als een afstand van het oude recht en verkrijging van een nieuw recht. Stel: u heeft een vruchtgebruik voor de duur van 10 jaar, na vijf jaar gaat u dit opzeggen voor een vruchtgebruik voor de duur van 20 jaar. Na vijf jaar is er dus nog een vruchtgebruik over welke nog vijf jaar mee kan lopen. Als er op dat moment wordt gewijzigd, dan wordt dit gezien als een afstand van een bestaand zakelijk recht. De bloot eigenaar wordt geacht een vruchtgebruik te verkrijgen met een restduur van vijf jaar. De vruchtgebruiker wordt geacht een nieuw recht van vruchtgebruik van 15 jaar te verkrijgen. In **art. 9 WBRV** wordt geregeld dat de maatstaf van heffing het verschil in waarde is tussen het oude en het nieuwe recht. De vruchtgebruiker wordt belast voor de 10 jaar die er bij zijn gekomen. De bloot eigenaar wordt helemaal niet belast, dit staat niet in de wet. Dit is bepaald in de wetsgeschiedenis.

In **lid 3** staat de fictie dat bij een einde van een beperkt recht, de aangebrachte zaken, worden geacht te zijn verkregen door de gerechtigde. Dit is de bloot eigenaar. Stel: een vruchtgebruiker heeft het vruchtgebruik op een woning. Als hij dan een schuurtje laat bouwen, dan is dit door natrekking een verkrijging door de bloot eigenaar. Is dit belast? Nee, want verkrijging krachtens natrekking ex **art. 3 lid 1 sub c WBRV** wordt niet belast. Het moment van aanbrengen is vrijgesteld. Als het vruchtgebruik eindigt en het schuurtje staat er nog steeds, dan wordt op grond van **lid 3** geacht dat de bloot eigenaar alsnog het schuurtje heeft verkregen. Dit is geen verkrijging krachtens natrekking. Dit is een fictieve verkrijging op het moment dat het zakelijk recht eindigt. De bloot eigenaar moet dan overdrachtsbelasting betalen over de waarde van het schuurtje.

*Art. 7 WBRV*

Hetgeen bij een verdeling wordt toegedeeld, wordt geacht voor het geheel te zijn verkregen. Dit betekent dus niet dat degene 50% erbij krijgt, wanneer deze al 50% had, maar er wordt geacht 100% te hebben verkregen. In **art. 12 WBRV** staat de uitzondering dat in de meeste gevallen het eigen aandeel in mindering mag worden gebracht. Op grond van **art. 7 WBRV** wordt je geacht 100% te verkrijgen. Civielrechtelijk verkrijgt degene maar 50%. Op grond van **art. 12 WBRV** mag het eigen aandeel worden afgetrokken van de verkrijging, dus wordt er maar belast over 50%. Waarom wordt er zo moeilijk gedaan? **Art. 12 WBRV** geldt niet in alle gevallen. Er moet daarom even worden gekeken naar maatschappen. Als u een maatschap aangaat, dan betekent dat dat er misschien wel onroerend goed in de maatschap terecht komt. Bijvoorbeeld doordat een maat onroerend goed inbrengt. Er ontstaat een onverdeeldheid tussen de twee maten. De maat die nog geen eigenaar was, wordt voor 50% eigenaar. Dit is een verkrijging. Wordt dit belast? Nee, dit kan worden vrijgesteld. Hier gelden voorwaarden voor, genoemd in **art. 15 lid 1 sub e WBRV.** Ten eerste moet onroerend goed in de maatschap worden gebracht. Het onroerend goed moet deel uit maken van de gehele onderneming die wordt ingebracht. Op de kapitaalrekening van de maatschap moet de waarde van het ingebrachte worden bijgeschreven. Als dit het geval is, dan is de inbreng onbelast. Wat als de maatschap wordt beëindigd? Het ingebrachte zou dan aan de maat kunnen worden toegedeeld die het niet zelf heeft ingebracht. **Art. 7 WBRV** bepaalt dat de maat wordt geacht voor het geheel te verkrijgen. De aftrek van het eigen aandeel ex **art. 12 WBRV** is alleen toegestaan wanneer belast is verkregen. De vrijstelling van de inbreng wordt gecompenseerd door **art. 7 WBRV** en je geacht wordt voor het geheel te verkrijgen.

*Art. 9 WBRV*

De maatstaf van heffing staat in **art. 9 WBRV**. De waarde van de onroerende zaak of het recht waaraan deze is onderworpen. De waarde is tenminste gelijk aan die van de tegenprestatie. **Lid 2** spreekt over de beperkte rechten.

**Lid 3** bepaalt dat in geval van grondrente de belasting wordt berekend over de waarde van de onroerende zaak zonder aftrek van de grondrente, dus alsof degene het volledige eigendom heeft verkregen. De grondrente is een financiële verplichting waarbij de zakelijk gerechtigde een vast jaarlijkse termijn moet betalen. Dit is het spiegelbeeld van **art. 5 WBRV.** De grondrente wordt niet als zakelijk recht beschouwd, maar als verkrijging. Het recht waarop de grondrente rust wordt niet in waarde verminderd.

In **lid 4** gaat het over opvolgende verkrijgingen. Dit zijn verkrijgingen in de zin van **art. 2 lid 1 en lid 2 WBRV**, economische en juridische verkrijgingen. Bijvoorbeeld: economisch eigendom van een huis wordt verkocht aan meneer X. Na een aantal jaren verkrijgt meneer X ook het juridisch eigendom. De verkrijging van het economische eigendom is een belastbaar feit op grond van **art. 2 lid 2 WBRV**. De maatstaf van heffing is de waarde van het economisch eigendom of de tegenprestatie. De verkrijging van het juridisch eigendom levert ook een belastbaar feit op ex **art. 2 lid 1 WBRV**. Er zou dan nog een keer worden belast. De waarde van de tegenprestatie is nul, maar de volledige economische waarde zou dan nog een keer kunnen worden belast. **Lid 4** bepaalt dat wanneer de verkrijgingen niet gelijktijdig plaatsvinden, dan mag bij de tweede verkrijging de maatstaf van heffing die eerder in aanmerking is genomen in mindering worden gebracht. Het latere juridische eigendom wordt dan alleen belast indien de waarde in het economisch verkeer hoger is dan de waarde waarover eerder is belast. Als het onroerend goed minder waard is geworden, hoeft er niets te worden betaald, maar dit leidt ook niet tot een teruggave.

Het maakt niet uit hoeveel tijd er tussen zit. Het moet wel gaan om dezelfde verkrijger.

Tevens staat in de bepaling dat de maatstaf van heffing van de omzetbelasting die eerder is geheven in mindering mag worden gebracht. Als het bij de eerste verkrijging ging om nieuw onroerend goed is er waarschijnlijk wel omzetbelasting geheven, maar geen overdrachtsbelasting. Als dan een paar jaar later het juridisch eigendom wordt verkregen, wordt er geen omzetbelasting geheven, maar wel overdrachtsbelasting. Hierop mag de maatstaf van heffing van de omzetbelasting in mindering worden gebracht. Dit mag alleen wanneer de omzetbelasting niet in aftrek is genomen.

*Art. 11 WBRV*

Bij erfdienstbaarheid, erfpacht etc. wordt de maatstaf van heffing vermeerderd met de canon. Stel: u verkrijgt een erfpachtrecht van €40.000. In beginsel wordt over €40.000 overdrachtsbelasting betaald. Wat als er een canon op rust van €2.000? Civielrechtelijk is dit geen tegenprestatie, want de canon is onderdeel van het zakelijk recht. In economische zin is het wel een tegenprestatie. Op grond van **art. 11 WBRV** wordt de waarde van de canon dus bijgeteld. Op grond van de uitvoeringsregelingen en de bijbehorende tabel wordt dit op forfaitaire wijze in aanmerking genomen, niet de werkelijke waarde van de canon. Dit is afhankelijk van de duur van de canon.

Als er een eigendom wordt verkregen die bezwaard is met een erfpachtrecht, dan geldt het omgekeerde. De maatstaf van heffing mag worden verminderd. Dit is logisch. De bloot eigenaar betaalt €40.000, maar krijgt jaarlijks €2.000 aan canon.

*Art. 13 WBRV*

Verkrijgingen die elkaar snel opvolgen worden minder belast. Als binnen zes maanden na de vorige verkrijging van hetzelfde goed door een ander wordt verkregen, dan wordt de waarde van de tweede verkrijging verminderd met de maatstaf van heffing van de eerdere verkrijging. A verkoopt aan B en binnen zes maanden verkoopt B aan C. Dit zou betekenen dat er twee keer overdrachtsbelasting wordt geheven. Hiervoor staat een uitzondering in de wet. Dit is om handelaren in het onroerend goed niet te zwaar te belasten. Er wordt alleen over het verschil geheven. Bij de eerdere verkrijging mag de omzetbelasting niet in aftrek zijn genomen.

Het percentage van de overdrachtsbelasting is 6%. Voor woningen geldt een ander percentage: 2%. Dit geldt ook voor zakelijke rechten op woningen. Dit geldt zelfs wanneer een woning wordt verkregen door aandelen.

*Vrijstellingen*

Er bestaat een verkrijging tussen ouders en kinderen. Hiervoor is een vrijstelling opgenomen in **art. 15 lid 1 sub b WBRV.** Deze is van toepassing als een onderneming wordt overgedragen. Hier gelden voorwaarden voor. Het gaat om een beperkte kring van verkrijgers. Kinderen, pleegkinderen, stiefkinderen en hun partners vallen onder de vrijstelling. Het kind moet de onderneming wel voortzetten. In de bepaling staat nergens hoe lang er moet worden voortgezet. Dit is anders bij andere vrijstelling. Bijvoorbeeld bij **art. 15 lid 1 sub h WBRV**. Hiervoor geldt tevens de voortzettingseis, deze is wel gebonden aan een termijn van minimaal drie jaar.