

2014

Naam: Merve Doga

Studentnummer: 333415

Studie: Fiscale economie

Begeleider: drs. P.C.J. Oerlemans

Datum: 23-07-2014

Bachelor Scriptie Fiscale Economie

[DE INTEGRATIEHEFFING]

Per 01-01-2014 is de integratieheffing afgeschaft, was dit nodig of waren er nog andere opties en wat voor invloed heeft de afschaffing voor de kwalificerende ondernemers met betrekking tot BTW-heffing?

Inhoudsopgave

Inhoudsopgave

Lijst van gebruikte afkortingen

1.	Inleiding	
1.1.	Toelichting	1
1.2.	Doel	1
1.3.	Onderzoeksvraag	2
2.	Integratieheffing & Omzetbelasting	
2.1.	Omzetbelasting 1968	3
2.2.	Het begrip 'neutraliteit'	4
2.2.1.	Uitleg begrip	4
2.2.2.	Intern/juridische/extern neutraliteit	4
2.3.	Integratieheffing	5
2.3.1.	Wat houdt integratieheffing in?	5
2.3.2.	Kwalificerende ondernemers	6
2.3.3.	Vervaardigen van eigen goederen	6
2.3.4.	Maatstaf van heffing	7
2.3.5.	Voorbeeld	8
3.	Motivering voor de afschaffing van de integratieheffing	
3.1.	Woningmarkt stimuleren	9
3.1.1.	Maatschappelijke rol woningcorporaties	9
3.1.2.	Kantoorpanden ombouwen tot huurwoningen	10
3.1.2.1.	De unittheorie en de complextheorie	11
4.	Integratieheffing & Btw-Richtlijn	
4.1.	Omzetbelasting versus Btw-Richtlijn	14
4.2.	Integratieheffing volgens de Richtlijn	15
4.2.1.	Integratieheffing in strijd met Btw-Richtlijn?	15
4.3.	Arrest Gemeente Vlaardingen	17
4.3.1.	Ontstaan arrest	17
4.3.2.	Verloop arrest	17
4.3.3.	Conclusie arrest	19
5.	En nu?	
5.1.	Fiscale gevolgen	20
5.2.	Aftrek van voorbelasting	20
5.3.	Kantoortransformatie	21
6.	Was de afschaffing terecht?	
6.1.	3 scenario's	23
6.2.	Niet afschaffen	23
6.3.	Deels afschaffen	24
6.4.	Wel afschaffen	24
7.	Conclusie	26
	Literatuurlijst	29

Lijst van gebruikte afkortingen

A-G	Advocaat-Generaal
Btw	Belasting over de toegevoegde waarde
Btw-richtlijn	Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006
Eerste richtlijn	Eerste richtlijn 67/227/EEG van de Raad van 11 april 1967
Hof	Gerechtshof
HR	Hoge Raad der Nederlanden
HvJ	Hof van Justitie van de Europese Unie
Tweede richtlijn	Tweede richtlijn 67/228/EEG van de raad van 11 april 1967
Wet OB 1968	Wet op de omzetbelasting 1968
Wet VPB	Wet op de vennootschapsbelasting 1969
Zesde richtlijn	Zesde richtlijn 77/388/EEG van de Raad van 17 mei 1977.

1. Inleiding

1.1.Toelichting

Artikel 2 Eerste Richtlijn luidt als volgt: *‘Het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde berust op het beginsel dat van goederen en diensten een algemene verbruiksbelasting wordt geheven welke strikt evenredig is aan de prijs van goederen en diensten, zulks ongeacht het aantal transacties welke tijdens het productie- en distributieproces voor de fase van heffing plaatsvonden’.*

De aftrek van voorbelasting is cruciaal voor de omzetbelasting. Met de methode van aftrek van voorbelasting zal de ondernemer uiteindelijk alleen belasting moeten betalen over zijn toegevoegde waarde aan de geproduceerde goederen en diensten. De aftrek waarborgt, met andere woorden, de neutraliteit van de belasting.¹

Echter kan deze methode niet altijd worden toegepast. Artikel 11 Wet OB 1968 geeft aan welke prestaties zijn vrijgesteld voor de omzetbelasting. De belasting die toegerekend kan worden op deze vrijgestelde prestaties kan niet worden afgetrokken, waardoor deze uitzondering de omzetbelasting complex maakt.

Ondernemers die geen recht op aftrek van voorbelasting hebben, zullen hierdoor een extra kostenpost hebben. Vaak zijn deze ondernemers opzoek naar andere methoden om alsnog minder belasting te kunnen betalen. Om misbruik van de wet te kunnen voorkomen, zijn er een aantal wetten als correctiemechanisme in leven geroepen voor de Wet Omzetbelasting 1968. Eén daarvan is de integratieheffing, die opgenomen is in artikel 3(3)b Wet OB 1968.

1.2.Doel

Op 12 mei 2010 stond in de Volkskrant²: *‘Miljoenen vierkante meters kantoren staan leeg. Ombouwen tot een woning is moeilijk en kostbaar, maar kan ook succes vol zijn...’*

Op 30 augustus 2013 hebben het kabinet en Aedes³ een aantal afspraken gemaakt, waar onder andere werd afgesproken om de integratieheffing te laten vervallen. Het doel van deze afschaffing was om de woningmarkt te stimuleren en met de afschaffing de kostenlast voor de corporaties te verminderen.

¹ Van Hilten, M.E, Van Kesteren, H.W.M. 2010. ‘Omzetbelasting’, Kluwer, Deventer. (blz. 321)

² Van Den Eerenbeemt, Marc, 2010. ‘Leeg kantoor kan prima woning zijn’. 12 mei

³ Vereniging van woningcorporaties







In het Belastingplan 2014 werd aangekondigd dat de integratieheffing definitief is vervallen. Nu de integratieheffing is afgeschaft voor alle sectoren, zullende belastingopbrengsten verminderen met betrekking tot de btw-opbrengsten. Deze is namelijk niet meer van toepassing voor de Wet OB 1968. Andersom levert deze afschaffing wel voordelen op voor de kwalificerende ondernemers.

Het doel van mijn scriptie is om te onderzoeken of de afschaffing wel nodig was en of er nog andere mogelijkheden waren.

1.3.Onderzoeksvraag

Mijn onderzoeksvraag luidt: *Per 01-01-2014 is de integratieheffing afgeschaft, was dit nodig of waren er nog andere opties en wat voor invloed heeft de afschaffing voor de kwalificerende ondernemers met betrekking tot BTW-heffing?*

Om de onderzoeksvraag te kunnen beantwoorden, zal er eerst een aantal deelvragen worden behandeld.

-  In hoofdstuk 2 wordt de aanpak van de omzetbelasting en de integratieheffing uitgelegd. Er wordt onder andere gekeken naar de redenering, de werking en de wijze van heffing van de heffing.
-  In hoofdstuk 3 komt de motivering van de afschaffing aan bod.
-  In hoofdstuk 4 zal er gekeken worden of de nationale wetsbepaling in strijd is met de Btw-Richtlijn. In 2008 werd namelijk de vraag gesteld of de integratieheffing in strijd was met de Btw-Richtlijn. In dit hoofdstuk zal ook het arrest, waar de vraag werd gesteld, worden behandeld.
-  In hoofdstuk 5 worden de fiscale gevolgen van de afschaffing voor de kwalificerende ondernemers besproken.
-  In hoofdstuk 6 zal gekeken worden of de afschaffing wel nodig was. In dit hoofdstuk zal drie soorten scenario's worden behandeld.
-  Ten slotte zal de onderzoeksvraag in de conclusie worden beantwoord.

2. Integratieheffing & Omzetbelasting

2.1.Omzetbelasting 1968

Tijdens de Eerste Wereldoorlog kwamen verschillende Europese landen financieel in de problemen. Om de overheidsuitgaven van de oorlog te kunnen dekken voerden enkele landen de omzetbelasting in om extra inkomen te genereren. Pas na de Beurskrach van 1929 introduceerde Nederland de omzetbelasting in 1934.⁴ De omzetbelasting was een extra bron om de gevolgen van deze wereldwijde economische crisis te dekken. Het crisiskabinet ging er toen van uit dat omzetbelasting een tijdelijk karakter zou hebben, maar is tot heden niet meer weg te denken.⁵

De basis van de omzetbelasting is de Wet OB 1968, die op 1 januari 1969 werd geïntroduceerd door Europese Economische Gemeenschap (EEG).⁶ Het doel van de EEG was een gemeenschappelijke markt. Zo werd er in de Eerste Richtlijn bepaald om de omzetbelasting te harmoniseren. De Lidstaten moesten onder andere hun huidige omzetbelastingstelsel vervangen met het gemeenschappelijke stelsel van belasting over de toegevoegde waarde met recht op aftrek van voorbelasting.⁷

Per 1 januari 2007 kent de omzetbelasting de Btw-richtlijn. De Raad ging toen over naar een aparte richtlijn, omdat de Zesde Richtlijn na vele aanpassingen en aanvullingen niet meer duidelijk genoeg was.⁸

In de Europese Unie draagt de omzetbelasting het rechtskarakter van een verbruiksbelasting. Er wordt belast over het verbruik van de goederen en diensten.⁹ Hierbij gaat het om consumptieve verbruik van de particulieren. De verbruiksbelasting wordt ook geformuleerd als een belasting die de consumptie beoogt te belasten en dat doet door de besteding als maatstaf van de consumptie te hanteren.¹⁰

⁴ Pfeil, Tom. 2009. *'Op gelijke voet. De geschiedenis van de belasting'*, Kluwer, Deventer. (blz. 264)

⁵ Van Hilten, M.E, Van Kesteren, H.W.M. 2010. *'Omzetbelasting'*, Kluwer, Deventer. (blz. 5)

⁶ EEG: Verdrag getekend op 25-03-1957 door België, de Bondsrepubliek Duitsland, Frankrijk, Italië, Luxemburg en Nederland.

⁷ Artikel 1, Eerste Richtlijn 67/227/EEG van de Raad van 11 april 1967. <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/ALL/?uri=CELEX:31967L0227>

⁸ Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006. <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/ALL/?uri=CELEX:32006L0112>

⁹ Rapport van het Fiscaal en Financieel Comité, onder voorzitterschap van Neumark, F. Brussel. 1962. (blz. 49) en ABC-rapport, januari 1962. (blz.24)

¹⁰ Van Hilten, M.E, Van Kesteren, H.W.M. 2010. *'Omzetbelasting'*, Kluwer, Deventer. (blz. 9)

De omzetbelasting wordt volgens het bestemmingslandbeginsel geheven.¹¹ De heffing zal moeten plaatsvinden in het land van verbruik, dat leidt tot een heffing over de ingevoerde goederen en een teruggaaf over de uitgevoerde goederen.

De heffing van de omzetbelasting vindt indirect plaats. Er wordt geheven van de ondernemers die de levering of de dienst verrichten.¹² Uiteindelijk moeten zij de belasting voldoen, terwijl de btw drukt op de consumptieprijs van particulieren.

2.2. Het begrip 'neutraliteit'

2.2.1. Uitleg begrip

Uit hoofdstuk 1.1 kan worden afgeleid dat de omzetbelasting een indirecte verbruiksbelasting is. Deze moet zo algemeen mogelijk worden geheven. Met 'algemeen' wordt bedoeld dat alle goederen en diensten, die de consumenten verbruiken, in de heffing worden betrokken. Om het minder lastig te maken voor de ondernemers, die uiteindelijk de btw voldoen, wordt er een eenvoudig systeem gehanteerd. Uiteindelijk beoogt de verbruiksbelasting de consument te treffen en niet de ondernemer.¹³ Hierdoor is de omzetbelasting gebaseerd op het neutraliteitsbeginsel. De belastingdruk op de goederen en diensten moet gelijk zijn ongeacht de lengte van de productieketen. Volgens het Hof van Justitie en de Commissie vormt de belastingneutraliteit één van de basisbeginselen van de Europese BTW.¹⁴ Het Hof van Justitie gebruikt het begrip om bepaalde verhoudingen binnen de omzetbelasting te waarborgen.

De neutraliteit is onderverdeeld in drie vormen: interne (economische) neutraliteit, juridische neutraliteit en externe neutraliteit.

2.2.2. Intern/juridische/extern neutraliteit

Economisch gezien moet het neutraliteitsbeginsel de concurrentie tussen de landen voorkomen (interne neutraliteit). De belasting moet zo min mogelijk effect hebben op de optimale allocatie van de productiemiddelen, door toepassing van verschillende tarieven.¹⁵ Met een van tevoren vastgesteld percentage zal uiteindelijk de verbruiker belast moeten worden.

Juridische neutraliteit houdt in dat het voor de consument niet moet uitmaken bij wie hij/zij het product koopt. De belastingdruk op de eindprijzen van hetzelfde product dient gelijk te zijn.

¹¹ Pfeil, Tom. 2009. *'Op gelijke voet. De geschiedenis van de belasting'*, Kluwer, Deventer. (blz. 264)

¹² Artikel 12 lid 1 Wet OB '68

¹³ Van Hilten, M.E, Van Kesteren, H.W.M. 2010. *'Omzetbelasting'*, Kluwer, Deventer. (blz. 13)

¹⁴ Swinkels, J.J.P. 2000. *'De belastingplichtige in de Europese BTW'*, Amsterdam. (blz. 25)

¹⁵ Beelen, Stan T.M. 2009. *'Aftrek van btw als (belaste) omzet ontbreekt.'* Kluwer, Deventer. (blz.25)

Externe neutraliteit houdt in dat de heffing van de ingevoerde goederen en diensten niet zwaarder mag zijn dan de heffing op binnenlandse goederen en diensten. Daarnaast vindt er een teruggaaf plaats voor de uitgevoerde goederen. Deze moet gelijk zijn aan de binnenlandse belastingdruk. De eis van de externe neutraliteit brengt dus mede dat de sluiswerking van de fiscale grenzen de verschillende omzetbelastingniveaus volkomen egaliseert.¹⁶

2.3. Integratieheffing

2.3.1. Wat houdt integratieheffing in?

Op grond van het neutraliteitsbeginsel is de integratieheffing in het leven geroepen. Deze werd toen opgenomen in artikel 5, lid 3, onderdeel b van de Tweede Richtlijn.¹⁷ Het doel van deze bepaling is de gelijke behandeling van de goederen die worden aangeschaft van een derde (waarvoor geen recht op aftrek bestaat) en de goederen die door de belastingplichtige zelf worden vervaardigd, waarvan beide bestemd zijn voor bedrijfsdoeleinden. Zo zou je eventuele concurrentievervalsingen kunnen voorkomen, omdat het verschil in kostprijs veel kleiner wordt.

In art 3, derde lid, onderdeel b, Wet OB 1968 werd bepaald dat met de levering onder bezwarende titel werd gelijkgesteld; *het door een ondernemer voor bedrijfsdoeleinden bestemmen van in het eigen bedrijf vervaardigde goederen in de gevallen waarin, indien de goederen van een ondernemer zouden zijn betrokken, hij geen recht zou hebben op volledige aftrek van de op die goederen drukkende belasting.*¹⁸

Het gaat om de goederen die uiteindelijk voor eigen bedrijfsdoeleinden worden gebruikt. Deze ondernemers zouden geen (gedeeltelijk) recht hebben op aftrek van voorbelasting indien zij de goederen van een derde zouden aanschaffen. Ingeval de ondernemer de goederen zelf vervaardigt, zal hij alleen maar btw moeten betalen over de aangeschafte materialen. Voor bijvoorbeeld het vervaardigen van de goederen (arbeid) is de ondernemer geen BTW schuldig, waardoor er sprake is van een voordeel. De interne levering is goedkoper dan de externe levering. Om dit te voorkomen gelden dus dezelfde fiscale regels wanneer de ondernemer de goederen van een derde zou kopen. Als de ondernemer niet zelf vervaardigt maar dit door een ander laat doen, terwijl hij/zij wel de materialen ter beschikking stelt, is de integratieheffing ook van toepassing.¹⁹ Over deze fictieve, interne levering zal omzetbelasting moeten worden voldaan.

¹⁶ Van Hilten, M.E., Van Kesteren, H.W.M. 2010. 'Omzetbelasting', Kluwer, Deventer. (blz. 15)

¹⁷ Kruijer, A.M. 2012/2013. 'De Nederlandse integratieheffing in Europees perspectief: Is het einde van de Nederlandse integratieheffing nabij?', EFS.

¹⁸ Per 1 januari 2014 vervallen

¹⁹ Artikel 3 lid 9 Wet OB 1968

Ondanks dat een ondernemer vrijgesteld presteert, heeft hij recht op aftrek van voorbelasting. Op grond van artikel 15 Wet OB 1968 mag een ondernemer de btw op de aangeschafte materialen volledig in aftrek brengen. Dit vormt een cashvoordeel, wat achteraf wel gecorrigeerd moet worden, indien de materialen bestemd zijn voor vrijgestelde prestaties.²⁰ Stel dat een ondernemer een kantoorpand laat bouwen en deze deels voor vrijgestelde en deels voor belaste prestaties wilt gebruiken. Hij heeft dan alsnog recht op een deel van de voorbelasting.²¹

2.3.2. Kwalificerende ondernemers

Zoals het al een paar keer is aangegeven, gold de integratieheffing alleen voor ondernemers die geen of gedeeltelijk recht hebben op aftrek van voorbelasting. De integratieheffing was van toepassing voor “vrijgestelde” ondernemers(art. 11 Wet OB 1968), landbouwers die onder de landbouwregeling vallen(art. 27 Wet OB 1968) en voor de ondernemers die onder het BUA vallen.²²

2.3.3. Vervaardigen van eigen goederen

Het begrip vervaardigen is een communautair begrip.²³ Het begrip moet voor alle landen in de Europese Unie dezelfde betekenis hebben. Integratieheffing is alleen maar van toepassing, indien een goed is vervaardigd. Deze geldt zowel voor onroerende goederen als voor roerende goederen. In de zaak van Van Dijk's Boekhuis²⁴ oordeelde de Hof van Justitie dat er sprake moet zijn van een nieuwe goed.²⁵ Herstelwerkzaamheden vallen hier niet onder. Het moet gaan om een goed dat eerder niet bestond. Het goed moet een totale andere functie hebben in vergelijking met de materialen die ter beschikking zijn gesteld.

Op 19 november 2010 oordeelde de Hoge Raad dat er alleen sprake kan zijn van een vervaardiging, indien een goed ontstaat dat eerder niet bestond.^{26,27} Voor de onroerende zaken moet een verbouwing zo ver gaan, dat er gesproken kan worden van nieuwbouw. Een functiewijziging van een pand zal niet leiden tot een nieuw vervaardigd goed.

²⁰ Artikel 15 lid 4 Wet OB 1968

²¹ Artikel 15 lid 1 onderdeel c ten derde Wet OB 1968

²² Van Der Paardt, R.N.G. 2009. 'De integratieheffing, integraal van toepassing?', WFR 2009/1338.

²³ Van Vilsteren, C.W. 2013. 'De integratieheffing', Fiscaal praktijkblad, nummer 8.

²⁴ HvJ EG 14-05-1985, nr.193/84 Van Dijk's Boekhuis.(BNB 1985/335)

²⁵ Van Hilten, M.E, Van Kesteren, H.W.M. 2010.'Omzetbelasting', Kluwer, Deventer. (blz. 120)

²⁶ HR 19-11-2010, nr. 08/01021, ECLI:NL:HR:2010:BM6681

²⁷ Van Vilsteren, Carola. 2014. 'In wezen nieuwbouw in de btw', Accountant, April.

http://www.accountant.nl/readfile.aspx?ContentID=68635&ObjectID=945413&Type=1&File=0000041309_In%20wezen%20Nieuw.pdf

Ook in 2013 zijn twee arresten geweest met betrekking tot het begrip vervaardiging.²⁸ Van belang was of het geheel van het gebouw was gewijzigd en hierdoor sprake kon zijn van een nieuwbouw. Een functiewijziging/verbouwing binnen het gebouw was irrelevant.

2.3.4. Maatstaf van heffing

Artikel 8, lid 1 Wet OB 1968 bepaalt dat de belasting wordt geheven over de vergoeding. Vervolgens staat in artikel 8, lid 3 Wet OB 1968 dat *ten aanzien van de handelingen, bedoeld in artikel 3, derde lid, de vergoeding wordt gesteld op de aankoopprijs van de goederen of van soortgelijke goederen of, indien er geen aankoopprijs is, de kostprijs, berekend op het tijdstip waarop deze handelingen worden uitgevoerd.*

De maatstaf van heffing is dus in beginsel de aankoopprijs van dezelfde goederen die een ondernemer van een derde zou kopen. Indien er geen sprake is van een soortgelijke goed, moet de vergoeding gelijk worden gesteld aan de kostprijs van het vervaardigde product. Er wordt dan geheven over de voortbrengingskosten.

²⁸ HR 08-03-2013, nr. 11/00701, ECLI:NL:HR:2013:BX6640 en HR 08-03- 2013, nr. 12/02061, ECLI:NL:HR:2013:BZ3574 ,

2.3.5. Voorbeeld

Een ziekenhuis, dat vrijgesteld presteert, wil tien nieuwe bedden aanschaffen.²⁹ Het ziekenhuis kan deze bedden aanschaffen van een leverancier of zelf vervaardigen.

- Een bed bij een derde kost: €100,- exclusief btw.
 - Arbeidskosten: €35,- per bed
 - Aangeschafte materialen: €60,- per bed(excl. Btw)
- Zonder integratieheffing:
- Kopen van een derde: $10 \cdot (100 \cdot 1,21) = €1210,-$
 - Zelf vervaardigen: $10 \cdot (60 \cdot 1,21) + 10 \cdot 35 = €1076,-$
- Met integratieheffing
- Kopen van een derde: $10 \cdot (100 \cdot 1,21) = €1210,-$
 - Zelf vervaardigen $10 \cdot ((60+35) \cdot 1,21) = €1149,50$ ³⁰

In de eerste instantie had het ziekenhuis een voordeel van €134,- (1210-1076). Met de toepassing van de integratieheffing heeft het ziekenhuis alleen nog maar een voordeel van €61,50(1210-1149,5).

²⁹ Artikel 11, lid 1, onderdeel g, ten eerste, sub a Wet OB 1968.

3. Motivering voor de afschaffing van de integratieheffing

3.1. Woningmarkt stimuleren

De kredietcrisis, die in 2007 in de Verenigde Staten is ontstaan, heeft geleid tot een wereldwijde economische crisis. De crisis heeft ook invloed gehad op de Nederlandse woningmarkt. In het najaar van 2008 begon de daling van de vraag naar koopwoningen en daalde de gemiddelde verkoopprijzen.³¹

Op 30 augustus 2013 werd een brief gepubliceerd van Minister Blok voor Wonen en Rijksdienst. In de brief stonden de afspraken die zijn gemaakt tussen het kabinet en Aedes. Het kabinet wil namelijk de maatschappelijke rol van de woningcorporaties vasthouden. Wel met oog voor een goede marktwerking en een verantwoorde inzet van het maatschappelijke vermogen.³² In de brief stond dat de integratieheffing per 01-01-2014 zal worden afgeschaft voor de woningcorporaties.

Echter was de brief gericht op de woningcorporaties en stond tevens in de toelichting van het Belastingplan 2014: *“De integratieheffing wordt door ondernemers als een drempel ervaren bij de ombouw van oude leegstaande kantoren in te verhuren nieuwe woningen en weerhoudt hen ook om voor de verkoop gebouwde nieuwbouwwoningen, in afwachting van de verkoop ervan, te verhuren. Om dit knelpunt op de woningmarkt weg te nemen, wordt de integratieheffing afgeschaft”*.³³ Hiermee ontstond de vraag of de afschaffing van de integratieheffing alleen maar van toepassing was voor deze sector of voor iedereen.

Op 18 oktober 2013 beantwoorde Minister Blok, dat het voorstel van het Belastingplan 2014 beoogt de integratieheffing in het geheel te laten vervallen.³⁴

3.1.1. Maatschappelijke rol woningcorporaties

De woningcorporaties zijn verantwoordelijk voor het bouwen en verhuren van sociale huurwoningen. In de loop der jaren is de rol van de organisatie heel erg veranderd. Vooral met de beperkte rol van de overheid hebben zij zich ontwikkeld tot zelfstandige ondernemingen met een

³¹ Elsinga, Marja, Jong-Tennekes, Martijn de, Heijden, Harry van der. 2011. *‘Crisis in de woningmarkt’*, TU Delft, Delft.

³² Brief Minister voor Wonen en Rijksdienst, 30-08-2013, kenmerk:2013-0000516746.

<http://www.rijksoverheid.nl/documenten-en-publicaties/kamerstukken/2013/08/30/kamerbrief-over-afspraken-met-aedes-over-de-woningmarkt.html>

³³ Memorie van toelichting Belastingplan 2014, kenmerk:17-09-2013. (4.10)

³⁴ Brief Minister van Wonen en Rijksdienst, 30-08-2013, kenmerk: 2013Z16697.

maatschappelijke rol. De prioriteiten van de organisatie zijn nu de kwaliteit van de woningen en leefbaarheid in buurten.³⁵

Naast de rol is ook de fiscale positie van woningcorporaties behoorlijk gewijzigd. Sinds 2008 worden de woningcorporaties aangemerkt als belastingplichtige op grond van artikel 2(1)d Wet VPB. Het doel was om de concurrentievervalsing met de andere ondernemers in dezelfde sector te voorkomen. Ook was de integratieheffing van toepassing, omdat de woningcorporaties de woningen vrij van btw verhuren. Dus wanneer er bijvoorbeeld huurwoningen worden gebouwd op eigen grond van de woningcorporaties, vond er bij ingebruikname van de woningen een integratieheffing plaats. Er wordt dan btw geheven over de voortbrengingskosten, zoals de waarde van de grond, arbeidskosten en overige bouwkosten. Al deze maatregelen zorgden voor extra kosten, waardoor de woningcorporaties financieel beperkt werden voor kwalitatieve huurwoningen en leefbare buurten.

De afschaffing zal een voordeel moeten opleveren van ongeveer €60 miljoen per jaar voor deze sector. Zo hebben de woningcorporaties de mogelijkheid om beter te investeren. Dit bedrag zal worden gecompenseerd met de verhuurderheffing, zodat het kabinet alsnog zijn inkomen niet verliest.

3.1.2. Kantoorpanden ombouwen tot huurwoningen

Uit onderzoek blijkt dat er sprake is van een forse stijging van het aantal mensen dat begint met een eigen bedrijf.³⁶ Door de crisis worden werklozen en/of ontslagen medewerkers gedwongen om een eigen bedrijf op te starten. Er wordt steeds meer thuis gewerkt, waardoor er nauwelijks meer vraag is naar kantoorpanden. Deze staan nu leeg. Omdat het nog steeds niet goed gaat met de economie, zijn de eigenaren van de panden op zoek naar andere alternatieven. Eén daarvan is de kantoortransformatie.

Kantoortransformatie houdt in dat een pand omgebouwd wordt tot een woning. De vraag die gesteld kan worden is of met de transformatie sprake is van een nieuw vervaardigd gebouw. Zoals besproken in hoofdstuk 2, is de integratieheffing alleen van toepassing, indien er sprake is van een nieuwbouw en deze wordt verricht voor vrijgestelde prestaties, zoals het verhuren van de woningen. Er wordt niet gekeken naar de functiewijziging, maar bijvoorbeeld naar het uiterlijk van het pand. De transformatie moet dus zo ver gaan dat er gesproken kan worden van een nieuwbouw.

³⁵ Kamerstukken II 2011/12, kenmerk:33 003, nr. 56. (blz.1)

³⁶ Spijkerman, Catrien. 2013. 'Aantal 'gedwongen' zzp'ers neemt toe'. NRC, 12 september.

Indien een kantoor wordt omgebouwd naar een huurwoning, kan er sprake zijn van een dubbele heffing. Dit kan voorkomen wanneer het pand vrij van btw werd verhuurd aan een ondernemer en hierdoor geen recht op aftrek van voorbelasting is en vervolgens wordt omgebouwd naar een huurwoning. De staatssecretaris van Financiën vindt dit geen belemmering en beantwoordt dat, bij een vrijgestelde verhuur, de niet afgetrokken btw meestal wordt gecompenseerd met de verhuurprijs. Daarnaast kan de niet afgetrokken btw worden herzien, indien er binnen 10 jaar na eerdere aanschaf een integratieheffing voordoet.

Overigens was het oordeel van het Hof van Justitie nog niet bekend of alle ter beschikking gestelde stoffen, zoals grond, wel in de maatstaf van heffing voor de integratieheffing dienen te worden opgenomen. Een negatieve beslissing zou de markt in die zin tegemoet komen.³⁷

15% van alle kantooruimtes in Nederland is niet in gebruik, terwijl er vraag is naar woonruimtes. Volgens Minister Blok kunnen deze panden worden omgebouwd naar woningen om zo in de behoefte te voorzien.³⁸ Om de transformatie te stimuleren heeft Minister Blok voorgesteld om de integratieheffing volledig af te schaffen.³⁹ De integratieheffing vormt een belemmering, omdat deze kostprijsverhogend werkt.

3.1.2.1. De unittheorie en de complextheorie

Tot 1 januari 2007 was de integratieheffing opgenomen in artikel 3(1)h Wet OB 1968. In dit artikel stond 'beschikken' in plaats van 'bestemmen' en leidde de wijziging naar een andere betekenis. Echter gaf de wetgever aan dat de wijziging tekstueel bedoeld was en niet inhoudelijk.⁴⁰ De integratieheffing vindt toepassing zodra de ondernemer die het goed vervaardigd heeft, daarover beschikt voor vrijgestelde prestaties.⁴¹ Dus als een woning wordt verhuurd, vindt er bij ingebruikname een integratieheffing plaats.

Deze regeling zorgde bij een eventuele kantoortransformatie voor een grote belemmering. Een voorbeeld om het duidelijker te maken is een pand met een aantal verdiepingen, dat wordt omgebouwd tot huurwoningen. Er wordt een woning verhuurd en de rest blijft leeg. De vraag is of bij de eerste ingebruikname het hele pand dan onder integratieheffing valt of alleen het gedeelte dat is verhuurd. Volgens de unittheorie moet alleen het gedeelte van het pand dat verhuurd wordt meegenomen worden in de heffing, terwijl de complextheorie uitgaat van het gehele pand. Bij een

³⁷ Brief Minister van Financiën 26-01-2012, kenmerk: 2011Z27505

³⁸ Agentschap NL.2013. 'Kantoortransformatie, wonen als alternatief voor leegstand'. Publicatie-nr. 2SLWO1218 <http://www.rvo.nl/sites/default/files/Kantoortransformatie%20Informatiekrant%20jan'13.pdf>

³⁹ Brief Minister voor Wonen en Rijksdienst 20-06-2013, kenmerk:2013-0000344043.

⁴⁰ Kamerstukken II 2006/07, kenmerk:30804, nr. 8.

⁴¹ Van Hilten, M.E, Van Kesteren, H.W.M. 2010. 'Omzetbelasting', Kluwer, Deventer. (blz. 123)

unittheorie wordt elk gedeelte zelfstandig geacht en heeft dus ieder gedeelte een eigen herzieningstermijn.

In het arrest van 12 september 2008 gaat de Hoge Raad uit van de complextheorie, dat niet bestreden wordt door de belanghebbende.⁴² Het gehele pand wordt aangemerkt als een pand dat uitsluitend voor vrijgestelde prestaties wordt gebruikt, wanneer een gedeelte van het pand vrij van btw wordt verhuurd. Hierdoor wordt bij de eerste ingebruikname het gehele pand belast met integratieheffing. De Hoge Raad oordeelt dat voor het gedeelte dat leeg blijft staan een aftrek kan worden toegerekend, omdat op dat moment nog niet zeker is of dit gedeelte ook voor vrijgestelde prestaties wordt gebruikt. Op grond van artikel 15(4) Wet OB 1968 dient de aftrek te worden gecorrigeerd als op enig moment het lege gedeelte ook vrij van btw wordt verhuurd. De Hoge Raad verwijst het geding naar het Gerechtshof Den Haag ter verdere behandeling en beslissing van het arrest.

Het Hof Den Haag gaat uit van de unittheorie en oordeelt dat het lege gedeelte als een afzonderlijk goed gezien moet worden. De belanghebbende heeft dan op grond van artikel 15(4) Wet OB 1968 recht op aftrek van voorbelasting, voor zover het lege gedeelte nog niet wordt gebruikt.⁴³ Echter adviseert de Advocaat-Generaal Van Hilten de Hoge Raad het oordeel van het Hof Den Haag ongegrond te verklaren.⁴⁴

In 2011 werd dit arrest weer behandeld door de Hoge Raad en heeft de Hoge Raad hetzelfde besluit genomen als in 2008. Indien een deel van het pand vrij van btw wordt verhuurd, dient het geheel te worden belast op grond van de integratieheffing, waarbij het lege gedeelte wordt verondersteld te worden gebruikt voor belaste prestaties. Echter dient er op grond van artikel 15(6) Wet OB 1968 en artikel 13 Uitvoeringsbeschikking Wet OB 1968 een herziening plaats te vinden voor het lege gedeelte dat later vrij van btw wordt verhuurd.⁴⁵

Een maand later na het arrest heeft de staatssecretaris van Financiën in zijn besluit opgenomen dat een ondernemer recht op aftrek van voorbelasting heeft, indien hij aannemelijk maakt dat de aangeschafte materialen bestemd zijn voor belaste prestaties.⁴⁶ Bij de bestemming gaat het om door de ondernemer verwachte gebruik van de aangeschafte materialen die zo nauwkeurig en objectief moet worden bepaald. Indien de ondernemer de goederen niet direct gebruikt, zoals een leeg

⁴² HR 12-09-2008, nr. 43.011, ECLI:NL:HR:2008:BB5776.

⁴³ Gerechtshof 's-Gravenhage 08-05-2009, nr. BK-08/00360, ECLI:NL:GHSGR:2009:BI5950

⁴⁴ Conclusie Advocaat-Generaal Van Hilten 14-02-2011, nr.09/02214, ECLI:NL:PHR:2011:BP6593

⁴⁵ HR 07-10-2011, nr.09/02214, ECLI:NL:HR:2011:BP6593.

⁴⁶ Besluit van 25-11-2011, kenmerk: BLKB 2011/641M, nr. 21834.

gedeelte van een pand, vindt aftrek plaats volgens de bestemming. Voor dit lege gedeelte heeft de ondernemer dus recht op aftrek van voorbelasting.

Echter zal bij de eerste ingebruikname van dit gedeelte de voorbelasting opnieuw moeten worden bepaald. De afgetrokken voorbelasting zal op grond van artikel 15(4) Wet OB 1968 moeten worden herzien, indien de ondernemer hier geen recht op had.

Op 13 juni 2014 heeft de Hoge Raad beoordeeld dat een pand, dat leeg komt te staan na de eerste ingebruikname, ook een herziening kan plaatsvinden op grond van artikel 13(2)

Uitvoeringsbeschikking Wet OB 1968. Er wordt van uitgegaan dat dit gedeelte vanaf het tijdstip van de beëindiging van de verhuur sprake is van (voorgenomen) gebruik voor belaste handelingen, waardoor de onderwerpelijke beëindiging van de vrijgestelde verhuur een omstandigheid is die leidt tot de wijziging van het recht op aftrek.⁴⁷

⁴⁷ Hoge Raad 13-06-2014, nr.13/00282, ECLI:NL:HR:2014:1376

4. Integratieheffing & Btw-Richtlijn

4.1. Omzetbelasting versus Btw-Richtlijn

Om een gemeenschappelijke markt te kunnen vormen, werd in de Eerste Richtlijn besloten om de omzetbelasting te harmoniseren. De Lidstaten van de Europese Unie zijn dan verplicht zich hier aan te houden. Echter zijn de bepalingen in de richtlijn niet direct toepasbaar, maar moeten de Lidstaten vóór een bepaalde tijd de bepalingen zo passend mogelijk omzetten in de nationale regelgeving.

Het kan wel eens voorkomen dat een nationale wet in strijd is met een bepaling in de richtlijn, bijvoorbeeld wanneer de inhoud van de wet afwijkt van de bepaling in de richtlijn. Zo kan een burger liever de bepaling in de richtlijn willen toepassen dan de wet, omdat deze gunstiger is voor hem/haar. Echter kunnen de burgers zich niet direct beroepen op de richtlijn. Dit is alleen mogelijk indien de bepalingen niet(volledig) of te laat zijn geïmplementeerd in de nationale wet, mits de bepaling heel accuraat en duidelijk is geformuleerd in de richtlijn.⁴⁸ Op grond van het rechtzekerheidsbeginsel is het tegenovergestelde niet mogelijk. Een richtlijn kan dus geen verplichtingen aan burgers opleggen en een bepaling van een richtlijn kan als zodanig niet voor een nationale rechterlijke instantie tegen een burger worden ingeroepen.⁴⁹

Wanneer de Hoge Raad in een geschil constateert dat een zaak in strijd is met de EU-Recht, moet hij prejudiciële vragen stellen aan het Hof van Justitie.⁵⁰ De Hoge Raad hoeft een vraag niet te stellen, indien een soort gelijk vraag is gesteld door andere lidstaten, ofwel acte éclairé. De nationale rechter kan dan verwijzen naar de behandelde zaak. Ook wanneer de nationale rechtspraak helder genoeg is, bij acte clair, worden er geen vragen gesteld. Aan de hand van de antwoorden van het Hof van Justitie zal de rechter het geschil beoordelen.

Als de Europese Commissie constateert dat een nationale wet van een lidstaat in strijd is met EU-recht, wordt er gevraagd om deze op te lossen. Als de lidstaat er niets mee doet, zal de Commissie tegen deze lidstaat een infractieprocedure starten.⁵¹ De lidstaat zal dan terecht komen bij het Hof van Justitie.

⁴⁸ HvJ EG 05-02-1963, nr. 26/62.

⁴⁹ Bijl, D.B., Van Hilten, M.E., Van Vliet, D.G. 2001. *'Europese BTW en Nederlandse omzetbelasting'*, Deventer-Kluwer. (blz.13)

⁵⁰ Artikel 267 VWEU

⁵¹ Artikel 258 VWEU

4.2. Integratieheffing volgens de Richtlijn

De integratieheffing werd voor het eerst ingevoerd in de Tweede Richtlijn. Artikel 5 lid 3 sub b van de Tweede Richtlijn luidt als volgt:

Met een levering onder bezwarende titel wordt gelijkgesteld:

- b. Het voor bedrijfsdoeleinden in gebruik nemen van een goed door een belastingplichtige dat door hemzelf of voor zijn rekening door een derde is vervaardigd of gewonnen.*

In de Zesde Richtlijn vond er een aantal wijzigingen plaats wat betreft de integratieheffing.⁵² Tijdens de overgang naar de Btw-Richtlijn is de bepaling uit de Zesde Richtlijn ongewijzigd opgenomen in artikel 18 Btw-Richtlijn:

De lidstaten kunnen de volgende handelingen met een levering van goederen onder bezwarende titel gelijkstellen:

- a. Het door een belastingplichtige voor bedrijfsdoeleinden bestemmen van een goed dat in het kader van zijn bedrijf is vervaardigd, gebouwd, gewonnen, bewerkt, aangekocht of ingevoerd, indien het van een andere belastingplichtige betrekken van een dergelijk goed hem geen recht zou geven op volledige aftrek van de BTW.*

In tegenstelling tot de Tweede Richtlijn is er in de Btw-Richtlijn sprake van een facultatieve bepaling. Het werkwoord 'kunnen' geeft de lidstaten de mogelijkheid om te kiezen of ze het artikel willen opnemen in hun eigen nationale wetgeving. De lidstaten hebben geen verplichting om dit wel te doen.

Daarnaast is de bepaling in de Btw-Richtlijn aangepast ten opzichte van de Tweede Richtlijn. Het stuk 'gebouwd, bewerkt, aangekocht of ingevoerd' is er bij gevoegd. Wat ook opvalt, is dat het stuk 'door een derde is vervaardigd' weggelaten is in de Btw-Richtlijn.

4.2.1. Integratieheffing in strijd met Btw-Richtlijn?

Uit voorgaande paragraaf kan worden afgeleid dat de integratieheffing in Nederland is vastgesteld volgens de bepaling van de Tweede Richtlijn. Met de wijzigingen in Richtlijnen ontstaat de vraag of de nationale wet in strijd met de Btw-Richtlijn.

Volgens de Wet OB is er sprake van integratielevering wanneer er onder terbeschikkingstelling van stoffen goederen worden vervaardigd, die bestemd zijn voor bedrijfsdoeleinden. Met betrekking tot

⁵² Artikel 5 lid 7 onderdeel a Zesde-Richtlijn komt overeen met artikel 18 Btw-Richtlijn.

de Btw-Richtlijn heeft Nederland de bepaling in de nationale wet beperkt. De wet geldt niet voor het beschikken over gewonnen, bewerkte, aangekochte en ingevoerde goederen, waardoor deze zijn uitgesloten van de aftrek van voorbelasting.⁵³ Nu is de vraag of een bepaling beperkt of uitgebreid mag worden geïmplementeerd in de nationale wet. Aangezien artikel 18 Btw-Richtlijn een kanbepaling is, zullen de Lidstaten bij het creëren van de interne leveringen ook de vrijheid hebben die soepel toe te passen.⁵⁴ Zo had Nederland bijvoorbeeld de woningcorporaties onder voorwaarde uitgezonderd van de integratieheffing.⁵⁵ Deze uitzondering was vastgelegd in Mededeling 26 en is op 1 januari 2010 ingetrokken.

Met betrekking tot de reikwijdte van de integratieheffing kunnen twee visies worden onderscheiden, de ruime visie en de enge visie.⁵⁶ Indien er wordt uitgegaan van de ruime visie, vindt een heffing plaats over alle voortbrengingskosten. Ook kosten waarop geen btw heeft gedrukt, wordt meegenomen in de maatstaf van heffing. In de enge visie vindt er alleen maar een correctie plaats van de genoten voorbelasting die is afgetrokken. Het Europese Hof van Justitie heeft in twee zaken⁵⁷ aangegeven, dat de formulering van de Zesde Richtlijn toepasselijk is en gaat dus uit van de enge visie. In de maatstaf van heffing moeten alleen de uitgaven worden betrokken waarover btw in aftrek is gebracht. De nationale wet gaat uit van de ruime visie. Alle voortbrengingskosten, arbeidskosten voor de vervaardiging en/of het beschikbaar stellen van grond, vallen onder deze regeling. Echter heeft deze keuze geleid tot meerdere meningsverschillen.

In de Btw-Richtlijn worden de handelingen met een levering van goederen van een belastingplichtige gelijkgesteld indien deze 'in het kader van zijn bedrijf' zijn vervaardigd. In de nationale wet is dit gedeelte uitgebreid en is de integratieheffing ook van toepassing indien de ondernemer niet zelf vervaardigt maar dit een ander laat doen, terwijl hij wel de materialen ter beschikking stelt, waaronder grond is begrepen. Hier ontstond de vraag of, met de uitbreiding van de bepaling, de grenzen van de Richtlijn was overschreden.

⁵³ Bijl, D.B., Van Hilten, M.E., Van Vliet D.G. 2001. *'Europese BTW en Nederlandse omzetbelasting'*, Deventer-Kluwer. (blz.59)

⁵⁴ Bijl, D.B., Van Hilten, M.E., Van Vliet D.G. 2001. *'Europese BTW en Nederlandse omzetbelasting'*, Deventer-Kluwer. (blz.59)

⁵⁵ Hessel, B. 2010. *'Woningcorporaties en de Europese regels voor staatssteun'*, Bouwrecht. (blz. 24)

⁵⁶ Swinkels, J.J.P, Zuidersma, H. 2008. *'De Nederlandse btw-integratielevering: van heffen naar corrigeren?'*, WFR 2008/618.

⁵⁷ HvJ EG 30-03-2006, nr.C-184/04, V-N 2006/18.25V-N 2006/18.25 en HvJ EG 14-09-2006, nr.C-72/05, V-N 2006/50.13V-N 2006/50.13.

4.3. Arrest Gemeente Vlaardingen

4.3.1. Ontstaan arrest

Het afschaffen van de integratieheffing is niet een besluit dat plotseling is genomen. De discussie rondom de integratieheffing speelt al een geruime tijd. Een belangrijke discussievraag is of de integratieheffing in strijd is met de Btw-Richtlijn. Deze vraag werd beoordeeld tijdens het arrest Gemeente Vlaardingen. Dit arrest heeft zelfs geleid tot het stellen van prejudiciële vragen aan het Hof van Justitie.

Het arrest gaat over de gemeente Vlaardingen die eigenaar is van een drietal sportcomplexen met ieder eigen natuurgrasvelden. Deze velden zijn vrijgesteld verhuurd aan verschillende sportverenigingen. De Gemeente Vlaardingen wordt op grond van artikel 7(2)b Wet OB 1968 aangemerkt als ondernemer. De verhuur van de grasvelden is wel vrijgesteld van btw op grond van artikel 11(1)b Wet OB 1968. Opteren voor belaste verhuur is niet mogelijk, omdat de sportverenigingen vrijgesteld zijn voor de omzetbelasting.

In 2003 heeft de gemeente Vlaardingen aan een aantal aannemers de opdracht gegeven om twee van de drie grasvelden te vervangen door kunstgrasvelden en de derde door een asfaltveld. Na een jaar zijn de velden opgeleverd en vrijgesteld van btw verhuurd aan dezelfde sportverenigingen.

Volgens de inspecteur heeft de gemeente onder terbeschikkingstelling van eigen stoffen(grond) goederen vervaardigd, die bestemd zijn voor bedrijfsdoeleinden(verhuur van velden). De nieuwe kunstgras- en asfaltvelden, die vrijgesteld worden verhuurd, hebben geleid tot integratielevering volgens artikel 3(3)b Wet OB 1968. Hierdoor is de gemeente ook btw verschuldigd over de waarde van de grond en is er een naheffingsaanslag opgelegd.

In geschil was of artikel 3(1)h Wet OB 1968 in samenhang met artikel 8(3) Wet OB 1968 in strijd is met de Zesde Richtlijn.⁵⁸

4.3.2. Verloop arrest

De gemeente Vlaardingen vindt dat de nationale wet in strijd is met de Richtlijn. De gemeente stelt zich op het standpunt dat alleen uitgaven waarover btw in aftrek is gebracht betrokken moeten worden in de maatstaf van heffing(enge visie). Volgens de gemeente dient de aanslag te vervallen, omdat er helemaal geen btw in aftrek is gebracht. De gemeente verdedigt haar standpunt door een

⁵⁸ Integratieheffing artikel 3(3)b Wet OB 1968 was tot 01-01-2007 opgenomen in artikel 3(1)h Wet OB 1968

drietal⁵⁹ arresten op te noemen. Echter kan de jurisprudentie van deze arresten niet worden toegepast in dit geschil, omdat het doel en strekking van de bepalingen verschillen en waarvan één een specifiek geval is.⁶⁰

De rechtbank verklaart het beroep ongegrond. Hier kan worden geconcludeerd, dat de gemeente uitgaat van de enge visie en de rechtbank van de ruime visie.

Na de uitspraak van de rechtbank, is de gemeente Vlaardingen in hoger beroep gegaan. Het Hof ging in tegenstelling tot de rechtbank uit van de enge visie en heeft geconcludeerd dat de nationale wet deels in strijd is met de Zesde Richtlijn. Het Hof komt tot de slotsom dat de wetgever met de neerlegging in de Wet van de zinsnede "*met in het eigen bedrijf vervaardigde goederen worden gelijkgesteld goederen welke in opdracht zijn vervaardigd onder terbeschikkingstelling van stoffen, waaronder grond is begrepen*" de grenzen van de toepassing van de zogenoemde integratielevering te ruim heeft getrokken.⁶¹ Volgens het Hof is deze zinsnede van artikel 3(1)h Wet OB in strijd met de Zesde Richtlijn en moet daarom buiten toepassing blijven. Er dient alleen maar een correctie plaats te vinden, waarover aftrek van voorbelasting is genoten. Het Hof heeft het hoger beroep gegrond verklaard.

Vervolgens komt de zaak terecht bij de Hoge Raad, omdat de Staatssecretaris van Financiën beroep in cassatie had ingesteld tegen de uitspraak van het Hof. Advocaat-Generaal Van Hilten is van mening dat de integratieheffing volgens de nationale wet niet in strijd is met de Zesde Richtlijn.⁶² Van Hilten gaat uit van de ruime visie en vindt dat de grond, die niet geproduceerd wordt, waarde kan toevoegen aan de economische productiehandelingen en dus ook betrokken moet worden bij de maatstaf van heffing. Van Hilten concludeert dat het beroep in cassatie gegrond verklaard moet worden.

Hoewel Van Hilten vond dat de Hoge Raad de zaak moest afdoen, heeft de Hoge Raad toch besloten om prejudiciële vragen te stellen aan het Hof van Justitie⁶³:

Moet artikel 5, lid 7, aanhef en letter a, van de Zesde richtlijn gelezen in samenhang met artikel 5, lid 5, en artikel 11, A, aanhef, lid 1, letter b, van de Zesde richtlijn, zo worden uitgelegd dat een lidstaat bij de ingebruikneming door een belastingplichtige voor vrijgestelde doeleinden van een onroerend goede btw kan heffen in een geval, waarin:

⁵⁹ HvJ EG 30-03-2006, nr.C-184/04, V-N 2006/18.25V-N 2006/18.25 en HvJ EG 14-09-2006, nr.C-72/05, V-N 2006/50.13V-N 2006/50.13 en HvJ EG 29-04-2004, nr.C-487/01 en nr.C-7/02, BNB 2004/260(Specifiek geval, kon niet gebruikt worden in dit geschil)

⁶⁰ Rechtbank 's-Gravenhage 18-07-2008, nr. AWB 07/663 OB, ECLI:NL:RBSGR:2008:BD9607

⁶¹ Rechtbank 's-Gravenhage 18-11-2008, nr. AWB 07/663, LJN BD9607, ECLI:NL:GHSGR:2009:BJ0682.

⁶² Conclusie A-G Van Hilten 03-05-2010, nr. 09/03108, ECLI:NL:PHR:2011:BM6699.

⁶³ HR 13-05-2011, nr.09/03108, ECLI:NL:HR:2011:BM6699

- dat onroerend goed bestaat uit een op eigen grond en in zijn opdracht tegen vergoeding door een derde opgeleverd (bouw)werk.

- die grond voorheen door de belastingplichtige voor (dezelfde) van btw vrijgestelde bedrijfsdoeleinden werd gebruikt, en door de belastingplichtige voor die eigen grond niet eerder aftrek van btw is genoten, met als gevolg dat (de waarde van de) eigen grond in de heffing van btw wordt betrokken.

4.3.3. Conclusie arrest

Vóór de beoordeling van het Hof van Justitie concludeert A-G Mazák dat op grond van artikel 5(7)a Zesde Richtlijn lidstaten btw mogen heffen van een belastingplichtige die voor vrijgestelde doeleinden een onroerend goed gebruikt, indien dat onroerend goed bestaat uit een op eigen grond en in zijn opdracht tegen vergoeding door een derde opgeleverd (bouw)werk, met als gevolg dat (de waarde van die) grond in de heffing van btw wordt betrokken, tenzij de betrokken grond in het verleden al voor dezelfde vrijgestelde bedrijfsdoeleinden was bestemd.⁶⁴

Het Europese Hof van Justitie oordeelt dat de nationale wetgeving niet in strijd is met de richtlijn en beantwoordt, dat artikel 5(7)a Zesde Richtlijn in die zin moet worden uitgelegd dat het door een belastingplichtige voor een van btw vrijgestelde economische activiteit bestemmen van velden in zijn eigendom, die hij door een derde heeft laten bewerken, onderworpen kan worden aan een btw-heffing.⁶⁵ Alle kosten over de bewerking en de waarde van de grond vallen wel in de maatstaf van heffing, voor zover over deze kosten en de waarde nog geen btw is geheven en dat de betrokken terreinen niet onder de vrijstelling van artikel 13(b)h Zesde Richtlijn vallen.

Echter is het antwoord van het Hof van Justitie niet helder genoeg en zijn er naar de mening van Van Hilten nieuwe vragen ontstaan. In de tweede conclusie geeft Van Hilten onder andere aan dat de term 'betaald' bijvoorbeeld heel onduidelijk is geformuleerd. Van Hilten concludeert tot het stellen van nieuwe prejudiciële vragen aan het Hof van Justitie.⁶⁶

Na de beslissing van het Hof van Justitie oordeelt de Hoge Raad dat de nationale wet niet in strijd is met de richtlijn. Daarnaast is het door de Rechtbank vastgesteld dat er geen btw is geheven van de voorafgaande grondverwerving en tijdens de verkrijging van de terreinen door belanghebbende. Hoge Raad heeft het beroep in cassatie gegrond verklaard en vernietigt de uitspraak van het Hof.⁶⁷

⁶⁴ Conclusie A-G Mazák 11-09-2012, nr. C-299/11.

⁶⁵ HvJ EG 08-11-2012, nr. C-299/11.

⁶⁶ Conclusie A-G Van Hilten 10-06-2013, nr. 09/03108bis, ECLI:NL:PHR:2013:18.

⁶⁷ HR 20-12-2013, nr. 09/03108, ECLI:NL:HR:2013:1870.

5. En nu?

5.1. Fiscale gevolgen

Het Belastingplan 2014 luidt als volgt: “...Met het vervallen van de integratielevering komt een eind aan de heffing van btw over de waarde van zelf vervaardigde goederen als die goederen worden gebruikt voor prestaties waarvoor geheel of gedeeltelijk geen recht op aftrek van voorbelasting bestaat”⁶⁸. De overheid zal met de afschaffing een budgettair effect hebben van -€95 miljoen per jaar.⁶⁹ Voor de vrijgestelde ondernemers leidt deze tot een lagere belastindruk en hebben ze hierdoor een financieel voordeel.

De Belastingdienst hoeft na 1 januari 2014 niet meer te controleren of voor een bepaalde ondernemer de integratieheffing van toepassing is en de ondernemer de regeling op de juiste wijze heeft toegepast. De controle door de Belastingdienst kost veel tijd en geld, waardoor de afschaffing langzamerhand een besparing moet opleveren van ongeveer €1,8 miljoen per jaar.

Daarnaast zullen de administratieve lasten voor deze ondernemers verminderen. Er zal geen aparte aangifte meer worden gemaakt voor de correctie van de voorbelasting en de integratieheffing. Volgens het Belastingplan 2014 zullen hierdoor de administratieve lasten met circa €1,5 miljoen verminderen. De ondernemers die deels vrijgesteld presteren, zullen de belaste prestaties duidelijk moeten aangeven, omdat voor deze prestaties het recht op aftrek van voorbelasting nog steeds van toepassing is.

5.2. Aftrek van voorbelasting

Echter konden de (deels)vrijgestelde ondernemers vóór 1 januari 2014 de btw, die in rekening was gebracht voor de aangeschafte materialen, in aftrek brengen, wat op dat moment leidde tot een financieel voordeel. Deze aftrek werd alsnog gecorrigeerd met de integratieheffing wanneer de aangeschafte materialen waren bestemd voor vrijgestelde prestaties. Met de afschaffing hebben de (deels)vrijgestelde ondernemers geen (of deels) recht op aftrek van voorbelasting, afhankelijk van het gedeelte dat toerekenbaar is aan belaste of vrijgestelde prestaties.

Een voorbeeld hiervoor is een stuk grond dat uitsluitend gebruikt zal worden voor huurwoningen. In beginsel is de levering van een stuk grond vrijgesteld van omzetbelasting, tenzij er sprake is van een bouwterrein. Op grond van artikel 11(1)a Wet OB is de levering van een bouwterrein belast met btw

⁶⁸ Memorie van toelichting Belastingplan 2014, 17-09-2013.

⁶⁹ Memorie van toelichting Belastingplan 2014, 17-09-2013. (10 tabel 14)

en geldt er een vrijstelling van overdrachtsbelasting op grond van artikel 15(1)a Wet BRV.⁷⁰ Een bouwterrein is een onbebouwd grond, waaraan bewerkingen plaatsvinden of hebben plaatsgevonden, waarvan voorzieningen worden of zijn getroffen die uitsluitend bestemd zijn aan de grond(of in de omgeving) of waarvan een bouwvergunning is verleend.⁷¹ Is het geen bouwterrein dan is de grond belast met overdrachtsbelasting.

Vóór 1 januari 2014 hadden de vrijgestelde ondernemers tijdens verbouwing recht op aftrek van voorbelasting die op de grond drukt. Nu de integratieheffing is afgeschaft en er geen of deels recht op aftrek van voorbelasting is, zullen de (deels) vrijgestelde ondernemers eerder grond willen aanschaffen die vrijgesteld is van btw, omdat de maatstaf van de omzetbelasting(21%) hoger is dan die van de overdrachtsbelasting(6%).

Een ondernemer die zowel vrijgestelde als belaste prestaties verricht, heeft deels recht op aftrek van voorbelasting. Een gedeelte van de algemene kosten mag hierdoor in aftrek worden gebracht. Dit wordt pro-rata berekend.⁷² Op grond van artikel 3(3)b Wet OB 1968 behoren de integratieleveringen tot belaste prestaties, waardoor deze een positief effect had op de pro rata berekening. Nu de regeling is afgeschaft, valt dit gedeelte niet meer onder belaste prestaties, waardoor de aftrek van de algemene kosten zal verminderen.

Er is wel een overgangsregeling opgenomen in het Belastingplan 2014. De integratieheffing wordt namelijk geheven bij de eerste ingebruikname van de vrijgestelde goederen. Indien de ingebruikname vóór 1 januari 2014 heeft plaatsgevonden, zijn de vrijgestelde prestaties belast op grond van artikel 3(3)b Wet OB 1968 en hebben de ondernemers nog wel recht op aftrek van voorbelasting. Wanneer de ingebruikname na 1 januari 2014 heeft plaatsgevonden, terwijl de voorbelasting vóór 1 januari 2014 was afgetrokken, is de integratieheffing niet meer van toepassing. Er zal dan op grond van artikel 15(4) Wet OB 1968 een terugbetaling plaatsvinden van de eerder afgetrokken voorbelasting.

5.3.Kantoortransformatie

Wanneer een pand drastisch is verbouwd, kan er sprake zijn van een nieuwbouw. Zoals besproken in hoofdstuk twee kon deze verbouwing leiden tot integratieheffing. Nu de integratieheffing is afgeschaft, zal een eventuele verbouwing voordeliger zijn voor de ondernemers. Het ombouwen van

⁷⁰ Tenzij het goed niet als bedrijfsmiddel is gebruikt en de verkrijger de omzetbelasting (gedeeltelijk) niet in aftrek heeft gebracht.

⁷¹ Artikel 11 lid 4 Wet OB 1968

⁷² Artikel 15 lid 6 Wet OB 1968 juncto artikel 11 lid 1 c Uitvoeringbesch. Wet OB 1968. Belast prestaties/totale prestaties= x% van de algemene kosten mag worden afgetrokken (bedragen zijn exclusief btw)

kantoorpanden naar huurwoningen zal hierdoor stijgen. De afschaffing zal een voordeel opleveren van €60 miljoen per jaar voor de corporaties.

6. Was de afschaffing terecht?

6.1. Drie soorten scenario's

De laatste jaren zijn verschillende discussies gevoerd over de integratieheffing. Ondanks dat de integratieheffing een facultatieve bepaling is, heeft de Hoge Raad in verschillende arresten alsnog prejudiciële vragen moeten stellen aan het Hof van Justitie. Deze antwoorden van het Hof van Justitie hebben veel invloed gehad op de nationale wetsbepaling en ontstond de vraag of de bepaling nog wel houdbaar was.

Wat betreft de voortgang van de integratieheffing waren er drie keuzes; niet afschaffen, deels afschaffen of geheel afschaffen. Uiteindelijk is er besloten om de regeling per 1 januari 2014 in het geheel af te schaffen. Is de juiste keuze wel gemaakt?

6.2. Niet afschaffen

De integratieheffing is in leven geroepen vanuit het neutraliteitsbeginsel met als doel voorkomen van concurrentievervalsingen. De btw, die de vrijgestelde ondernemers moeten afdragen, is een soort kostenpost, omdat zij geen recht hebben op aftrek van voorbelasting. Om deze kostenpost te verminderen, vervaardigen zij goederen die beschikbaar wordt gesteld aan eigen bedrijf. Zij zouden meer btw betalen, indien zij de goederen van een derde hadden aangeschaft. Omdat dit belastingvoordeel marktverstoring werkt, is de integratieheffing in leven geroepen.⁷³

Om de integratieheffing toch te kunnen behouden, kon de nationale wet vanuit de enge visie worden geïmplementeerd, zodat de ondernemers alleen de btw over de genoten voorbelasting zouden afdragen. Echter concludeert Van Hilten in het arrest *Gemeente Vlaarding*, dat de ruime visie van de nationale wet niet in strijd is met de Btw-Richtlijn.

Daarnaast heeft de afschaffing gevolgen voor de ondernemers die grond willen aanschaffen. Het Hof van Justitie heeft in 2013 vastgesteld dat het begrip 'bouwterrein' in de Nederlandse wet beperkt is vergeleken met de Europese Richtlijn. Uit dit besluit kan worden afgeleid dat de levering van een onbebouwd terrein (na de sloop van het op dat terrein staande gebouw) niet onder de btw-vrijstelling valt, mits deze wordt ondersteund door objectieve gegevens.⁷⁴ Dit vormt een belemmering voor de vrijgestelde ondernemers, omdat zij geen recht op aftrek van voorbelasting hebben. Zij zullen eerder een grond willen kopen die vrijgesteld is van btw, omdat het fiscaal

⁷³ Nieuwenhuizen, W.A.P., 2008. *'De Btw-integratieheffing onbegrijpelijk? Afschaffen dan maar!'*, Belastingbrief. (nummer: 8)

⁷⁴ HvJ, EG 17-01-2013, kenmerk: C-461/08.

⁷⁵ Met objectieve gegevens wordt bedoeld: Betrokken terrein is bestemd om er op te bouwen.

voordeliger is.

Indien de integratieheffing niet was afgeschaft en de vrijgestelde ondernemers een grond hadden gekocht, die was belast met btw, kon de betaalde btw tijdens verbouwing wel in aftrek worden gebracht. Deze werd alsnog gecorrigeerd, indien de grond bestemd was voor vrijgestelde prestaties. Ondanks dat de grond was belast met btw, hadden zij tijdens de verbouwing wel een financieel voordeel. Nu de integratieheffing is afgeschaft en het begrip 'bouwterrein' ruimer wordt uitgelegd, zal de koop van grond lastiger worden voor de vrijgestelde ondernemers.

6.3. Deels afschaffen

Tot 1 januari 2010 hadden een aantal sectoren, zoals woningcorporaties en ziekenhuizen, de mogelijkheid om de integratieheffing achterwege te laten, indien de voorbelasting over de aangeschafte materialen niet was afgetrokken. Bijvoorbeeld de grond die beschikbaar werd gesteld voor een verbouwing, werd niet in de heffing betrokken, waardoor deze ondernemers vergeleken met de andere vrijgestelde ondernemers een fiscaal voordeel hadden. Dit besluit werd opgenomen in Mededeling 26.⁷⁶

Op 23 december 2009 kondigde de staatssecretaris van Financiën aan dat het besluit van 30 november 1994, Mededeling 26, per 1 januari 2010 zal worden ingetrokken. Mededeling 26 bleek in strijd te zijn met de Btw-Richtlijn. De Europese Commissie heeft Nederland daarom op dit punt in gebreke gesteld.⁷⁷ Volgens Van De Paardt was de afschaffing van dit besluit een juiste keuze, omdat het discriminerend is dat voor bepaalde groepen de keuze wordt gegeven om de integratieheffing niet toe te passen.⁷⁸

6.4. Wel afschaffen

Met de afschaffing van de integratieheffing, zal de overheidsinkomsten met €95 miljoen dalen.⁷⁹ Dit is een hoog bedrag, dat ten koste zal gaan van de schatkist. Echter is ongeveer 1/3 deel van dit bedrag toerekenbaar aan de corporatiesector en zal de afschaffing de woningbouwcorporaties een impuls geven om extra woningen te bouwen en meer te bouwen op eigen grond.⁸⁰ De afschaffing levert namelijk een voordeel op van €60 miljoen per jaar.

⁷⁶ Staatssecretaris van Financiën, 30-11-1994, kenmerk: VB 94/3919.

⁷⁷ Memorie van toelichting Belastingplan 2010, 15-09-2009.

⁷⁸ R.N.G. van der Paardt, 2009. *De integratieheffing, integraal van toepassing?*, WFR 2009/1338.

⁷⁹ Memorie van toelichting Belastingplan 2014, 17-09-2013. (10 tabel 14)

⁸⁰ Aanhangsel van de Handelingen, 22-10-2013, kenmerk: 20132014-273.

Volgens Van De Paardt wordt 80% van het totale belang van de integratieheffing behaald door de heffing van de grondwaarde.⁸¹ Het Hof van Justitie heeft in het arrest Gemeente Vlaardingen beoordeeld, dat de grondwaarde in de heffing wordt betrokken, voor zover over deze waarde nog geen btw is geheven. Dit besluit heeft grote gevolgen voor de schatkist. Indien de btw is betaald over de grondwaarde, vindt over deze waarde geen integratieheffing plaats. De opbrengsten van de integratieheffing zullen hierdoor verminderen, wanneer de integratieheffing alleen nog werkt als een correctiemechanisme.⁸² Uitgaand dat deze waarde 80% van de het totale bedrag is, heeft de integratieheffing nog weinig nut voor de schatkist.

Daarnaast liet Nieuwenhuizen in 2008 weten dat hij voorstander is van de afschaffing van de integratieheffing. Volgens Nieuwenhuizen zal het afschaffen van de integratieheffing niet veel invloed hebben op de schatkist, omdat de integratieheffing zelden voorkomt bij roerende goederen en de onroerende goederen meestal worden belast met overdrachtsbelasting, zodat het budgettaire verlies in deze gevallen tot 13% beperkt blijft.⁸³

⁸¹ R.N.G. van der Paardt, 2009. *De integratieheffing, integraal van toepassing*, WFR 2009/1338.

⁸² Kruijer, A.M. 2012/2013. 'De Nederlandse integratieheffing in Europees perspectief: Is het einde van de Nederlandse integratieheffing nabij?', EFS.

⁸³ Nieuwenhuizen, W.A.P, 2008. 'De Btw-integratieheffing onbegrijpelijk? Afschaffen dan maar!', Belastingbrief. (nummer:8)

7. Conclusie

Per 01-01-2014 is de integratieheffing afgeschaft, was dit nodig of waren er nog andere opties en wat voor invloed heeft de afschaffing voor de kwalificerende ondernemers met betrekking tot Btw-heffing? Dit was de hoofdvraag die centraal stond in mijn scriptie.

De eerste belasting die in Europa is geharmoniseerd, is de omzetbelasting. De omzetbelasting is een indirecte verbruiksbelasting, die neutraal moet zijn. Ongeacht de lengte van de productieketen, dient de belastingdruk op de goederen en diensten gelijk te zijn. Vanuit deze gedachte is de integratieheffing in leven geroepen om eventuele concurrentievervalsingen te kunnen voorkomen. Een (deels)vrijgestelde ondernemer die geen (of deels) btw hoeft te berekenen over zijn goederen en diensten, heeft ook geen (of deels) recht op aftrek van voorbelasting. Indien deze ondernemer goederen nodig heeft, die bestemd zijn voor de bedrijfsdoeleinden, komt hij goedkoper uit wanneer hij de goederen zelf vervaardigt. De ondernemer hoeft alleen btw af te dragen over de aangeschafte materialen. Als hij deze goederen van een derde koopt, vindt een heffing plaats over de verkoopprijs. Om beide manieren alsnog gelijk te kunnen behandelen, dient de integratieheffing als een soort correctiemechanisme. De ondernemer die het goed zelf vervaardigt, zal belasting moeten afdragen over het gehele voortbrengingskosten, zodat het voordeel vermindert.

Er is sprake van integratieheffing, indien een goed is vervaardigd. Het moet gaan om een nieuwe goed, dat voorheen niet bestond. Dit vormt een belemmering voor de (deels) vrijgestelde ondernemers die bijvoorbeeld een kantoorpand bezitten. Op dit moment zijn er talloze lege kantoren, die omgebouwd kunnen worden naar huurwoningen. Indien na een verbouwing zodanig sprake is van een nieuwbouw, kan deze kantoortransformatie leiden tot een integratieheffing, wat een verbouwing heel duur kan maken.

Op 30 augustus 2014 is in de brief van Minister Blok bekend gemaakt, dat de integratieheffing wordt afgeschaft voor de woningcorporaties. Deze afschaffing zal de mogelijkheid geven om beter te kunnen investeren. Het verlies van het kabinet zal worden gecompenseerd met de verhuurderheffing. In het Belastingplan 2014 is aangekondigd dat de integratieheffing definitief wordt afgeschaft voor alle sectoren.

Daarnaast is in 2008 de vraag gesteld of de integratieheffing volgens de nationale wetsbepaling in strijd is met de Btw-Richtlijn. Deze vraag kwam aan bod tijdens het arrest Gemeente Vlaardingen. In tegenstelling tot de rechtbank, heeft het Hof geconcludeerd dat de zinsnede '*... waaronder grond is begrepen*' van de integratieheffing wel in strijd is met de richtlijn. Uiteindelijk heeft de Hoge Raad besloten om prejudiciële vragen te stellen aan het Hof van Justitie. Uit de antwoorden van het Hof

van Justitie bleek dat de nationale wetsbepaling niet in strijd is met de richtlijn. Alle voortbrengingskosten en de waarde van de grond vallen in de maatstaf van de heffing, voor zover over deze kosten en de waarde nog geen btw is geheven. Na de antwoord heeft de Hoge Raad beoordeeld dat de nationale wetsbepaling niet in strijd is met de Richtlijn.

Zowel voor de overheid als voor de (deels)vrijgestelde ondernemers heeft de afschaffing van de integratieheffing een aantal fiscale gevolgen. Het budgettaire effect door de afschaffing is voor de schatkist per jaar -€95.000. Dit zorgt wel voor een lagere belastingdruk voor de vrijgestelde ondernemers. Eén van de belangrijkste gevolgen is het vervallen van het recht op aftrek van voorbelasting voor de ondernemers. Voor de afschaffing konden de ondernemers de voorbelasting aftrekken, bijvoorbeeld tijdens een verbouwing, dat financieel voordelig kon zijn.

Ondanks dat de nationale wetsbepaling niet in strijd is met de richtlijn, vind ik dat de integratieheffing gehandhaafd kon worden, voor zover deze regeling vanuit de enge visie was geïmplementeerd. Er vindt dan alleen maar correctie plaats van de genoten voorbelasting die is afgetrokken. Deze regeling zal de concurrentie ook niet verstoren. De integratieheffing wordt gezien als extra kosten voor de vrijgestelde ondernemers, die de voorbelasting niet kunnen aftrekken. Hierdoor zou het niet erg moeten zijn, wanneer zij opzoek gaan naar oplossingen om deze kosten te kunnen verminderen.

Echter gaat Advocaat-Generaal Van Hilten uit van de ruime visie en concludeert dat eventuele toevoegingen, zoals grond, die niet geproduceerd wordt, waarde kan toevoegen aan de economische productiehandelingen en dus ook betrokken moet worden bij de maatstaf van heffing.

Daarnaast zou het niet mogelijk moeten zijn om de regeling voor bepaalde sectoren af te schaffen. Uit Mededeling 26 bleek dat zo een besluit in strijd is met de richtlijn. Zoals Van Der Paardt het al zei, is het niet eerlijk dat voor bepaalde groepen de keuze wordt gegeven om de integratieheffing achter wege te laten.

De integratieheffing was altijd lastig uit te leggen. Ook zijn de voorgaande jaren een aantal arresten aan bod gekomen, waardoor deze regeling ingewikkelder werd.⁸⁴ Nieuwenhuizen gaf aan dat de regeling afgeschaft moet worden, omdat deze onbegrijpelijk is en nauwelijks invloed heeft op de schatkist.

Uit mijn onderzoek kan ik concluderen dat ik met de afschaffing van de integratieheffing er meer eens ben. De integratieheffing is een facultatieve bepaling, waardoor Nederland niet het verplichting

⁸⁴ Bijvoorbeeld het unit- en complextheorie (hoofdstuk 3) of de nieuwe bepaling voor 'nieuwbouw' (hoofdstuk 6).

heeft om de regeling op te nemen in de nationale wetsbepaling. Nu Nederland de woningmarkt wil stimuleren en de woningmarkt sterk afhankelijk is van de integratieheffing, vind ik dat de juiste keuze is gemaakt.

Literatuurlijst

Boeken:

- Beelen, Stan T.M. 2009. *'Aftrek van btw als (belaste) omzet ontbreekt.'* Kluwer, Deventer.
- Bijl, D.B., Van Hilten, M.E., Van Vliet, D.G. 2001. *'Europese BTW en Nederlandse omzetbelasting'*, Kluwer, Deventer.
- Van Hilten, M.E, Van Kesteren, H.W.M. 2010. *'Omzetbelasting'*, Kluwer, Deventer.
- Pfeil, Tom. 2009. *'Op gelijke voet. De geschiedenis van de belasting'*, Kluwer, Deventer.
- Swinkels, J.J.P. 2000. *'De belastingplichtige in de Europese BTW'*, Amsterdam.

Artikelen:

- Agentschap NL.2013. *'Kantoortransformatie, wonen als alternatief voor leegstand'*. Publicatie-nr. 2SLWO1218.
- Elsinga, Marja, Jong-Tennekes, Martijn de, Heijden, Harry van der. 2011. *'Crisis in de woningmarkt'*, TU Delft, Delft.
- Hessel, B. 2010. *'Woningcorporaties en de Europese regels voor staatssteun'*, Bouwrecht.
- Kruijer, A.M. 2012/2013. *'De Nederlandse integratieheffing in Europees perspectief: Is het einde van de Nederlandse integratieheffing nabij?'*, EFS.
- Nieuwenhuizen, W.A.P, 2008. *'De Btw-integratieheffing onbegrijpelijk? Afschaffen dan maar!'*, Belastingbrief. (nr.8)
- Van Der Paardt, R.N.G. 2009. *'De integratieheffing, integraal van toepassing?'*, WFR 2009/1338.
- Swinkels, J.J.P, Zuidersma, H. 2008. *'De Nederlandse btw-integratielevering: van heffen naar corrigeren?'*, WFR 2008/618.
- Van Vilsteren, C.W. 2013. *'De integratieheffing'*, Fiscaal praktijkblad. (nr.8)
- Van Vilsteren, C.W. 2014. *'In wezen nieuwbouw in de btw'*, Accountant, April.

Jurisprudentie:

Rechtbank

- Rechtbank 's-Gravenhage 18-07-2008, nr. AWB 07/663 OB, ECLI:NL:RBSGR:2008:BD9607
- Rechtbank 's-Gravenhage 18-11-2008, nr. AWB 07/663, LJN BD9607, ECLI:NL:GHSGR:2009:BJ0682.

Gerechtshof

- Gerechtshof 's-Gravenhage 08-05-2009, nr. BK-08/00360, ECLI:NL:GHSGR:2009:BI5950

Advocaat-Generaal bij de Hoge Raad der Nederlanden

Conclusie A-G Van Hilten 03-05-2010, nr. 09/03108, ECLI:NL:PHR:2011:BM6699.

Conclusie A-G Van Hilten 14-02-2011, nr. 09/02214, ECLI:NL:PHR:2011:BP6593

Conclusie A-G Van Hilten 10-06-2013, nr. 09/03108bis, ECLI:NL:PHR:2013:18.

Conclusie A-G Mazák 11-09-2012, nr. C-299/11

Hoge Raad der Nederlanden

HR 12-09-2008, nr. 43.011, ECLI:NL:HR:2008:BB5776

HR 19-11-2010, nr. 08/01021, ECLI:NL:HR:2010:BM6681

HR 13-05-2011, nr. 09/03108, ECLI:NL:HR:2011:BM6699

HR 07-10-2011, nr. 09/02214, ECLI:NL:HR:2011:BP6593.

HR 08-03-2013, nr. 11/00701, ECLI:NL:HR:2013:BX6640

HR 08-03-2013, nr. 12/02061, ECLI:NL:HR:2013:BZ3574

HR 20-12-2013, nr. 09/03108, ECLI:NL:HR:2013:1870

HR 13-06-2014, nr.13/00282, ECLI:NL:HR:2014:1376

Hof van Justitie van de Europese Unie

HvJ EG 05-02-1963, nr. 26/62.

HvJ EG 14-05-1985, nr.193/84, BNB 1985/335).

HvJ EG 29-04-2004, nr.C-487/01 en nr.C-7/02, BNB 2004/260

HvJ EG 30-03-2006, nr.C-184/04, V-N 2006/18.25V-N 2006/18.25

HvJ EG 14-09-2006, nr.C-72/05, V-N 2006/50.13V-N 2006/50.13.

HvJ EG 08-11-2012, nr. C-299/11.

HvJ EG 17-01-2013, nr. C-461/08.

Wetten:

Wet op de omzetbelasting 1968

Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968

Wet op de vennootschapsbelasting 1969

Verdragen:

Verdrag betreffende de Werking van de Europese Unie 2009

Richtlijnen:

Eerste Richtlijn 67/227/EEG van de Raad van 11 april 1967. <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/ALL/?uri=CELEX:31967L0227>

Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006. <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/NL/ALL/?uri=CELEX:32006L0112>

Parlementaire Stukken:

Brief Minister voor Wonen en Rijksdiest, 30-08-2013, kenmerk:2013-0000516746

Brief Minister van Wonen en Rijksdienst, 30-08-2013, kenmerk: 2013Z16697

Brief Minister van Financiën 26-01-2012, kenmerk: 2011Z27505

Brief Minister voor Wonen en Rijksdienst, 20-06-2013, kenmerk:2013-0000344043

Kamerstukken II 2006/07, kenmerk:30804, nr. 8

Kamerstukken II 2011/12, kenmerk:33 003, nr. 56

Besluiten:

Besluit van 25-11-2011, kenmerk: BLKB 2011/641M, Stcrt. nr. 21834.

Besluit Staatssecretaris van Financiën, 30-11-1994, kenmerk: VB 94/3919

Krantenartikel:

Eerenbeemt, Marc Van Den, 2010. *'Leeg kantoor kan prima woning zijn'*. 12 mei

Spijkerman, Catrien. 2013. *'Aantal 'gedwongen' zzp'ers neemt toe'*. NRC, 12 september.

Overige:

Aanhangsel van de Handelingen, 22-10-2013, kenmerk: 20132014-273.

Rapport van het Fiscaal en Financieel Comité, onder voorzitterschap van Neumark, F. Brussel. 1962.

Memorie van toelichting Belastingplan 2010, 15-09-2009.

Memorie van toelichting Belastingplan 2014, 17-09-2013.