

**Omzetbelasting en overdrachtsbelasting. Verkoop onder voorwaarden of maatschappelijk gebonden eigendom**

**Belastingdienst/Landelijk Kantoor Belastingregio's, Brieven en beleidsbesluiten**

**Besluit 16 maart 2011, nr. BLKB 2011/445, Staatscourant 28 maart 2011 nr. 5286...**

**De staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.**

*Dit besluit is een actualisering van het besluit van 7 december 2006, nr. CPP2006/1322M. Actualisering is noodzakelijk door de ontwikkelingen bij de verkoop onder voorwaarden of de maatschappelijk gebonden eigendom.*

*Onderdeel 2.1 van het besluit bevat een aantal inhoudelijke en tekstuele wijzigingen. Bij de inhoudelijke wijzigingen gaat het om:*

- beperking van de toepassing van het besluit tot (nieuwbouw)woningen en beperkt zakelijke rechten gevestigd op onroerende zaken waarvan de gezamenlijke marktwaarde na aftrek van de koperskorting niet hoger is dan € 240.000. De waardegrens heeft ten doel te waarborgen dat het besluit alleen wordt toegepast voor woningen die zijn bestemd voor de lagere inkomensgroepen;*
- verruiming van de toepassing van het besluit tot alle ondernemers die aan particulieren (nieuwbouw)woningen verkopen of ten gunste van particulieren beperkt zakelijke rechten vestigen op onroerende zaken via één van de formules die worden gehanteerd bij de verkoop onder voorwaarden of de maatschappelijk gebonden eigendom;*
- introductie van de goedkeuring dat het besluit ook geldt als de ondernemer geen terugkoopverplichting maar een terugkooprecht heeft op een woning die is verkocht of een beperkt zakelijk recht dat is gevestigd via één van de formules bij de verkoop onder voorwaarden of de maatschappelijk gebonden eigendom;*
- introductie van de goedkeuring dat het besluit ook geldt voor situaties waarin de ondernemer in het kader van de verkoop onder voorwaarden of de maatschappelijk gebonden eigendom aan particulieren grond levert of ten gunste van particulieren een beperkt zakelijk recht op grond vestigt, en de particuliere koper zelf verantwoordelijk is voor de bouw van de woning;*
- richtlijnen voor de heffing van omzetbelasting over de koperskorting bij de doorverkoop aan derden van woningen of beperkt zakelijke rechten door particulieren die deze woningen of beperkt zakelijke rechten eerder van ondernemers hebben afgenomen in het kader van de verkoop onder voorwaarden of de maatschappelijk gebonden eigendom. De richtlijnen houden in dat de ondernemer omzetbelasting moet voldoen over de koperskorting als de doorverkoop plaatsvindt binnen de herzieningstermijn die geldt voor de woning/het beperkt zakelijk recht en voor zover de particulier de koperskorting geheel of*

*gedeeltelijk aan de ondernemer moet terugbetalen. Als de particulier bij doorverkoop van de woning/het beperkt zakelijk recht de koperskorting niet aan de ondernemer hoeft terug te betalen, maar in plaats daarvan verplicht is de waardeontwikkeling van de woning/het beperkt zakelijk recht te delen met de ondernemer, moet de ondernemer omzetbelasting voldoen over het aan hem toekomende (positieve) aandeel in de waardeontwikkeling, tot maximaal het bedrag van de eerder verleende koperskorting;*

*De onderdelen 2.2, 3.2 en 4 bevatten een goedkeuring voor situaties waarin andere ondernemers dan woningcorporaties en publiekrechtelijke lichamen verplichtingen opleggen aan particulieren die van hen een woning of een beperkt zakelijk recht kopen via één van de formules bij de verkoop onder voorwaarden of de maatschappelijk gebonden eigendom. De goedkeuring houdt in dat verplichtingen die particulieren dwingen de koperskorting terug te betalen aan de betrokken ondernemer bij terug- of doorverkoop van de woning/het beperkt zakelijk recht, worden aangemerkt als een waardedrukkende factor die de maatstaf van heffing voor de overdrachtsbelasting verlaagt.*

*In de bijlage bij het besluit zijn rekenvoorbeelden opgenomen om de toepassing van de in het besluit opgenomen goedkeuringen toe te lichten.*

## **1. Verkoop onder voorwaarden/maatschappelijk gebonden eigendom**

Ondernemers verkopen aan particulieren via verschillende formules (nieuwbouw)woningen of vestigen ten gunste van particulieren beperkt zakelijke rechten met een korting op de marktwaarde. De korting varieert meestal tussen 10% en 25% van de marktwaarde van de woning/het beperkt zakelijk recht. De korting op de periodieke vergoeding voor het beperkt zakelijk recht (meestal een erfpachtrecht) kan worden verleend voor de gehele looptijd van het recht, of voor een deel van de looptijd (een zogenaemde "ingroeikorting"). Deze gevallen worden in de praktijk als regel aangeduid als de verkoop onder voorwaarden of de maatschappelijk gebonden eigendom. Woningcorporaties passen deze verkoop toe om de toegang tot de eigen woningmarkt te bevorderen voor lagere inkomensgroepen. Commerciële bouwondernemers hanteren deze verkoop doorgaans als verkoopbevorderend instrument.

Bij de verkoop onder voorwaarden of de maatschappelijk gebonden eigendom zijn er formules waarbij de particulier verplicht is de woning/het beperkt zakelijk recht voor terugkoop aan de ondernemer aan te bieden en de ondernemer verplicht is de woning/het beperkt zakelijke recht terug te kopen. Bij de terugkoop van de woning/het beperkt zakelijk recht is de particulier meestal verplicht de korting geheel of gedeeltelijk aan de ondernemer terug te betalen (d.w.z. dat de ondernemer de korting geheel of gedeeltelijk in mindering brengt op de terugkoopprijs). Deze verplichting van de particulier kan juridisch op verschillende manieren zijn vastgelegd: bijvoorbeeld goederenrechtelijk (via een erfpachtrecht dat al dan niet wordt

afgekocht) of contractueel (een kettingbeding). De ondernemer kan de woning/het beperkt zakelijk recht terugkopen en er voor kiezen om de woning opnieuw aan te bieden of een nieuw beperkt recht te vestigen via het concept van de verkoop onder voorwaarden of de maatschappelijk gebonden eigendom. De ondernemer kan er ook voor kiezen de woning te gaan verhuren of de woning te verkopen of een nieuw beperkt zakelijk recht te vestigen onder reguliere economische condities.

Er zijn ook formules waarbij de ondernemer geen terugkoopverplichting maar een terugkooprecht heeft met betrekking tot de woning/het beperkt zakelijk recht. Als de ondernemer geen gebruik maakt van zijn terugkooprecht, mag de particulier de woning/het beperkt zakelijk recht doorverkopen aan een derde, veelal onder voorwaarde dat hij de korting geheel of gedeeltelijk aan de ondernemer terugbetaalt. Bij doorverkoop door de particulier is er geen sprake meer van een verkoop onder voorwaarden of maatschappelijk gebonden eigendom.

Zowel bij de terugkoopplicht-formules als bij de terugkooprecht-formules geldt meestal dat de tussentijdse waardeontwikkeling<sup>1</sup> van de woning/het beperkt zakelijk recht (positief dan wel negatief) volgens een vooraf vastgestelde verdeelsleutel wordt verdeeld tussen de particulier en de ondernemer. De verplichting van de particulier tot het delen van de waardeontwikkeling van de woning/het beperkt zakelijk recht met de ondernemer kan goederenrechtelijk of contractueel worden geregeld.

### **Gebruikte begrippen en afkortingen**

woning	woning met bijbehorende grond of een appartementsrecht dat een exclusief gebruiksrecht geeft op uitsluitend een als woning te gebruiken privégedeelte
beperkt zakelijk recht	zakelijke rechten waaraan onroerende zaken (grond en/of woning) zijn onderworpen
verkoop	levering in de zin van de Wet op de omzetbelasting 1968 respectievelijk verkrijging in de zin van artikel 2, eerste lid, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer
vestiging van het beperkt zakelijke recht	vestiging, overdracht, wijziging, afstand of opzegging van beperkt zakelijke rechten
marktwaarde	waarde in het economische verkeer van de onroerende zaak met inbegrip van de omzetbelasting
koperskorting	korting die de ondernemer verleent op de marktwaarde
koper	natuurlijk persoon die bij de aankoop van de woning of de vestiging van het zakelijk recht niet optreedt als ondernemer in de zin van artikel 7 van de Wet op de omzetbelasting 1968

.....  
<sup>1</sup> d.w.z. de waardeontwikkeling die zich heeft voorgedaan tussen het moment van aankoop door de particulier en de terugkoop door de ondernemer of de doorverkoop aan een derde

ondernemer	ondernemer als bedoeld in artikel 7 van de Wet op de omzetbelasting 1968
bouwen in eigen beheer	verkoop of uitgifte in erfpacht van de grond door de ondernemer aan de koper, waarna de koper zelf de aannemingsovereenkomst sluit met de bouwondernemer voor de bouw van de woning. Hierbij dient een onlosmakelijk verband tussen de koop-/erfpachtovereenkomst en de aannemingsovereenkomst te bestaan in die zin dat de ontbinding/beëindiging van de eerstbedoelde overeenkomst automatisch leidt tot ontbinding/beëindiging van de andere overeenkomst.
herzienings-termijn	Periode waarbinnen de omzetbelasting kan worden herzien als bedoeld in de artikelen 11 t/m 14 van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968
MGE	verkoop onder voorwaarden of maatschappelijk gebonden eigendom
OVB	overdrachtsbelasting
OB	omzetbelasting
WBR	Wet op belastingen van rechtsverkeer
wet OB	Wet op de omzetbelasting 1968
wet IB	Wet inkomstenbelasting 2001
AWR	Algemene wet inzake rijksbelastingen

**2. Heffing van OB en OVB bij verkoop van bouwterreinen en nieuwe woningen/vestiging van beperkt zakelijke rechten beneden de marktwaarde binnen twee jaar na eerste ingebruikneming**

**2.1. Toepassing anti-constructiewetgeving; goedkeuring**

Bij de verkoop van bouwterreinen, nieuwe onroerende zaken<sup>2</sup> of de vestiging van beperkt zakelijke rechten op deze zaken die plaatsvinden met een korting op de marktwaarde, geldt in principe de wetgeving ter bestrijding van OB-besparende constructies. In dit verband gaat het om de toepassing van artikel 15, vierde lid, van de WBR en van artikel 3, tweede lid, van de wet OB.

Toepassing van deze bepalingen leidt tot een extra belastingdruk. Volgens artikel 15, vierde lid, van de WBR blijft onder meer de zogenoemde samenloopvrijstelling (zie artikel 15, eerste lid, onderdeel a, van de WBR) buiten toepassing bij de levering van bouwterreinen, nieuwe onroerende zaken of de vestiging van beperkt zakelijke rechten op deze zaken die plaatsvinden beneden de marktwaarde. Hierdoor wordt de afnemer/verkrijger bij zo'n levering/vestiging geconfronteerd met de heffing van zowel OB als van OVB. Toepassing van artikel 3, tweede lid, van de wet OB houdt in dat de vestiging van een beperkt zakelijk recht beneden de marktwaarde wordt aangemerkt als een verhuurdienst die in bepaalde gevallen is vrijgesteld van OB (de zogenoemde verhuuranalogie). Als een beperkt zakelijk recht

.....  
<sup>2</sup> "nieuw" betekent in dit verband: onroerende zaken die worden geleverd vóór, op of uiterlijk twee jaar na het tijdstip van eerste ingebruikneming als bedoeld in artikel 11, eerste lid, onderdeel a, 1<sup>o</sup>, van de wet OB.

betrekking heeft op woningen, is er sprake van een vrijgestelde verhuurdienst, waardoor de bloot eigenaar ter zake geen recht heeft op aftrek van OB.

Het onverkort toepassen van artikel 15, vierde lid, van de WBR en van artikel 3, tweede lid, van de wet OB leidt tot een niet gewenste uitkomst bij de MGE-verkoop. In verband hiermee zie ik aanleiding om op grond van artikel 63 van de AWR de volgende goedkeuring te treffen.

#### *Goedkeuring*

Ik keur goed dat de heffing bedoeld in artikel 15, vierde lid, van de WBR buiten toepassing blijft bij de verkoop van bouwterreinen en nieuwe woningen<sup>3</sup> of de vestiging van beperkt zakelijke rechten op deze zaken die met een korting op de marktwaarde aan particulieren plaatsvinden in het kader van MGE. Dit betekent dat de verkrijger voor de aankoop van zo'n bouwterrein of nieuwbouwwoning dan wel voor de vestiging van zo'n beperkt zakelijk recht op deze zaken een beroep kan doen op de samenloopvrijstelling.

Verder keur ik goed dat bij de vestiging van beperkt zakelijke rechten met een korting op de marktwaarde aan particulieren die plaatsvindt in het kader van MGE voor de heffing van OB wordt uitgegaan van een levering in de zin van artikel 3 van de wet OB. Dit betekent dat de verhuuranalogie bij de bedoelde vestiging buiten toepassing blijft. Hierdoor blijft het recht van aftrek van OB voor deze vestiging bij de ondernemer in stand.

#### *Voorwaarden:*

Aan deze goedkeuring verbind ik de volgende voorwaarden:

- a. In de notariële akte is een verklaring opgenomen waarin de koper verklaart een natuurlijk persoon te zijn die bij de koop van het bouwterrein of de woning/de vestiging van het beperkt zakelijk recht niet handelt als ondernemer en bij wie de (nog te realiseren) woning volledig wordt aangemerkt als eigen woning in de zin van artikel 3.111 van de wet IB;
- b. In de notariële akte van levering/de vestiging van het beperkt zakelijk recht is vastgelegd dat partijen een beroep doen op toepassing van dit besluit;
- c. De eerste verkoop van de woning/vestiging van het beperkt zakelijk recht vindt uiterlijk plaats op het tijdstip van eerste ingebruikneming van de woning/de onroerende zaak waarop het beperkt zakelijk recht is gevestigd;
- d. Bij de verkoop van de woning/vestiging van het beperkt zakelijk recht is sprake van een MGE-transactie. Dat betekent dat de verkopende ondernemer ofwel verplicht is de met korting op de marktwaarde verkochte woning/vestiging van het beperkt zakelijk recht terug te kopen, ofwel het recht tot terugkoop daarvan heeft. Hierbij geldt dat de koper verplicht is de korting geheel of gedeeltelijk aan de verkopende ondernemer terug te betalen, of dat de verkopende

.....

<sup>3</sup> voor de uitleg van de term "nieuw" zie voetnoot 2

- ondernemer in zekere mate gerechtigd is tot de eventuele tussentijdse waardeontwikkeling;
- e. Als de ondernemer de volle eigendom van de woning met bijbehorende grond verkoopt aan de koper, is de marktwaarde van de woning met bijbehorende grond na aftrek van de koperskorting niet hoger dan € 240.000. De toetsing van de waardegrens vindt plaats op het moment waarop de koopovereenkomst wordt gesloten;
  - f. Als de ondernemer de grond (eventueel samen met de woning) aan de koper in erfpacht uitgeeft of als sprake is van het zogenoemde bouwen in eigen beheer door de koper, is de marktwaarde van de (nog te realiseren) woning vermeerderd met de marktwaarde van de grond na aftrek van de koperskorting niet hoger dan € 240.000. De toetsing van de waardegrens vindt plaats op het moment waarop het erfpachtcontract of de koopovereenkomst wordt gesloten;
  - g. Als de ondernemer geen gebruik maakt van zijn terugkooprecht ten aanzien van de woning/het beperkt zakelijk recht, voldoet de ondernemer OB over (het deel van) de koperskorting die (dat) hij van de koper terugontvangt bij doorverkoop van de woning/het beperkt zakelijk recht door de koper aan een derde. Dit geldt alleen als de doorverkoop plaatsvindt binnen de herzieningstermijn die geldt voor de woning/het beperkt zakelijk recht.  
Als de koper bij doorverkoop van de woning/het beperkt zakelijk recht de koperskorting niet terug hoeft te betalen aan de ondernemer, maar in plaats daarvan verplicht is de waardeontwikkeling van de woning/het beperkt zakelijk recht te delen met de ondernemer, voldoet de ondernemer OB over het aan hem toekomende (positieve) aandeel in de waardeontwikkeling, tot maximaal het bedrag van de eerder verleende koperskorting. Dit geldt alleen voor zover de doorverkoop plaatsvindt binnen de herzieningstermijn;
  - h. In alle gevallen waarin de ondernemer en de koper, afgezien van de MGE-transactie, een relatie hebben die mogelijk invloed heeft op de te betalen verkoopprijs, blijft het besluit buiten toepassing. Echter, als de partijen bij de inspecteur waaronder de ondernemer ressorteert, desgevraagd kunnen aantonen dat bij de MGE-transactie sprake is van een normale, op zakelijke gronden gebaseerde verkoopprijs, kan dit besluit wél op de koop worden toegepast.

## **2.2. Verkoopregulerende bedingen**

De verplichtingen die woningcorporaties en publiekrechtelijke lichamen aan kopers opleggen bij de verkoop van woningen/vestiging van beperkt zakelijke rechten die plaatsvinden in het kader van MGE om te waarborgen dat de kopers de koperskorting geheel of gedeeltelijk aan hen terugbetalen bij terug- of doorverkoop van de woning/het beperkt zakelijk recht, vormen een verkoopregulerend beding als bedoeld in artikel 9, vijfde lid, van de WBR. Toepassing van artikel 9, vijfde lid, van de WBR heeft tot gevolg dat deze verkoopregulerende bedingen voor de heffing van OVB worden aangemerkt als een

waardedrukkende factor, die de maatstaf van heffing voor de OVB verlaagt.

Artikel 9, vijfde lid, van de WBR ziet niet op de verplichtingen die andere ondernemers dan woningcorporaties en publiekrechtelijke lichamen in het kader van MGE opleggen aan kopers. In het kader van MGE ben ik bereid om ook voor verplichtingen die zijn opgelegd door andere ondernemers dan woningcorporaties en publiekrechtelijke lichamen, rekening te houden met een waardedrukkende factor. Ik tref daarom met toepassing van artikel 63 van de AWR de volgende goedkeuring.

#### *Goedkeuring*

Ik keur goed dat de verplichtingen die andere ondernemers dan woningcorporaties en publiekrechtelijke lichamen aan kopers opleggen bij de verkoop van woningen/vestiging van beperkt zakelijke rechten in het kader van MGE om te waarborgen dat de kopers de koperskorting geheel of gedeeltelijk aan hen terugbetalen bij terug- of doorverkoop van de woning/het beperkt zakelijk recht, worden aangemerkt als een waardedrukkende factor, die de maatstaf van heffing voor de OVB verlaagt.

Volledigheidshalve merk ik op dat de in het kader van MGE opgelegde verplichtingen die kopers dwingen bij de terug- of doorverkoop van de woning/het beperkt zakelijk recht aan de ondernemer een bepaald aandeel in de waardeontwikkeling van de woning/het beperkt zakelijke recht te laten toekomen, niet worden aangemerkt als waardedrukkende factor. De bovengenoemde goedkeuring geldt in deze situatie dan ook niet.

### **3. Heffing van OB en OVB bij de tweede en volgende verkoop van woningen/vestiging van beperkt zakelijke rechten beneden de marktwaarde door ondernemer binnen twee jaar na eerste ingebruikneming**

#### **3.1. Opeenvolgende verkoop/vestiging binnen twee jaar na eerste ingebruikneming**

Als de ondernemer een terugkoopverplichting of een terugkooprecht heeft ten aanzien van een woning die hij eerder heeft geleverd in het kader van MGE, kan het voorkomen dat de ondernemer dezelfde woning binnen twee jaar nadat die woning voor het eerst in gebruik is genomen, doorverkoopt aan de volgende koper. Dezelfde situatie kan zich voordoen als de ondernemer een terugkoopverplichting of een terugkooprecht heeft op een beperkt zakelijk recht dat is gevestigd in het kader van MGE. De tweede of volgende verkoop van de woning/vestiging van het beperkt zakelijk recht binnen twee jaar na de eerste ingebruikneming van de woning/de onroerende zaak waarop het beperkt zakelijk recht is gevestigd, is van rechtswege belast met OB (zie artikel 11, eerste lid, onderdeel a, 1<sup>o</sup>, van de wet OB). Het opnieuw in de OB-heffing betrekken van de tweede of volgende verkoop van de woning/vestiging van het beperkt zakelijk recht leidt dan tot cumulatie van OB. De ondernemer heeft bij de eerste

verkoop/vestiging van het beperkt zakelijk recht OB voldaan over de verkoopprijs die de eerste koper heeft betaald. De koper kan deze OB niet in aftrek brengen, zodat die OB begrepen is in de terugkopprijs die de ondernemer betaalt voor de woning/het beperkt zakelijk recht. Bij de tweede of volgende verkoop van de woning/vestiging van het beperkt zakelijk recht moet de ondernemer opnieuw OB voldoen over de verkoopprijs die de tweede koper moet betalen.

Deze cumulatie van OB vind ik ongewenst. Ik keur daarom op grond van artikel 63 van de AWR het volgende goed.

#### *Goedkeuring*

Ik keur goed dat de ondernemer in deze situatie:

- bij de terugkoop van de woning/het beperkt zakelijk recht OVB voldoet over de marktwaarde van de woning/het beperkt zakelijk recht, verminderd met de koperskorting. Hierbij geldt dat de maatstaf van heffing niet minder bedraagt dan de tegenprestatie. Als op de terugkoop artikel 13, eerste lid, van de WBR<sup>4</sup> van toepassing is, geldt de maatstaf van heffing die is bedoeld in laatstgenoemde bepaling. Dit betekent dat de maatstaf van heffing bij de terugkoop wordt verminderd met het bedrag waarover ter zake van de eerste verkoop door de ondernemer omzetbelasting is voldaan;
- bij de tweede of volgende verkoop van de woning/vestiging van het beperkt zakelijk recht OB voldoet over het verschil tussen de eerste en tweede of volgende verkoopprijs van de woning/het beperkt zakelijk recht. Met "eerste respectievelijk tweede of volgende verkoopprijs" wordt bedoeld: de prijs die de eerste respectievelijk tweede of volgende koper aan de ondernemer moet betalen voor de woning/het beperkt zakelijke recht. Het gaat om de marktwaarde van de woning/het beperkt zakelijk recht minus de koperskorting.

Overigens is de goedkeuring die is opgenomen in onderdeel 2.1 voor het buiten toepassing laten van artikel 15, vierde lid, van de WBR van overeenkomstige toepassing op de tweede of volgende verkoop van de woning/het beperkt zakelijk recht.

### **3.2. Verkoopregulerende bedingen**

Onderdeel 2.2. is van overeenkomstige toepassing bij de in onderdeel 3.1. bedoelde verkoop van nieuwbouwwoningen/vestiging van beperkt zakelijke rechten.

.....  
<sup>4</sup> Uit artikel 13, eerste lid, van de WBR volgt, dat bij een verkrijging van de woning/het beperkt zakelijk recht binnen zes maanden na de vorige verkrijging, de koper geen OVB is verschuldigd over het bedrag waarover bij de vorige verkrijging OVB was verschuldigd of OB die niet in aftrek kon worden gebracht.



#### **4. Heffing van OB en OVB bij terug- en doorverkoop van woning/vestiging beperkt zakelijk recht beneden de marktwaarde later dan twee jaar na eerste ingebruikneming**

Als de ondernemer een woning terugkoopt die hij eerder heeft geleverd via MGE en de terugkoop en de daarop volgende doorverkoop van de woning plaatsvindt later dan twee jaar nadat die woning voor het eerst in gebruik is genomen, is de terug- en doorverkoop vrijgesteld van OB. Hetzelfde geldt bij de terugkoop en de daarop volgende vestiging van een beperkt zakelijk recht twee jaar of later na de eerste ingebruikneming van de onroerende zaak waarop het recht is gevestigd.

Onderdeel 2.2 is van overeenkomstige toepassing bij de verkoop van woningen/vestiging van beperkt zakelijke rechten die plaatsvinden 2 jaar of later na de eerste ingebruikneming.

#### **5. Transactiebenadering**

Vanaf het moment van inwerkingtreding van dit besluit moet worden beoordeeld of een verkoop van een onroerende zaak/vestiging van een beperkt zakelijk recht voldoet aan de hiervoor vermelde voorwaarden. Indien echter partijen vóór inwerkingtreding van het onderhavige besluit al een koopovereenkomst hebben gesloten, kunnen zij ervoor kiezen om op deze verkoop het besluit van 7 december 2006 van toepassing te doen zijn.

Als de koop heeft plaatsgevonden onder de werking van het besluit van 7 december 2006 blijven hierop de voorwaarden van toepassing zoals opgenomen in dat besluit tot en met het moment waarop de woning of het beperkt zakelijk recht, ná inwerkingtreding van het onderhavige besluit, voor de eerste maal wordt verkocht.

#### **6. Ingetrokken regeling**

Het besluit van 7 december 2006, nr. CPP2006/1322M, wordt ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit.

#### **7. Inwerkingtreding**

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de dagtekening van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst.

Dit besluit zal in de Staatscourant worden geplaatst.  
Den Haag, 16 maart 2011.

De Staatssecretaris van Financiën,  
mr. drs. F.H.H. Weekers.

**Bijlage bij besluit nr. DGB 2010/5546**

**1. Heffing van OB en OVB bij MGE-verkoop van een woning/vestiging van een beperkt zakelijk recht binnen twee jaar na eerste ingebruikneming, gevolgd door terugkoop door ondernemer na afloop van de tweejaarstermijn, met verrekening van koperskorting en waardeontwikkeling tussen koper en ondernemer (bedragen zijn inclusief OB)**

<b>Waardestijging woning/beperkt zakelijk recht bij terugkoop binnen herzieningstermijn</b>		<b>Waardedaling woning/beperkt zakelijk recht bij terugkoop binnen herzieningstermijn</b>	
Marktwaarde bij eerste verkoop/vestiging zakelijk recht	170.000	Marktwaarde bij eerste verkoop/vestiging zakelijk recht	170.000
Af: koperskorting (stel 20%)	34.000	Af: koperskorting (stel 20%)	34.000
Te betalen door (1 <sup>e</sup> ) koper	136.000	Te betalen door (1 <sup>e</sup> ) koper	136.000
Bij eerste verkoop door ondernemer te betalen OB: 19/119 x 136.000 = 21.714. Geen OVB verschuldigd o.g.v. goedkeuring in onderdeel 2.1 van het besluit		Bij eerste verkoop door ondernemer te betalen OB: 19/119 x 136.000 = 21.714. Geen OVB verschuldigd o.g.v. goedkeuring in onderdeel 2.1 van het besluit	
Marktwaarde bij terugkoop	200.000	Marktwaarde bij terugkoop	150.000
Af: koperskorting	34.000	Af: koperskorting	34.000
Af: aandeel ondernemer in waardestijging (stel 30% van 30.000)	9.000	Bij: aandeel ondernemer in waardedaling (stel 30% van 20.000)	6.000
Te betalen door ondernemer	157.000	Te betalen door ondernemer	122.000
Door ondernemer te betalen OVB bij terugkoop: 6% x 166.000 <sup>5</sup> = 9.960		Door ondernemer te betalen OVB bij terugkoop: 6% x 122.000 <sup>6</sup> = 7.320	

.....

<sup>5</sup> In alle voorbeelden wordt ervan uitgegaan dat artikel 13, eerste lid, van de WBR niet van toepassing is. De verplichting tot terugbetaling van de koperskorting door de koper aan de ondernemer vormt een waardedrukkende factor voor de heffing van overdrachtsbelasting (zie onderdeel 2.2 van het besluit). De grondslag voor de heffing van OVB is (200.000 - 34.000) = 166.000 (zie onderdeel 4 van het besluit). Het aandeel van de ondernemer in de waardestijging vormt geen waardedrukkende factor.

<sup>6</sup> De grondslag voor de heffing van OVB is (150.000 - 34.000) = 116.000. De maatstaf van heffing bedraagt echter niet minder dan de tegenprestatie. Er wordt dus OVB geheven over 122.000 (zie onderdeel 3.1 van het besluit).

**2. Heffing van OB en OVB bij MGE-verkoop van woning/beperkt zakelijk recht binnen twee jaar na eerste ingebruikneming, gevolgd door doorverkoop door koper aan derde na afloop van de tweejaarstermijn, maar binnen de herzieningstermijn, met verrekening van koperskorting en waardeontwikkeling tussen koper en ondernemer (bedragen zijn inclusief OB)**

<b>Waardestijging woning/beperkt zakelijk recht bij doorverkoop door koper binnen de herzieningstermijn</b>		<b>Waardedaling woning/beperkt zakelijk recht bij doorverkoop door koper binnen de herzieningstermijn</b>	
Marktwaaarde bij eerste verkoop/vestiging zakelijk recht	170.000	Marktwaaarde bij eerste verkoop/vestiging zakelijk recht	170.000
Af: koperskorting (stel 20%)	34.000	Af: koperskorting (stel 20%)	34.000
Te betalen door (1 <sup>e</sup> ) koper	136.000	Te betalen door (1 <sup>e</sup> ) koper	136.000
Bij eerste verkoop door ondernemer te betalen OB: 19/119 x 136.000 = 21.714. Geen OVB verschuldigd o.g.v. goedkeuring in onderdeel 2.1 van het besluit		Bij eerste verkoop door ondernemer te betalen OB: 19/119 x 136.000 = 21.714. Geen OVB verschuldigd o.g.v. goedkeuring in onderdeel 2.1 van het besluit	
Marktwaaarde bij doorverkoop	200.000	Marktwaaarde bij doorverkoop	150.000
Af: koperskorting	34.000	Af: koperskorting	34.000
Af: aandeel ondernemer in waardestijging (stel 30% van 30.000)	9.000	Bij: aandeel ondernemer in waardedaling (stel 30% van 20.000)	6.000
Door 1 <sup>e</sup> koper aan ondernemer te betalen wegens verrekening koperskorting + winstaandeel bij doorverkoop: 43.000 (34.000 + 9.000)		Door 1 <sup>e</sup> koper aan ondernemer te betalen wegens verrekening koperskorting + verliesaandeel bij doorverkoop: 28.000 (34.000 - 6.000)	
Door ondernemer te betalen OB over koperskorting bij doorverkoop binnen de herzieningstermijn: 19/119 x 34.000 = 5.428 (zie onderdeel 2.1, voorwaarde f, van het besluit)		Bij doorverkoop door ondernemer te betalen OB over koperskorting bij doorverkoop binnen de herzieningstermijn: 19/119 x 34.000 = 5.428 (zie onderdeel 2.1, voorwaarde f, van het besluit)	
Door 2 <sup>e</sup> koper te betalen OVB bij doorverkoop: 6% x 200.000 = 12.000 Deze verkoop vindt onder normale voorwaarden plaats		Door 2 <sup>e</sup> koper te betalen OVB bij doorverkoop: 6% x 150.000 = 9.000 Deze verkoop vindt onder normale voorwaarden plaats	

**3. Heffing van OB en OVB bij MGE-verkoop van woning/beperkt zakelijk recht binnen twee jaar na de eerste ingebruikneming, gevolgd door terug- en doorverkoop via MGE-concept door ondernemer binnen twee jaar na de eerste ingebruikneming, met verrekening van koperskorting en waardeontwikkeling tussen koper en ondernemer (bedragen zijn inclusief OB)**

<b>Waarestijging woning/beperkt zakelijk recht bij terug- en doorverkoop door ondernemer binnen 2-jaarstermijn</b>		<b>Waardedaling woning/beperkt zakelijk recht bij terug- en doorverkoop door ondernemer binnen 2-jaarstermijn</b>	
Marktwaaarde bij eerste verkoop/vestiging zakelijk recht	170.000	Marktwaaarde bij eerste verkoop/vestiging zakelijk recht	170.000
Af: koperskorting (stel 20%)	34.000	Af: koperskorting (stel 20%)	34.000
Te betalen door (1 <sup>e</sup> ) koper/	136.000	Te betalen door (1 <sup>e</sup> ) koper	136.000
Bij eerste verkoop door ondernemer te betalen OB: 19/119 x 136.000 = 21.714. Geen OVB verschuldigd o.g.v. goedkeuring in onderdeel 2.1 van het besluit		Bij eerste verkoop door ondernemer te betalen OB: 19/119 x 136.000 = 21.714. Geen OVB verschuldigd o.g.v. goedkeuring in onderdeel 2.1 van het besluit	
Marktwaaarde bij terugkoop:	200.000	Marktwaaarde bij terugkoop	150.000
Af: koperskorting	34.000	Af: koperskorting	34.000
Af: aandeel ondernemer in waardeontwikkeling (stel 30%)	9.000	Bij: aandeel ondernemer in waardedaling (stel 30% van 20.000)	6.000
Te betalen door ondernemer	157.000	Te betalen door ondernemer	122.000
Bij terugkoop door ondernemer te betalen OVB: 6% x 166.000 (200.000 - 34.000) = 9.960 (Zie goedkeuring in onderdeel 3.1 van het besluit)		Bij terugkoop door ondernemer te betalen OVB: 6% x 122.000 = 7.320 (Zie goedkeuring in onderdeel 3.1 van het besluit)	
Marktwaaarde bij tweede verkoop/vestiging zakelijk recht	200.000	Marktwaaarde bij tweede verkoop/vestiging zakelijk recht	150.000
Af: koperskorting (stel 20%)	40.000	Af: koperskorting (stel 10%)	15.000
Te betalen door (2 <sup>e</sup> ) koper	160.000	Te betalen door (2 <sup>e</sup> ) koper	135.000
Bij tweede verkoop onder voorwaarden binnen 2-jaarstermijn door ondernemer te betalen OB: 19/119 x 24.000 (160.000 - 136.000) = 3.832 (Zie goedkeuring in onderdeel 3.1 van het besluit)		Bij tweede verkoop onder voorwaarden binnen 2-jaarstermijn hoeft ondernemer geen OB te betalen omdat de marktwaaarde minus koperskorting bij de tweede verkoop (135.000) lager is dan de marktwaaarde minus koperskorting bij de eerste verkoop (136.000)	

**4. Heffing van OB en OVB bij MGE-verkoop van woning/beperkt zakelijk recht binnen twee jaar na eerste ingebruikneming, gevolgd door doorverkoop door koper aan derde binnen de tweejaarstermijn, met verrekening van koperskorting en waardeontwikkeling tussen koper en ondernemer (bedragen zijn inclusief OB)**

<b>Waarestijging woning/beperkt zakelijk recht bij terug- en doorverkoop door ondernemer binnen 2-jaarstermijn</b>		<b>Waardedaling woning/beperkt zakelijk recht bij terug- en doorverkoop door ondernemer binnen 2-jaarstermijn</b>	
Marktwaaarde bij eerste verkoop/vestiging zakelijk recht	170.000	Marktwaaarde bij eerste verkoop/vestiging zakelijk recht	170.000
Af: koperskorting (stel 20%)	34.000	Af: koperskorting (stel 20%)	34.000
Te betalen door (1 <sup>e</sup> ) koper	136.000	Te betalen door (1 <sup>e</sup> ) koper	136.000
Bij eerste verkoop door ondernemer te betalen OB: 19/119 x 136.000 = 21.714. Geen OVB verschuldigd o.g.v. goedkeuring in onderdeel 2.1 van het besluit		Bij eerste verkoop door ondernemer te betalen OB: 19/119 x 136.000 = 21.714. Geen OVB verschuldigd o.g.v. goedkeuring in onderdeel 2.1 van het besluit	
Marktwaaarde bij doorverkoop	200.000	Marktwaaarde bij doorverkoop	150.000
Af: koperskorting	34.000	Af: koperskorting	34.000
Af: aandeel ondernemer in waardeontwikkeling (stel 30% van 30.000)	9.000	Bij: aandeel ondernemer in waardedaling (stel 30% van 20.000)	6.000
Door 1 <sup>e</sup> koper aan ondernemer te betalen wegens verrekening koperskorting + winstaandeel bij doorverkoop: 43.000 (34.000 + 9.000)		Door 1 <sup>e</sup> koper aan ondernemer te betalen wegens verrekening koperskorting + verliesaandeel bij doorverkoop: 28.000 (34.000 - 6.000)	
Door ondernemer te betalen OB over koperskorting bij doorverkoop: 19/119 x 34.000 = 5.428 (zie onderdeel 2.1, voorwaarde f, van het besluit)		Door ondernemer te betalen OB over koperskorting bij doorverkoop: 19/119 x 34.000 = 5.428 (zie onderdeel 2.1, voorwaarde f, van het besluit)	
Door 2 <sup>e</sup> koper te betalen OVB: 6% x 200.000 = 12.000 (Deze verkoop vindt onder normale voorwaarden plaats)		Door 2 <sup>e</sup> koper te betalen OVB: 6% x 150.000 = 9.000 (Deze verkoop vindt onder normale voorwaarden plaats)	

**5. Heffing van OB en OVB bij MGE-verkoop van woning/beperkt zakelijk recht, gevolgd door terugkoop door ondernemer en doorverkoop door ondernemer onder normale voorwaarden buiten de tweejaarstermijn, maar binnen de herzieningstermijn (bedragen zijn inclusief OB)**

<b>Waardestijging woning/beperkt zakelijk recht bij terugkoop later dan twee jaar na eerste ingebruikneming</b>		<b>Waardedaling woning/beperkt zakelijk recht bij terugkoop later dan twee na eerste ingebruikneming</b>	
Marktwaaarde bij eerste verkoop/vestiging zakelijk recht	170.000	Marktwaaarde bij eerste verkoop/vestiging zakelijk recht	170.000
Af: koperskorting (stel 20%)	34.000	Af: koperskorting (stel 20%)	34.000
Te betalen door (1 <sup>e</sup> ) koper	136.000	Te betalen door (1 <sup>e</sup> ) koper	136.000
Bij eerste verkoop door ondernemer te betalen OB: 19/119 x 136.000 = 21.714. Geen OVB verschuldigd o.g.v. goedkeuring in onderdeel 2.1 van het besluit		Bij eerste verkoop door ondernemer te betalen OB: 19/119 x 136.000 = 21.714. Geen OVB verschuldigd o.g.v. goedkeuring in onderdeel 2.1 van het besluit	
Marktwaaarde bij terug- of doorverkoop	200.000	Marktwaaarde bij terug- of doorverkoop	150.000
Af: koperskorting	34.000	Af: koperskorting	34.000
Af: aandeel ondernemer in waardeontwikkeling (stel 30%)	9.000	Bij: aandeel ondernemer in waardedaling (stel 30% van 20.000)	6.000
Te betalen door ondernemer	157.000	Te betalen door ondernemer	122.000
Bij terugkoop door ondernemer te betalen OVB: 6% x 166.000 = 9.960 Geen OB-heffing omdat de verkoper geen ondernemer is		Bij terugkoop door ondernemer te betalen OVB: 6% x 122.000 = 7.320 Geen OB-heffing omdat de verkoper geen ondernemer is	
Door 2 <sup>e</sup> koper te betalen OVB bij doorverkoop: 6% x 200.000 = 12.000 Geen OB-heffing i.v.m. levering buiten tweejaarstermijn		Door 2 <sup>e</sup> koper te betalen OVB bij doorverkoop: 6% x 150.000 = 9.000 Geen OB-heffing i.v.m. levering buiten tweejaarstermijn	

**6. Heffing van OB en OVB bij eerste verkoop onder voorwaarden van nieuwbouwwoning/beperkt zakelijk recht, gevolgd door doorverkoop door koper na afloop van tweejaarstermijn, maar binnen de herzieningstermijn (bedragen zijn inclusief OB)**

<b>Waarestijging woning/beperkt zakelijk recht bij doorverkoop door koper na afloop van tweejaarstermijn</b>		<b>Waardedaling woning/beperkt zakelijk recht bij doorverkoop door koper na afloop van tweejaarstermijn</b>	
Marktwaaarde bij eerste verkoop/vestiging zakelijk recht	170.000	Marktwaaarde bij eerste verkoop/vestiging zakelijk recht	170.000
Af: koperskorting (stel 20%)	34.000	Af: koperskorting (stel 20%)	34.000
Te betalen door (1 <sup>e</sup> ) koper	136.000	Te betalen door (1 <sup>e</sup> ) koper	136.000
Bij eerste verkoop door ondernemer te betalen OB: 19/119 x 136.000 = 21.714. Geen OVB verschuldigd o.g.v. goedkeuring in onderdeel 2.1 van het besluit		Bij eerste verkoop door ondernemer te betalen OB: 19/119 x 136.000 = 21.714. Geen OVB verschuldigd o.g.v. goedkeuring in onderdeel 2.1 van het besluit	
Marktwaaarde bij doorverkoop	200.000	Marktwaaarde bij doorverkoop	150.000
Af: koperskorting	34.000	Af: koperskorting	34.000
Af: aandeel ondernemer in waardeontwikkeling (stel 30%)	9.000	Bij: aandeel ondernemer in waardedaling (stel 30% van 20.000)	6.000
Door 1 <sup>e</sup> koper aan ondernemer te betalen wegens verrekening koperskorting + winstaandeel bij doorverkoop: 43.000 (34.000 + 9.000)		Door 1 <sup>e</sup> koper aan ondernemer te betalen wegens verrekening koperskorting + verliesaandeel bij doorverkoop: 28.000 (34.000 - 6.000)	
Door ondernemer te betalen OB over koperskorting bij doorverkoop binnen de herzieningstermijn: 19/119 x 34.000 = 5.428 (zie onderdeel 2.1, voorwaarde f, van het besluit)		Door ondernemer te betalen OB over koperskorting bij doorverkoop binnen de herzieningstermijn: 19/119 x 34.000 = 5.428 (zie onderdeel 2.1, voorwaarde f, van het besluit)	
Door 2 <sup>e</sup> koper te betalen OVB bij doorverkoop: 6% x 200.000 = 12.000 (Deze verkoop vindt onder normale voorwaarden plaats)		Door 2 <sup>e</sup> koper te betalen OVB bij doorverkoop: 6% x 150.000 = 9.000 (Deze verkoop vindt onder normale voorwaarden plaats)	