

Kostbare diensten

Een ondernemer die uitgaven doet voor investeringsgoederen of onroerende zaken krijgt te maken met een herzieningstermijn voor de btw. Tot op heden gelden de herzieningsregels met betrekking tot investeringen in onroerende zaken en roerende zaken. Hier komt verandering in. Het voorstel is om de herzieningsregels ook toe te passen op kostbare diensten, zoals verbouwingen en IT-diensten.

Door mr. C.W. (Carola) van Vilsteren, Van Vilsteren BTW Advies



→ Btw-herziening van een onroerende zaak

Een ondernemer heeft in 2014 een onroerende zaak gekocht om hierin zijn bedrijf te kunnen uitoefenen. Dit pand is door de ondernemer op 1 juli 2014 in gebruik genomen. De kostprijs bedroeg € 1.000.000 + € 210.000 btw. Bij de aanschaf van de onroerende zaak is door de ondernemer alle btw afgetrokken, omdat hij het pand alleen gebruikt om btw-belaste prestaties uit te voeren. Op 1 juli 2017 verkoopt de ondernemer de onroerende zaak aan een particulier. Daarbij wordt geen btw in rekening gebracht. Dit heeft gevolgen voor de herziening van btw. De herzieningstermijn voor het pand begint te lopen in het jaar van aanschaf en eindigt in het negende kalenderjaar na het jaar van aanschaf, zodat de herzieningstermijn op 31 december 2023 beëindigd is. Nu de ondernemer de onroerende zaak zonder heffing van btw verkoopt, is hij btw verschuldigd over de resterende herzieningstermijn. Dit houdt in dat over de jaren 2018 tot en met 2023 (zes jaren) per jaar € 21.000 aan btw moet worden terugbetaald en over 2017 $6/12 \times € 21.000 (= € 10.500)$. Door de verkoop moet $6 \times € 21.000 + € 10.500 = € 136.500$ aan btw aan de Belastingdienst worden terugbetaald.

Als een ondernemer een goed levert waarop een herzieningstermijn van toepassing is, dan moet (een deel van de) eerder in aftrek gebrachte btw worden terugbetaald aan de Belastingdienst als het goed zonder btw wordt verkocht. Hoe lang de herzieningstermijn duurt, is afhankelijk van het soort goed. Voor onroerende zaken loopt de herzieningstermijn vanaf het jaar van ingebruikname tot en met het negende kalenderjaar na het jaar van ingebruikname. Voor roerende zaken loopt de herzieningstermijn vanaf het jaar van ingebruikname tot en met het vierde kalenderjaar na het jaar van ingebruikname. Wanneer zich gedurende deze herzieningsperiode wijzigingen voortdoen in de verhouding van de door de ondernemer verrichte btw-belaste en btw-vrijgestelde prestaties, heeft dit gevolgen voor de btw. Ook wanneer gedurende de herzieningstermijn een onroerende zaak zonder heffing van btw wordt verkocht, moet er btw worden herzien.

Voorstel herziening btw-diensten

Het ministerie van Financiën heeft op 18 mei 2017 (via www.internetconsultatie.nl) een voorstel bekend gemaakt om de btw-herziening uit te breiden naar 'kostbare' diensten. Het doel dat het ministerie van Financiën daarbij voor ogen heeft is om de onevenwichtigheid van btw-aftrek tussen investeringsgoederen en investeringsdiensten weg te

nemen. Afgaande op dit voorstel zal de herziening voor de btw ook gaan gelden voor zogenoemde 'kostbare' diensten. Dit zijn diensten die de ondernemer voor de inkomstenbelasting of de vennootschapsbelasting kan activeren om hier vervolgens op af te kunnen schrijven. In het voorstel worden de volgende voorbeelden genoemd: IT-diensten, intellectuele eigendomsrechten en verbouwingen aan onroerende zaken. Voor btw-ondernemers die niet belastingplichtig zijn voor de inkomstenbelasting of winst uit onderneming in box 1 genieten, bijvoorbeeld particulieren die een onroerende zaak verhuren die voor de inkomstenbelasting in box 3 is ingedeeld, geldt de uitbreiding van de herzieningsregeling voor verbouwingen waarop zij zouden afschrijven als zij wel belastingplichtig voor de inkomstenbelasting/winst uit onderneming in box 1 zouden zijn. Ditzelfde geldt voor niet-Vpb-plichtige stichtingen of verenigingen die op de verbouwing zouden afschrijven als zij wel belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting zouden zijn.

Ingangsdatum verbouwingen vanaf 2009?

De btw-herziening voor kostbare diensten zal bij doorgang op 1 januari 2018 in werking treden. In het gepubliceerde conceptvoorstel is geen overgangsregeling opgenomen. Hierdoor moeten bijvoorbeeld de in de jaren 2009 tot en met 2017 uitgevoerde verbouwingen worden meegenomen voor herziening in 2018. In een aantal situaties is daarom directe actie gewenst:

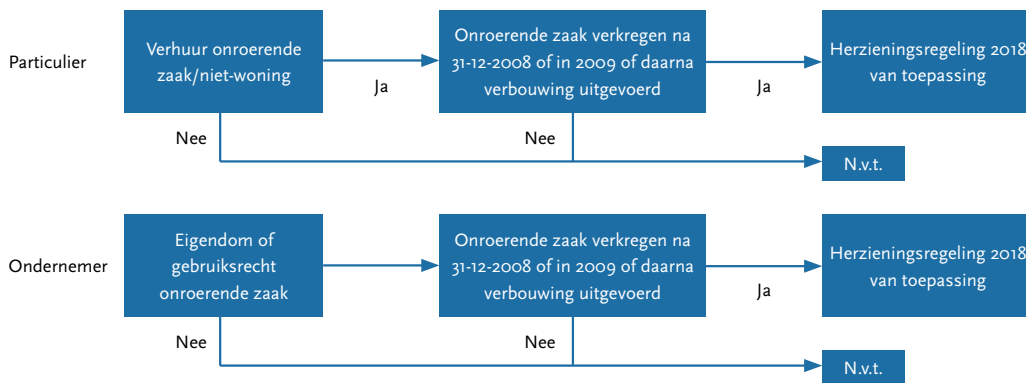
Wijziging verhouding btw-belaste en btw-vrijgestelde prestaties

Een ondernemer heeft een onroerende zaak in gebruik als eigenaar of als huurder en heeft in 2009 of daarna voor eigen rekening een verbouwing uitgevoerd waarvan de uitgaven geheel of gedeeltelijk zijn geactiveerd. De ondernemer verricht of verrichte in één of meerdere jaren tijdens de periode 2009 tot en met 2017 zowel btw-belaste als btw-vrijgestelde prestaties. In dat geval moet worden nagegaan of in het jaar 2018 (en volgende) door toepassing

→ Herzieningsregeling onroerende zaken versus kostbare diensten

De herzieningsregeling voor verbouwingen (kostbare diensten) van een onroerende zaak staat volledig los van de vraag of op de onroerende zaak zelf een herzieningsregeling van toepassing is. Dit moet dan ook onafhankelijk van elkaar worden beoordeeld. Zo kan de herzieningsregeling voor kostbare diensten, zoals verbouwingen aan onroerende zaken, ook van toepassing zijn op onroerende zaken die ouder zijn dan tien jaar en waarop de herzieningsregeling voor onroerende zaken dus niet meer van toepassing is.

Schematisch overzicht toepassing herzieningsregeling 2018



van de herzieningsregeling verplichtingen zullen ontstaan tot het terugbetalen van btw. Als dat zo is dan is het raadzaam hiervoor tijdig financiering te zoeken. Daarnaast moet worden nagegaan of de ondernemer voordeel kan hebben bij toepassing van de herzieningsregels. Zoek daarom uit of in het jaar 2018 en volgende jaren recht zal ontstaan op aanvullende btw-afrek. Dit kan ontstaan omdat de ondernemer verhoudingsgewijs meer btw-belaste prestaties gaat verrichten.

→ Administratie op orde?

Voor ondernemers is het zaak de administratie zo snel mogelijk op een dusdanige wijze in te richten zodat de volgende gegevens daaruit makkelijk zijn te achterhalen:

- informatie over uitgevoerde verbouwingen gedurende de afgelopen tien jaren;
- per verbouwing de betaalde btw;
- per verbouwing de datum van de eerste ingebruikneming;
- per verbouwing het bij de eerste ingebruikneming afgetrokken deel van de btw;
- per verbouwing per 31 december van het jaar van eerste ingebruikneming en per 31 december van de negen daarop volgende kalenderjaren uitgevoerde herzieningsberekeningen, alsmede uit die herzieningsberekeningen voortvloeiende wijzigingen in het bij de eerste ingebruikneming afgetrokken deel van de investerings-btw.

Denk er daarbij aan dat deze gegevens gedurende tien jaar worden bewaard. Vraag bij een op handen staande transactie van onroerend goed een btw-specialist om advies, zodat de transactie zo voordelig mogelijk kan worden uitgevoerd en btw kan worden bespaard.

Als een ondernemer aan deze voorwaarden voldoet, zal hij minder snel voor verrassingen komen te staan.

Verkoop onroerende zaak

Een ondernemer wil een onroerende zaak die behoort tot het ondernemingsvermogen na 31 december 2017 leveren of overbrengen naar het privévermogen. In 2009 of later heeft hij voor eigen rekening een verbouwing uitgevoerd waarvan de uitgaven geheel of gedeeltelijk zijn geactiveerd. Ga in dat geval na of het verstandig is de levering of overbrenging te vervroegen tot een in het jaar 2017 gelegen datum, zodat niet tegen de btw-herzieningsregels wordt aangelopen. Dit is bijvoorbeeld voordelig als de zaak zonder btw wordt verkocht en alle btw eerder in aftrek is gebracht. Daarnaast moet worden nagegaan of met de koper gekozen kan worden voor btw-belaste levering, zodat niet tegen de btw-herziening wordt aangelopen. Er kan voor btw-belaste levering worden gekozen als de koper voor 90% of meer recht heeft op aftrek van btw, en de koper en verkoper bij de koopakte opteren voor btw-belaste levering.

Administratieve lasten

Met invoering van de uitbreiding van de herzieningsregels zullen voor ondernemers de administratieve lasten omhoog gaan. Per kostbare dienst moet de herzieningstermijn worden bijgehouden en uit de administratie moet een reeks gegevens te halen zijn die voor de herziening van belang zijn. Deze gegevens moeten gedurende tien jaar worden bewaard.

Conclusie

De gevolgen van de uitbreiding van de herzieningsregeling zullen zich vooral voordoen bij ondernemers die onroerende zaken bezitten en ondernemers die zowel btw-vrijgestelde als btw-belaste prestaties verrichten. Bij verkoop van een onroerende zaak zal een verkoper vanaf 1 januari 2018 vaker een belang hebben bij het opteren voor een met btw-belaste levering. Dit doet zich voor in alle gevallen waarin de verkoper in het jaar van levering of in de daaraan voorafgaande negen jaren een of meerdere verbouwingen aan de onroerende zaak heeft uitgevoerd waarvan de uitgaven geheel of gedeeltelijk zijn geactiveerd. Als er geen overgangsregeling komt, zal dit gevolgen hebben bij verbouwingen vanaf 2009.

BZ