

Verlaagd btw-tarief verbouwingen

Voor het herstel van de woningmarkt heeft het kabinet op 13 februari 2013 een pakket van maatregelen vastgesteld en bekend gemaakt. Een van die maatregelen betreft de tijdelijke verlaging van het btw-tarief op arbeidskosten bij renovatie en herstel van woningen die langer dan twee jaar in gebruik zijn. Vooruitlopend op de opname van deze maatregel in het wetsvoorstel Fiscale verzamelwet 2013 heeft de staatssecretaris van Financiën op 28 februari 2013 een goedkeurend besluit hierover gepubliceerd. In deze bijdrage besteed ik aandacht aan de inhoud van dit besluit.

OMZETBELASTING

Wat is een bestaande woning?

Woningen zijn onroerende zaken die zijn bestemd voor permanente bewoning door particulieren. Het tijdelijk leegstaan ontnemt aan de onroerende zaak niet haar karakter van woning. Het maakt niet uit of de onroerende zaak eigendom is van de bewoner of dat de onroerende zaak wordt gehuurd. Bij een (semi-)permanent verblijf in bijvoorbeeld een bejaarden-, verpleeg- of verzorgingsinstelling worden de ruimten in die instelling die ter beschikking staan van de bewoner aangemerkt als woning in de zin van de post. Als woning zijn verder aan te merken de aanleunwoning, de studentenflat, het klooster voor zover in gebruik voor permanente bewoning en de zogenoemde 'tweede' woning als permanente bewoning daarvan is toegestaan.

Woonboten en woonwagens die bestemd zijn voor permanente bewoning door particulieren, aangesloten zijn op verschillende (nuts)voorzieningen en uitsluitend bestemd zijn om op één bepaalde plek gebruikt te worden als woning.

Garages, schuren, serres en aan- en uitbouwen vallen onder het begrip woning als zij zich bevinden op hetzelfde perceel

als de woning. Garages die tot hetzelfde gebouwencomplex behoren als de woning (bijvoorbeeld parkeergarages onder door particulieren bewoonde flats in een flatgebouw) worden ook tot de woning gerekend. De bij een woning behorende tuin valt niet onder de woning. De gemeenschappelijke ruimtes in appartementen, bejaardentehuizen, aanleunwoningen, verpleeg- en verzorgingsinstellingen en dergelijke (zoals de hal, het trappenhuis, de eetzaal, de recreatieruimte) volgen het regime dat geldt voor de particuliere woongedeelten.

Niet als woning zijn bijvoorbeeld aan te merken:

- bedrijfsgebouwen- en ruimtes;
- afzonderlijke garageboxen;
- vakantiewoningen waarvan permanente bewoning niet is toegestaan;
- hotels, pensions;
- asielzoekerscentra;
- ziekenhuizen;
- internaten.

Panden die deels als woning en deels als bedrijfspand worden gebruikt (bijvoorbeeld woon/winkelpanden mogen in hun geheel als woning worden aangemerkt. Daarbij geldt de voorwaarde dat die panden voor meer dan 50% voor particuliere bewoning worden gebruikt. Bij een percentage van 50% of minder mag het deel dat voor particuliere bewoning wordt gebruikt voor de toepassing van het tarief worden afgesplitst.

Als een gebouw verbouwd wordt tot een zelfstandige woning valt dit niet onder het begrip renovatie en herstel van een bestaande woning en geldt voor die verbouwing niet het 6%-tarief als sprake is van de oplevering van een nieuwe onroerende zaak. Een voorbeeld is de transformatie van een kantoorpand tot een woning.

Om in aanmerking te komen voor het 6%-tarief moet de woning langer dan twee jaar geleden voor het eerst in gebruik zijn genomen.

Mevr. mr. C.W. van Vilsteren

directeur van Vilsteren BTW advies BV te Heelsum

Om te verifiëren of het om een woning gaat die langer dan twee jaar geleden voor het eerst in gebruik is genomen, baseert de Belastingdienst zich op de gegevens uit de BAG (Basisregistraties Adressen en Gebouwen) en uit de GBA (Gemeentelijke Basisadministratie persoonsgegevens). Bij twijfel of een woning voldoet aan de ouderdomseis van twee jaar mag de ondernemer een verklaring laten tekenen door de opdrachtgever. Belangrijk aandachtspunt is dat de ondernemer verantwoordelijk is voor de juiste tariefstoepping en niet de afnemer.

Wie is de opdrachtgever?

Voor de toepassing van het 6%-tarief is het niet noodzakelijk dat de opdrachtgever een particulier is. Ook aan bijvoorbeeld een woningcorporatie mag het 6%-tarief in rekening worden gebracht als de woningcorporatie opdracht geeft tot het verrichten van renovatie- of herstelwerkzaamheden in of aan woningen.

Wat zijn renovatie- en herstelwerkzaamheden?

Onder renovatie- en herstelwerkzaamheden wordt verstaan het:

- vernieuwen;
 - vergroten;
 - herstellen of vervangen; en
 - onderhouden;
- van (delen van) de woning.

Hierbij kan gedacht worden aan de volgende werkzaamheden:

- het aanbrengen, vernieuwen en onderhouden van de badkamer, toilet, keuken, invalidentrap, dakterras, veranda, dakkapel en serre;
- het aanbrengen, vernieuwen en onderhouden van de riolering binnen het perceel van de woning;
- het aanbrengen, vernieuwen en onderhouden van boilers, geisers, cv-installaties, gaskachels, houtkachels, warmtepompen, zonnepanelen, zonneboilers, zonwering, rolluiken, alarminstallaties, bliksemafleiders, airco-installaties en sauna's, mits die goederen in bouwkundig opzicht onderdeel (gaan) uitmaken van de woning;
- het onderhouden van een algemene cv-ketel in een huizenblok of flat die de warmte verzorgt voor de aangesloten huizen of appartementen en waarbij de opdrachtgever een particulier, VVE of woningcorporatie

is. De algemene cv-ketel in een appartementencomplex volgt het regime dat geldt voor de particuliere woongedeelten;

- het (aan)bouwen, vernieuwen (waaronder het slopen en opnieuw opbouwen) en onderhouden van garages, schuren, carports, erkers en dergelijke wanneer deze zich bevinden op hetzelfde perceel als de woning en de functie van het bijgebouw gelijk blijft;
- het aanbrengen en vernieuwen van (dubbel)glas;
- het onderhouden (waaronder vegen) en vernieuwen van schoorstenen;
- het onderhouden, vernieuwen en herstellen van een gevel;
- het aanbrengen, vernieuwen en onderhouden van wandafwerking zoals tegels die zodanig zijn aangebracht dat verwijdering daarvan schade toebrengt aan de wand als geheel;
- het aanbrengen, vernieuwen en onderhouden van vloeren die in bouwkundig opzicht onderdeel (gaan) uitmaken van de woning. Onder vloeren die in bouwkundig opzicht onderdeel uitmaken van de woning worden ook vloeren begrepen, die zodanig zijn aangebracht dat verwijdering daarvan schade toebrengt aan de vloer als geheel. Bedoeld worden betonnen gietvloeren, plavuizen, tegels, terrazzo, kunststofvloeren en sommige parketvloeren. Ook het via volledige verlijming aanbrengen van (onder)tapijt rechtstreeks op de originele vloer of trap valt onder het verlaagde tarief;
- het verwijderen van asbest;
- de werkzaamheden van de uitvoerder van de renovatie- en hersteldienst.

Het 6%-tarief mag ook toegepast worden op de volgende werkzaamheden:

- het ontwerpen en vervaardigen van bouwtekeningen door architecten en dergelijke ondernemers. Voorwaarde is wel dat zij de renovatie van de woning begeleiden;
- de arbeidskosten van de in opdracht van de opdrachtgever op maat gemaakte goederen die een onderdeel gaan vormen van de woningen. Dit geldt zowel voor de op locatie vervaardigde goederen als de in eigen bedrijf vervaardigde goederen. Denk hierbij aan inbouwkasten, deuren, kozijnen en dakkapellen.
- de arbeidskosten van hoveniers voor het aanleggen en onderhouden van tuinen.

Niet onder de renovatie- en herstelwerkzaamheden vallen bijvoorbeeld de volgende werkzaamheden:

- het aanbrengen, vernieuwen en onderhouden van gordijnen;
- het bestrijden van ongedierte;
- het glazenwassen van woningen;
- het slopen van een bestaande woning en het bouwen van een nieuwe woning;
- sloopwerkzaamheden die niet in het kader van renovatie- en herstelwerkzaamheden plaatsvinden.

Het 6%-tarief is niet van toepassing op de gebruikte materialen, maar uitsluitend op de arbeidskosten van de werkzaamheden.

Deze maatregel geldt ook voor de arbeidskosten in verband met het aanbrengen van goederen in of aan een woning die van rechtswege in eigendom overgaan op de eigenaar van de woning. Denk hierbij aan het plaatsen van een bad of een keuken.

Ook de arbeidskosten van werkzaamheden in/aan garages, schuren, serres, aan- en uitbouwen vallen onder het 6%-tarief, mits gelegen op hetzelfde perceel als de woning.

Wanneer opgeleverd voor 1 maart 2014?

Het verlaagde tarief voor herstel en renovatie is een tijdelijke maatregel en geldt tot 1 maart 2014. Om het 6%-tarief te mogen toepassen, moeten de werkzaamheden vóór 1 maart 2014 zijn afgerond. De dienst is afgerond als de oplevering heeft plaatsgevonden. De oplevering vindt plaats als het afgesproken werk is voltooid en de opdrachtgever het werk heeft aanvaard. De aanvaarding kan ook blijken uit het feit dat de opdrachtgever het werk heeft betaald.

Als de werkzaamheden worden afgerond op of na 1 maart 2014 geldt het 6%-tarief niet: ook niet voor dat deel van de werkzaamheden dat al vóór 1 maart 2014 is verricht.

Voor werkzaamheden die zijn gestart voor 1 maart 2013 en worden afgerond vóór 1 maart 2014 mag het 6%-tarief worden toegepast op alle arbeidskosten. Dus ook op de werkzaamheden die al voor 1 maart 2013 zijn verricht.

Afronding dienst bij onderhouds- en serviceabbonnementen

Bij onderhouds- en serviceabbonnementen wordt eenmaal per vastgestelde periode, bijvoorbeeld één keer per jaar, onderhoudswerkzaamheden aan de installatie verricht. Het moment waarop de vergoeding wordt betaald kan variëren van een eenmalige vooruitbetaling, betaling in termijnen of zodra de onderhoudswerkzaamheden zijn verricht. De onderhoudsdienst is de hoofdprestatie (hetgeen onder andere tot uitdrukking komt in de prijs van het abonnement). Het moment waarop de onderhoudsdienst is afgerond, is daarom bepalend voor het antwoord op de vraag of het 6%-tarief van toepassing is. Hierbij is niet van belang op welke wijze de vergoeding (vooraf, in termijnen of na afloop) wordt betaald.

Hoe om te gaan met onderaanneming?

Wanneer een onderaannemer diensten verricht aan de hoofdaannemer zal veelal de verleggingsregeling worden toegepast. Bij toepassing van de verleggingsregeling vindt geen facturering met btw plaats. Op de factuur wordt geen btw-tarief vermeld maar staat dat de btw is verlegd. De hoofdaannemer moet de btw afdragen tegen het juiste tarief en mag op dezelfde aangifte de btw terugvragen.

De onderaannemers moeten wel een splitsing aanbrengen tussen arbeid en materiaal (ervan uitgaande dat de prestatie van de onderaannemer is afgerond tussen 1 maart 2013 en 1 maart 2014). Op de factuur moet de onderaannemer vermelden dat, bijvoorbeeld 45% van het factuurbedrag aangemerkt kan worden als arbeid. De hoofdaannemer is verantwoordelijk voor een juiste tariefstoepassing op de factuur aan de opdrachtgever.

Bepalen verdeling arbeid en materialen?

Omdat het 6%-tarief alleen van toepassing is op de arbeidscomponent moet een onderscheid gemaakt worden tussen arbeid en materialen. Dit kan in sommige gevallen lastig zijn. De volgende methoden kunnen worden gebruikt:

- de marktwaardemethode;
- de kostprijsmethode;
- een forfaitaire verdeling.

Overheadkosten mogen pro rata worden verdeeld over arbeid- en materiaalkosten. Om praktische redenen kun-

nen voor de toepassing van de post renovatie of herstel de algemene kosten (AK) als overhead worden aangemerkt met uitzondering van de winstopslag. Onder algemene kosten kunnen worden begrepen arbeidskosten (zoals salariskosten van algemene leiding, secretariaat en stafdiensten), afschrijvingen en huren (van gebouwen en inventaris) en overige algemene bedrijfskosten (zoals energiekosten, ICT-kosten).

De ondernemer moet arbeid, materiaal en overhead uitgesplitst op de factuur vermelden, maar is niet verplicht het mandagenregister aan de opdrachtgever te sturen.

Wanneer bij het opstellen van de begroting een (voorlopige) verdeling is gemaakt tussen arbeid en materiaal kan deze verdeling bij de tussentijdse facturen worden aangehouden. Bij de eindafrekening kan de ondernemer dan eventueel verrekenen naar de werkelijke verdeling van arbeid en materiaal.

Marktwaardemethode

Als één vergoeding wordt berekend voor het geheel, dan dient voor de splitsing tussen arbeid en materialen aangesloten te worden bij de marktwaardemethode.

Kostprijsmethode

Als soortgelijke prestaties op de markt ontbreken, dan wordt gesplitst op basis van de kostprijs. Overheadkosten worden naar evenredigheid over arbeid en materiaal verdeeld.

Voorbeeld

Arbeidsuren (A)	€ 10.000	
Materialen (M)	€ 2.500	
Overhead totaal	€ 1.500	
Aanneemsom exclusief btw		€ 14.000

Toerekening overheadkosten:

Arbeid (€ 10.000 / € 12.500) x € 1.500 = € 1.200

Materialen (€ 2.500 / € 12.500) x € 1.500 = € 300

Berekening btw:

Arbeidskosten (€ 10.000 + € 1.200) x 6% = € 672

Materialen (€ 2.500 + € 300) x 21% = € 588

€ 1.260

Aanneemsom inclusief btw (€ 14.000 + € 1.260) = € 15.260

Forfaitaire verdeling

Met Bouwend Nederland en de Aannemersfederatie is een forfaitaire verdeling afgesproken die gehanteerd kan worden bij het offreren van renovatie- of herstelwerkzaamheden aan bestaande woningen. Deze forfaitaire verdeling kan ook worden gehanteerd als in de offerte geen verdeling arbeid en materialen is gemaakt en bij de facturering voor het geheel van de renovatiewerkzaamheid één prijs wordt berekend. De forfaitaire verdeling voor de volgende werkzaamheden is gebaseerd op generieke marktwaarden van de arbeidscomponenten bij renovatie en herstel van woningen (prijspeil 1 maart 2013).

(25% arbeid):

- gevel en dak: vervangen balustraden van galerijen en balkons, beglazing (vervangen glas);
- installaties: vervangen en aanbrengen cv-installaties (inclusief verwijderen geisers, aanpassen bestaande gasaansluiting, nieuwe radiatoren, plaatsen thermosstatische kraan en voetventiel, nieuw leidingwerk radiatoren), van individueel naar warmte door derden bij meergezinswoningen (inclusief regelaar ten behoeve van stadsverwarming, kamerthermostaat aan/uit, aansluiten thermostaat, demontage en afvoeren oude cv-ketel met toebehoren, standaard VR ketel, demontage en afvoeren keukengeiser, standaard keukengeiser, warm- en koudwaterleiding, isolatie thermaflex, appendages en hulpmaterialen en muurmengkraan), aanbrengen rookmelders, het plaatsen en afvoeren van zonneboilers.

(30% arbeid):

- gevel en dak: vervangen draaiende delen van buitendeuren, vervangen hang- en sluitwerk ramen (buitenzijde) en buitendeuren; (40% arbeid)
- gevel en dak (zoals vervangen buitenkozijnen (ramen en deuren), vervangen vensterbank/waterslagen);
- upgraden interieur: badkamerrenovatie (indien inclusief verwijderen sanitair, wandtegels, vloertegels, aanbrengen nieuw sanitair, wandtegels en vloertegels, aanpassen leidingwerk en elektra en bouwkundige voorzieningen), keukenrenovatie (indien inclusief verwijderen keukenblok en wandtegels, aanbrengen wandtegels en keukenblok, aanpassen leidingwerk, aanpassen elektra en herstellen aansluiting wasmachine, en dergelijke). Voor het enkel plaatsen van een keuken geldt deze afspraak niet;
- installaties: herstellen/vervangen wandcontactdozen en schakelmateriaal.

(55% arbeid):

- gevel en dak: herstel gevelmetselwerk, herstel scheurvorming binnenspouwblad, na-isoleren en hydrofoberen gevel, herstellen betonwerk, vervangen en ontstoppen hemelwaterafvoer, steigerwerk, stucgevelsysteem, galerijen en balkons (herstel galerijvloeren, balkons en balustraden), platte daken (vervangen en herstellen), hellende daken (verbeteren en herstellen), nieuwe dakrandafwerking, nieuwe dakramen, nieuwe dakkapel, vervanging dakbedekking op eigen terrein, vervanging 4 pansdakraam;
- upgraden interieur: na-isolatie vloer begane grond, toilet renovatie, het plaatsen van binnenwanden, vervangen binnenkozijnen, herstellen en vervangen van trappen en hellingen, binnenwandafwerkingen, pleisterafwerkingen, keramische afwerking (wandtegelwerk en vloertegelwerk), vloerafwerkingen (onder- en dekvloeren) en plafondafwerkingen;
- installaties: aanbrengen MV installatie, vervangen groepenkast, vervangen elektrische bedrading in woning, plaatsen brandmelders, plaatsen nieuwe radiatoren zonder vervangen cv-ketel (inclusief verwijderen radiatoren en nieuwe leidingen radiatoren).

(80% arbeid):

- gevel en dak: oppervlakte afwerking (doorgestreeken voeg, sloopwerk en voegwerk), herstellen gemetselde schoorsteen.

Wanneer een ondernemer van mening is dat er een groter aandeel dan de overeengekomen percentages arbeid in de dienst van toepassing is, dan dient dit te wor-

den gespecificeerd rekening houdend met onderstaande punten:

- de toerekening vindt plaats op basis van de gangbare prijzen voor de levering van de materialen en voor het verrichten van de arbeid (marktwaardemethode);
- de toerekening vindt plaats op basis van de kostprijzen voor de materialen en de arbeid. De (voorbereidende) installatiewerkzaamheden vallen wel onder de factor arbeid. Overheadkosten worden naar evenredigheid over de twee kostenposten verdeeld.

Er is geen forfaitaire afspraak gemaakt over een percentage arbeid/materiaal bij (totaal)renovaties of andere activiteiten en prestaties dan hiervoor bedoeld. Bij deze kan de aanbieder van de renovatie zelf het percentage arbeid vaststellen. Het is belangrijk dat de inschatting van de arbeid bij het verstrekken van de opdracht is vastgelegd als dit gaat om opdrachten met een vast overeengekomen aanneemsom.

Conclusie

Deze tijdelijke maatregel om het btw-tarief op arbeidskosten bij renovatie en herstel van woningen te verlagen, moet de zwaar getroffen bouwsector uit het slop trekken. De toepassing van de regeling is echter wel complex. De ondernemer is zelf verantwoordelijk voor de juiste toepassing van het tarief, zodat voldoende aandacht moet worden gegeven aan de uitvoering van de regeling om naheffingen in de toekomst te voorkomen.

Geraadpleegd

- Besluit van 28 februari 2013, nr. BLKB/2013/305M, Stcrt. 2013, 5941; Fida 20131432