

Prinsjesdag en de plannen met de btw

BTW - Op 17 september 2013 was het weer Prinsjesdag, waarop de troonrede, de miljoenennota en het Belastingplan 2014 zijn gepubliceerd. Het Belastingplan 2014 heeft onder meer gevolgen voor de btw. Een bespreking van de voorgenomen wijzigingen.

De wijzigingen in het Belastingplan 2014 hebben met name betrekking op de afschaffing van de integratieheffing, de beperking van de vrijstelling voor personenalarmeringsdiensten en de aanpassing van de btw-behandeling bij koop- en aanneemovereenkomsten. Ook besteedt het Belastingplan 2014 aandacht aan makelaarsdiensten.

Integratieheffing

De integratieheffing zorgt ervoor dat het verschil in btw-heffing tussen een zelf vervaardigd product en een soortgelijk product als dat zou worden gekocht van een andere ondernemer, wordt geneutraliseerd.

Kort gezegd doet de integratieheffing zich voor als een ondernemer een goed/onroerende zaak vervaardigt of laat vervaardigen, maar zelf de materialen ter beschikking stelt. Omdat grond ook wordt bestempeld als materiaal, kan een ondernemer die op eigen grond laat bouwen, te maken krijgen met de integratieheffing. De integratieheffing doet zich alleen voor als de ondernemer het goed (deels) gaat gebruiken voor vrijgestelde prestaties.

Voorbeeld integratieheffing

Een vrijgestelde ondernemer, zoals een onderwijsinstelling voor basisonderwijs, laat op eigen grond een nieuwe sporthal vervaardigen. Omdat de sporthal gebruikt gaat worden voor btw-vrijgestelde onderwijsprestaties, krijgt de onderwijsinstelling te maken met de integratieheffing.

Het voordeel van de integratieheffing is dat de ondernemer recht op aftrek van voorbelasting heeft van btw op kosten die verband houden met de vervaardiging van de onroerende zaak.

Echter omdat de integratieheffing wordt berekend over de voortbrengingskosten, wordt ook btw verschuldigd over de waarde van grond die zonder btw is verkregen en andere kosten waar geen btw op drukt. Daarom ervaren veel ondernemers de integratieheffing als onredelijk.

Afschaffing integratieheffing

In het Belastingplan 2014 wordt een einde gemaakt aan de integratieheffing. Dit is goed nieuws voor ondernemers die vrijgesteld zijn van btw en bijvoorbeeld voor landbouwers die onder de landbouwregeling vallen.

Gevolgen voor de praktijk

Op het moment dat de integratieheffing wordt afgeschaft, kan het zijn dat een ondernemer al btw in aftrek heeft gebracht, omdat de ondernemer de verwachting had dat bij de eerste ingebruikname van een zelf vervaardigde onroerende zaak sprake is van een integratieheffing.

De afschaffing van de integratieheffing betekent niet dat de ondernemer de reeds in aftrek gebrachte btw moet terugbetalen. De ondernemer behoudt het recht op aftrek van voorbelasting op goederen en diensten die hij heeft gebruikt voor vervaardiging van de nieuwe onroerende zaak. Als voorwaarde geldt dat de ondernemer het recht op aftrek van voorbelasting al had vóór de afschaffing van de integratieheffing.

Vervolgens moet de ondernemer rekening houden met een tweede toetsingsmoment. Dit is het moment waarop de ondernemer de eerder aangeschafte goederen en diensten gaat gebruiken. Als op het moment van ingebruikname de eerdere aftrek op grond van de belaste bestemming verschilt met de daadwerkelijke bestemming, vindt een correctie van de eerder in aftrek gebrachte btw plaats. Omdat de integratieheffing zich niet voordoet, zal de ondernemer de afgetrokken btw moeten terugbetalen. Als een ondernemer na de afschaffing van de integratieheffing goederen en diensten afneemt die hij gebruikt voor vervaardiging van de onroerende zaak, is de btw op de aanschafkosten van deze goederen en diensten niet aftrekbaar. De onroerende zaak zal namelijk in gebruik worden genomen voor vrijgestelde prestaties. De btw die toerekenbaar is aan vrijgestelde prestaties kan niet worden afgetrokken.

De integratieheffing had als voordeel dat gedurende de bouw de btw niet hoefde te worden gefinancierd. De btw was namelijk aftrekbaar. De afschaffing van de integratieheffing heeft dus liquiditeitsgevolgen.

Ondernemers die zowel belaste als vrijgestelde prestaties verrichten, kunnen de btw over de algemene kosten in aftrek brengen op grond van de pro rata. De afschaffing van de integratieheffing heeft negatieve gevolgen voor de pro rata. Door afschaffing van de integratieheffing wordt de ingebruikname van nieuwbouw voor btw-vrijgestelde huur niet meer aangemerkt als btw-belaste omzet, maar

als btw-vrijgestelde omzet. Hierdoor daalt de pro rata en dus heeft de ondernemer minder recht op aftrek van btw over de algemene kosten.

Tips

Het kan aantrekkelijk zijn om de ingebruikname van bijvoorbeeld een nieuwe onroerende zaak uit te stellen tot na 1 januari 2014 om zo de integratieheffing te voorkomen. Door de afschaffing van de integratieheffing is het verwerven van gronden in de sfeer van overdrachtsbelasting vaak voordeliger. Dit doet zich vooral voor als de koper een particulier is. Dit kan een besparing opleveren van 15 procent (6 procent overdrachtsbelasting in plaats van 21 procent btw).

Als een nieuwbouwproject weinig nadeel heeft van de integratieheffing, omdat op de meeste kosten al btw drukt, kan het voordelig zijn om nog dit jaar het project in gebruik te nemen vanwege een nog gunstig effect op de pro rata 2013.

Personenalarmering

Bij een personenalarmeringsdienst aangesloten personen kunnen bij een calamiteit contact leggen met een alarmcentrale. Deze personenalarmeringsdienst is tot 1 januari 2014 geheel vrijgesteld van btw.

In het Belastingplan 2014 is aangegeven dat personenalarmeringsdiensten vanaf 1 januari 2014 alleen nog vrijgesteld van btw zijn als deze diensten worden verricht aan bewoners van bejaardenoorden en andere instellingen voor bejaardenzorg die geen winst beogen.

Om integratieheffing te voorkomen kan het handig zijn om een nieuwe onroerende zaak pas in 2014 in gebruik te nemen

De hiervoor genoemde instellingen bieden personenalarmeringsdiensten vaak ook aan niet-bewoners aan. Daarvoor geldt de vrijstelling vanaf 1 januari 2014 niet meer. Door de vrijstelling vanaf 1 januari 2014 te beperken tot personenalarmeringsdiensten aan bewoners van instellingen, wordt concurrentievervalsing met commerciële aanbieders van personenalarmering opgeheven.

Koop-/aanneemovereenkomst

Bij koop-/aanneemovereenkomsten is het vanaf 1 januari 2014 niet meer mogelijk de grond vrijgesteld van btw te leveren (maar waarbij de verkrijging van de grond

belast is met overdrachtsbelasting) en vervolgens de nieuwbouw op te leveren belast met btw. Met deze constructie kon een voordeel worden behaald ter grootte van 15 procent van de grondprijs (het verschil tussen 6 procent overdrachtsbelasting en 21 procent btw). Het vervallen van de mogelijkheid om gebruik te maken van een koop-/aanneemovereenkomst is een gevolg van een arrest van de Hoge Raad waarin beslist werd dat de overdracht van de grond en de nieuwbouw één belaste levering van een onroerende zaak is. De levering van de onroerende zaak met bijbehorende grond is daarom volledig belast met btw. De wijziging geldt alleen voor die gevallen waarin de grond en de nieuwbouw door dezelfde ondernemer worden (op)geleverd.

Voor lopende bouwprojecten zal een overgangsregeling worden getroffen. Deze wordt in een besluit vastgelegd. Het is op dit moment nog niet bekend hoe de overgangsregeling zal luiden.

Makelaarsdiensten

In sommige gevallen kunnen makelaarsdiensten vrijgesteld zijn van btw. Het gaat hierbij om makelaarsdiensten bij de verkoop van onroerende zaken via aandelentransacties. De verkoop van aandelen is namelijk een btw-vrijgestelde prestatie. Als een makelaar bemiddelt bij de verkoop van onroerende zaken die niet via een aandelentransactie worden verkocht, is de makelaar over zijn makelaarsdienst 21 procent verschuldigd.

Uit het Belastingplan 2014 komt naar voren dat geen reparatiewetgeving zal worden voorgesteld om dit verschil te voorkomen. Op grond van de Europese btw-richtlijn kunnen de lidstaten ervoor kiezen om bij de verkoop van aandelen voor de heffing van btw als het ware door de aandelen heen te kijken naar de onderliggende onroerende zaak.

In het Belastingplan 2014 heeft het kabinet aangegeven dat zij van deze mogelijkheid geen gebruik wil maken. De bemiddeling door een makelaar bij de verkoop van een onroerende zaak via een aandelentransactie blijft vrijgesteld van btw.

Conclusie

Het Belastingplan 2014 heeft ook gevolgen voor de btw. Zo wordt de integratieheffing afschaft, wordt de btw-vrijstelling voor personenalarmeringsdiensten beperkt en is het niet meer mogelijk om een belastingvoordeel te behalen met koop-/aanneemovereenkomsten.

Tot slot heeft het kabinet aangegeven dat het verschil in makelaarsdiensten niet zal worden opgeheven.

(*mr. C. van Vilsteren*)