

Margeregeling voor de btw: overzicht en recente wijzigingen

BTW - In de btw neemt de margeregeling een beperkte plaats in. Toch is de margeregeling voor ondernemers die ermee te maken hebben erg belangrijk.

In 2014 is het Besluit met betrekking tot de margeregeling aangepast. Om die reden bespreken wij de margeregeling en de recente wijzigingen hiervan in deze bijdrage.

Als de margeregeling van toepassing is, wordt de verschuldigde btw niet berekend over de verkoopprijs maar over de winstmarge. De winstmarge is het verschil tussen de verkoopprijs en de inkoopprijs (inclusief de daarin begrepen btw) van een goed. De marge wordt bepaald per goed. In de praktijk wordt overigens meestal op de verkoopprijs de inkoopprijs in mindering gebracht. Uit het resultaat van die berekening wordt vervolgens de verschuldigde btw berekend, door het positieve verschil te vermenigvuldigen met 21/121 of 6/106.

Als de winstmarge negatief is, wordt geen btw teruggegeven. Bij een negatieve winstmarge is ook geen btw verschuldigd.

De verschuldigde btw over de winstmarge kan door de koper van het gebruikte goed niet in aftrek worden gebracht. Dat de koper een aftrekgerechtigde ondernemer is, doet daaraan niets af. Daarom mag de marge-btw niet op de verkoopfactuur worden vermeld. De marge-btw is namelijk een zogenoemde eindheffing.

Wederverkoper

De margeregeling wordt doorgaans toegepast op de aankoop van goederen van particulieren en vrijgestelde ondernemers. De margeregeling kan alleen worden toegepast op de levering van gebruikte goederen die de wederverkoper heeft gekocht zonder dat hij over deze inkoop btw kon aftrekken. Een wederverkoper is iemand wiens activiteiten voornamelijk bestaan uit de handel in gebruikte goederen, verzamelobjecten, kunst en antiek. De wederverkoper mag zelf bepalen of hij de margeregeling toepast en dit kan bepaald worden per afzonderlijk gebruikt goed.

Aftrekgerechtigde ondernemers zullen een gebruikt goed liever onder de normale btw-regeling aankopen, omdat dan btw in rekening gebracht wordt die kan worden afgetrokken. Past de wederverkoper de normale btw-regeling toe, dan is over de gehele verkoopprijs btw verschuldigd.

Globalisatieregeling

Het is mogelijk om de marge per belastingtijdvak vast te stellen in plaats van per goed. Dit wordt de globalisatieregeling genoemd. Bij toepassing van de globalisatieregeling is btw verschuldigd over het verschil tussen de waarde van de in het tijdvak verkochte goederen en de waarde van de in het tijdvak ingekochte goederen.

Globalisatie mag worden toegepast op de levering door handelaren (met uitzondering van veilinghouders) van een aantal limitatief opgesomde goederen, zoals vervoermiddelen, kleding en huisdieren. De globalisatieregeling geldt voor alle goederen die de wederverkoper met toepassing van de margeregeling verkoopt. Hij kan dus niet voor een bepaald goed de individuele winstmarge bepalen en daarover omzetbelasting betalen. Wel kan de wederverkoper ervoor kiezen om op afzonderlijke transacties de normale btw-regels toe te passen.

Indien het verschil in een bepaald tijdvak negatief is, dan betaalt de wederverkoper in dat tijdvak geen btw. Is de winstmarge in een dergelijk aangiftetijdvak positief, dan dient over de aldus berekende marge btw te worden aangegeven. Negatieve tijdvakmarges mogen verrekend worden met positieve marges van een volgend aangiftetijdvak in hetzelfde kalenderjaar. Als aan het eind van het jaar de jaarmarge negatief is, dan mag die negatieve jaarmarge verrekend worden met toekomstige positieve jaarmarge. Hiervoor dient men wel een beschikking te verkrijgen van de Belastingdienst.

Voor autodemonstratiebedrijven is naar aanleiding van het Besluit van 17 juli 2014 wat veranderd. Bij de aangifte over het eerste tijdvak van een kalenderjaar herrekenen deze ondernemers de over het voorafgaande kalenderjaar verschuldigde belasting op basis van de jaarcijfers.

De hieruit voortvloeiende verschillen, die zowel positief als negatief kunnen zijn, werden altijd verwerkt in rubriek 5e van de btw-aangifte. Het gebruik van deze rubriek is echter niet meer mogelijk; verrekening bij toepassing van de globalisatieregeling moet worden verwerkt in rubriek 1a.

Verkoop aan het buitenland

Bij handel binnen de EU is de margeregeling ook van toepassing. Handelaren mogen wel van de regeling afzien. Ze moeten dan het btw-identificatienummer aan elkaar verstrekken.

Bij handel buiten de EU kan de margeregeling niet worden toegepast. Zowel in de situatie waarin bij handel binnen de EU wordt afgezien van toepassing van de margeregeling, als in de situatie van handel buiten de EU, moet de transactie buiten de globalisatieregeling worden gehouden.

Voorwaarden voor toepassing margeregeling

Indien een ondernemer gebruik maakt van de margeregeling, moet de administratie zo worden ingericht dat aan de hand daarvan de winstmarges kunnen worden vastgesteld. Uit de inkoopadministratie moet aannemelijk worden gemaakt dat de goederen zijn aangekocht in het kader van de margeregeling.

Voor wederverkopers die de margeregeling toepassen, gelden nog een aantal specifieke eisen. Zo dient de wederverkoper de in- en verkopen waarop de margeregeling is toegepast afzonderlijk bij te houden (bijvoorbeeld in de voorraadadministratie). De wederverkoper moet zijn administratie zo inrichten, dat de winstmarge per marg Goed of per belastingtijdvak (globalisatie) op eenvoudige wijze is vast te stellen.

Administratie

In de inkoopadministratie moet aannemelijk worden gemaakt dat sprake is van een inkoop in het kader van de margeregeling. Dit kan worden gedaan door een zogenoemde inkoopverklaring te overleggen. Op de inkoopverklaring moet de wederverkoper op duidelijke en overzichtelijke wijze een aantal voorgeschreven gegevens vermelden.

Het opstellen van een inkoopverklaring kan achterwege blijven in de volgende gevallen.

- Als aan de leverancier minder dan 500 euro wordt betaald. Bij de aankoop van twee of meer goederen tegelijk past de wederverkoper de 500-eurogrens toe op het totale bedrag dat hij aan de leverancier moet voldoen, ook als de prijs per goed is geïndividualiseerd. Voorheen lag de grens bij 227 euro. Op basis van het besluit van 17 juli 2014 is deze grens verhoogd naar 500 euro. Aanleiding voor die verhoging is de wijziging van de Uitvoeringsbeschikking op 1 januari 2010.
- Als de leverancier 'gewoon' een factuur uitreikt (zonder btw).
- Als de wederverkoper een factuur uitreikt bij een inruiltransactie tussen ondernemers.

In de btw neemt de factuur een centrale plaats in. Voor bepaalde branches gelden specifieke factuurvereisten. Ook voor de wederverkopers die de margeregeling

toepassen, gelden specifieke factuurvereisten. Zij mogen op de facturen de btw niet afzonderlijk vermelden. Dit voorkomt namelijk het risico dat de koper de btw per ongeluk in aftrek brengt.

De factuurvereisten bij toepassing van de margeregeling zijn veranderd in het Besluit van 17 juli 2014. Er moet een melding worden gemaakt van het type goederen dat wordt geleverd en waarop de margeregeling wordt toegepast: 'Bijzondere regeling gebruikte goederen', 'Bijzondere regeling kunstvoorwerpen' of 'Bijzondere regeling voorwerpen voor verzamelingen of antiquiteiten'.

De aanleiding voor deze wijziging is de aanpassing van de factuurvereisten in 2012.

Herziening

Als een ondernemer de keuze om de margeregeling wel of niet toe te passen wil herzien, moet aan verschillende voorwaarden worden voldaan. Deze voorwaarden zijn versoepeld. Het ongedaan maken van de toepassing van de margeregeling kan voordelig zijn, als in een keten van twee handelaren die gebruik maken van de margeregeling de laatste handelaar een goed wil leveren zonder toepassing van de margeregeling. De eerste handelaar in de keten kan dan alsnog de normale btw-regels toepassen. Toepassing van de margeregeling kon voorheen ongedaan worden gemaakt, zolang de termijn voor de belastingaangifte van een levering nog niet was verstreken. Op basis van het Besluit van 17 juli 2014 is ook na verstrijken van de aangifteperiode herstel mogelijk. Daarvoor gelden aanvullende voorwaarden. Herstel is mogelijk als:

- de naheffingstermijn (artikel 20, derde lid, van de AWR) nog niet is verstreken; en
- vaststaat dat de tweede handelaar in de keten ter zake van de levering volledig recht op aftrek zou hebben gehad; en
- ook overigens vaststaat dat er geen enkel risico bestaat op verlies van belastinginkomsten; en
- de eerste handelaar in de keten een herstelfactuur uitreikt, waarbij hij onder creditering van de eerdere factuur alsnog de btw in rekening brengt.

Tot besluit

De margeregeling is voor velen onbekend terrein. Voor ondernemers die te maken hebben met de margeregeling, is van belang dat deze op de juiste manier wordt toegepast en dat aan alle administratieve vereisten wordt voldaan. Om die reden zijn ook de wijzigingen naar aanleiding van het Besluit van 17 juli 2014 van belang.

(mr. C. van Vilsteren)