

MvF, NR: 21 september 2012

Belastingtijdvak: 2012

Wet op de omzetbelasting 1968: 9

Vragen en antwoorden over de btw-verhoging van 19% naar 21% per 1 oktober 2012 (versie 21 september 2012)

[Staatssecretaris Weekers van Financiën heeft 22 praktijkvragen beantwoord over de aanstaande btw-verhoging.](#)

Vragen en antwoorden over de btw-verhoging van 19% naar 21% per 1 oktober 2012

1. Mogen ondernemers voor prestaties die zij verrichten na 30 september 2012 reeds voor 1 oktober 2012 btw factureren naar het tarief van 21%?

Ja. Om te voorkomen dat ondernemers aanvullende factureren voor het verschil tussen 19% en 21% moeten uitreiken mogen ondernemers voor prestaties die zij verrichten na 30 september 2012 en die onder het 21% tarief vallen reeds voor 1 oktober 2012 btw factureren naar het tarief van 21%. De ondernemer die de prestatie afneemt mag die 21% conform de regels voor het recht op aftrek in aftrek brengen.

2. Onder welke rubriekpost op het aangifteformulier dient het 21% tarief te worden opgenomen tot 1 oktober 2012?

Als voor prestaties die na 30 september 2012 verricht worden voor 1 oktober 2012 een factuur wordt uitgereikt met 21% btw dan kan deze btw opgenomen worden in rubriek 1c van het aangifteformulier. Indien het aangegeven in rubriek 1c problematisch is voor de ondernemer dan mag hij er voor kiezen dat wordt aangegeven in rubriek 1a (momenteel 19%).

Met ingang van 1 oktober 2012 moet het algemene btw-tarief van 21% gewoon weer in rubriek 1a van het aangifteformulier aangegeven worden. Dit is de rubriek waar tot 1 oktober 2012 het 19% btw-tarief moet worden aangegeven en dat vanaf 1 oktober 2012 wordt aangeduid met "hoog tarief".

3. Welk tarief is van toepassing bij doorlopende prestaties die zijn aangevangen vóór 1 oktober 2012 en eindigen na 30 september 2012?

Als de afrekening voor doorlopende prestaties betrekking heeft op een periode die eindigt na 30 september 2012 moet de afrekenperiode worden gesplitst. Voor het deel van de prestatie dat plaatsvindt vóór 1 oktober 2012 geldt het oude tarief van 19%. Voor het deel van de prestatie dat plaatsvindt ná 30 september 2012 geldt het nieuwe tarief van 21%. Hierbij valt te denken aan het verlenen van licenties, abonnementen op leveringen van bijvoorbeeld gas, elektriciteit en water en telecommunicatiediensten.

4. Hoe dient de correctie in verband met de btw verhoging van 19 naar 21% over de periode 1 oktober tot en met 31 december 2012 bij doorlopende prestaties plaats te vinden?

Voor het deel van de (doorlopende) prestatie dat plaatsvindt ná 30 september 2012 moet in beginsel bij prestaties aan ondernemers en rechtspersonen een aanvullende factuur uitgereikt worden met 21% btw. Als een ondernemer begin 2013 een "jaarfactuur" uitreikt over het jaar 2013 dan kan hij om administratieve redenen er voor kiezen op deze factuur mede de extra verschuldigde btw over het laatste kwartaal van 2012 in rekening te brengen. Op deze factuur kan de "2012 btw" vermeld worden als "na gefactureerde btw 2012". De ondernemer moet de extra verschuldigde btw wel voldoen over het tijdvak oktober 2012.

5. Op welk moment kan worden aangenomen dat de dienst is afgerond bij onderhouds- en serviceabonnementen voor cv-installaties, liften e.d.?

Met de klant worden afspraken gemaakt over onderhoudswerkzaamheden aan cv-installaties die nodig zijn voor de veiligheid en het ongestoord functioneren van de

cv. Vaak worden hiervoor zogenoemde onderhoudsabonnementen afgesloten. Als daarnaast ook afspraken worden gemaakt waarbij de ondernemer zich, tegen een relatief geringe (extra) vergoeding, verplicht om binnen een bepaalde termijn (meestal 24 uur) een storing te verhelpen worden dit meestal serviceabonnementen genoemd. Kenmerkend aan de hier bedoelde overeenkomsten is dat in alle gevallen eenmaal per jaar onderhoudswerkzaamheden aan de installatie worden verricht. Het moment waarop de vergoeding wordt betaald kan variëren van een eenmalige vooruitbetaling, betaling in termijnen of zodra de onderhoudswerkzaamheden zijn verricht.

Zowel bij de hiervoor bedoelde onderhoudsabonnementen als de serviceabonnementen is de onderhoudsdienst 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 algemene tarief van 19% of 21% van toepassing is. Hierbij is niet van belang op welke wijze de vergoeding (vooraf, in termijnen of na afloop) wordt betaald.

6. Vaak worden service- en onderhoudsabonnementen in termijnen betaald of ze zijn al vooraf betaald (lees: ook al gefactureerd) in januari. Is het juist dat als de onderhoudsbeurt plaatsvindt na 30 september 2012 de ondernemer nog extra 2% verschuldigd is als gefactureerd is en betaling al heeft plaatsgevonden tegen 19%?

Ja, zie het antwoord bij 3. Het moment waarop de prestatie wordt verricht is beslissend. Opgemerkt wordt nog dat het opmaken van de factuur als zodanig irrelevant is. Als bijvoorbeeld de prestatie vóór 1 oktober 2012 wordt verricht en de factuur wordt opgemaakt ná die datum is toch het 19% tarief van toepassing.

7. Overgangsregeling voor aangekochte nieuwbouwwoningen. Wat wordt bedoeld met "een gesloten overeenkomst"? Indien nog opschortende voorwaarden gelden valt deze overeenkomst dan wel al onder de werking van de overgangsregeling of pas vanaf het moment dat de opschortende voorwaarden zijn uitgewerkt?

Een overeenkomst is een meerzijdige rechtshandeling, waarbij een of meer partijen jegens een of meer andere een verbintenis aangaan (artikel 6:213 van het Burgerlijk Wetboek). Van belang is dat de (koop/aannemings)overeenkomst vóór 28 april 2012 is gesloten. Niet van belang is of er opschortende dan wel ontbindende voorwaarden zijn opgenomen in deze overeenkomst.

8. Hoe zit het met gemengde objecten (woning versus bedrijfsgedeelte)? Geldt de overgangsregeling voor aangekochte nieuwbouwwoningen alleen voor het woongedeelte en niet voor het bedrijfsgedeelte?

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. In dit laatste geval is de overgangsregeling alleen van toepassing op het woongedeelte.

9. Worden er eisen gesteld aan de verkrijger van de woning? (particulier?)
Nee, er worden geen eisen gesteld aan de verkrijger van de woning.

10. Hoe dient men te handelen bij de overgangsregelingen voor onroerende zaken en aangekochte nieuwbouwwoningen bij meerwerk?

Meerwerk

In het kader van de uitvoering van een koop/aanneemovereenkomst is het vaak mogelijk zgn. meerwerk te laten uitvoeren. Veel koop/aanneemovereenkomsten bepalen terzake dat de opdrachtgever bij het verstrekken van de opdracht tot meerwerk direct een bedrag moet betalen ter grootte van een bepaald percentage, bijvoorbeeld 50%, van de vergoeding voor dat meerwerk.

Overgangsregeling onroerende zaken

Als de opdracht tot het verrichten van het hier bedoelde meerwerk wordt verstrekt vóór 1 oktober 2012, kan het daarbij direct te betalen bedrag worden beschouwd als een op dat tijdstip vervallen termijn. Daarvoor geldt dan dus het 19% tarief.

Overgangsregeling nieuwbouwwoningen

Als de opdracht tot het verrichten van het hier bedoelde meerwerk is verstrekt vóór 28 april 2012 (dus als onderdeel van de koop/aanneemovereenkomst voor de bouw van een nieuwbouwwoning) en de betaling daarvan in één of meer termijnen gedaan wordt vóór 1 oktober 2013 geldt het 19% tarief.

11. Een particulier heeft vóór 28 april 2012 een bouwkvael gekocht. Er is (nog) geen aannemingsovereenkomst overeengekomen voor de bouw van een nieuwbouwwoning. Is de overgangsregeling voor aangekochte nieuwbouwwoningen ook van toepassing op de aankoop van een bouwkvael?

Nee, de overgangsregeling geldt niet. De overgangsregeling voor aangekochte nieuwbouwwoningen is slechts van toepassing als een ondernemer ingevolge een vóór 28 april 2012 gesloten koop/aannemingsovereenkomst ná 30 september 2012 een woning levert. De datum van 28 april 2012 is in die zin een fatale termijn. Als er vóór die datum geen koop/aannemingsovereenkomst is gesloten voor de bouw van een nieuwbouwwoning is de overgangsregeling niet van toepassing.

12. Geldt de overgangsregeling voor onroerende zaken ook voor apart overeengekomen verbouwingen (zoals het plaatsen van een keuken of badkamer) waarbij de vergoeding vervalt in termijnen naarmate de verbouwing vordert?

Ja, de overgangsregeling voor onroerende zaken geldt ook voor apart overeengekomen verbouwingen waarbij de vergoeding vervalt in termijnen naarmate de verbouwing vordert. Dit geldt echter niet voor diensten bestaande in het verrichten van onderhouds- of herstelwerkzaamheden. Als zodanig zijn in dit verband aan te merken werkzaamheden die (vrijwel) uitsluitend gericht zijn op de instandhouding van de zaak, zoals het vervangen van kozijnen of dakgoten en het vernieuwen van dakbedekking.

Van verbouwing is slechts sprake, als de werkzaamheden gericht zijn op een verandering van de inrichting, de aard of de omvang van de zaak. Dat is bij woningen bijvoorbeeld het geval bij veranderingen aan/het plaatsen van keukens en badkamers, het aanbouwen van een serre en het aanbrenge van een dakkapel. Ingeval in het kader van de uitvoering van een en hetzelfde contract naast verbouwingswerkzaamheden tevens werkzaamheden worden verricht die van belang zijn voor de instandhouding van de zaak, zodat het contract in zoverre mede een element van onderhoud of herstel in zich draagt, is niettemin het geheel aan te merken als verbouwing, mits de werkzaamheden als geheel niet (vrijwel) uitsluitend gericht zijn op de instandhouding van de zaak. Er behoeft alsdan geen splitsing te worden gemaakt: de overgangsregeling kan worden toegepast op de verbouwing als geheel. Daarbij wordt aangenomen dat de ondernemer dan ook het 19%-tarief berekent aan de klant.

13. Heeft de verhoging van het algemene btw-tarief gevolgen voor de wijze van verrekenen van negatieve tijdvak- en jaarwinstmarges bij toepassing van de globalisatieregeling bij de margeregeling?

Nee, er hoeft bij het verrekenen van negatieve tijdvak- en jaarwinstmarges geen rekening te worden gehouden met de tariefsverhoging.

14. Hoe wordt bij toepassing van de globalisatieregeling bij de margeregeling na afloop van het kalenderjaar 2012 de btw berekend over de voor 2012 vastgestelde winstmarge voor goederen waarop het algemeen tarief van toepassing is?

De btw over de jaarwinstmarge 2012 voor goederen waarvoor het algemeen tarief

van toepassing is moet tijdsevenredig worden berekend. Dat wil zeggen dat voor 3/4 van de jaarwinstmarge het 19%-tarief geldt en voor 1/4 van de jaarwinstmarge het 21%-tarief.

Update 21-09-2012

15. Klopt het dat er twee verschillende overgangsregelingen zijn voor de (op)levering van onroerende zaken?

Ja, dat is juist. Er is een algemene overgangsregeling getroffen voor de (op)levering van onroerende zaken. Daarnaast is er een specifieke overgangsregeling getroffen voor de (op)levering van aangekochte nieuwbouwwoningen.

16. Overgangsregeling voor aangekochte nieuwbouwwoningen. Vóór 28 april 2012 heeft een particulier een koop/aanneemovereenkomst gesloten met een aannemer voor de bouw van een nieuwbouwwoning die na 30 september 2012 wordt opgeleverd. Deze aannemer gaat vervolgens failliet. De particulier vindt een nieuwe aannemer die bereid is de woning af te bouwen. Blijft de overgangsregeling voor aangekochte nieuwbouwwoningen van toepassing?

Ja, de overgangsregeling voor aangekochte nieuwbouwwoningen blijft van toepassing als de nieuwe aannemer de rechten en verplichtingen overneemt die voortvloeien uit de vóór 28 april 2012 gesloten koop/aanneemovereenkomst tussen de particulier en de failliete aannemer.

17. Klopt het dat ook verbouwingen (zoals het aanbouwen van een serre en het aanbrengen van een dakkapel) van bestaande woningen onder de overgangsregeling voor aangekochte nieuwbouwwoningen kunnen vallen als de overeenkomst vóór 28 april 2012 is gesloten, de levering tussen 1 oktober 2012 en 1 oktober 2013 plaatsvindt en de vergoeding in termijnen vervalt?

Nee, voor verbouwingen van bestaande woningen geldt de overgangsregeling voor de (op)levering van aangekochte nieuwbouwwoningen niet. Deze overgangsregeling voor nieuwbouwwoningen geldt alleen voor de (op)leveringen van nieuwbouwwoningen. De overgangsregeling voor onroerende zaken geldt daarentegen wel voor verbouwingen van bestaande woningen.

In de situatie dat een ondernemer ingevolge een vóór 1 oktober 2012 gesloten overeenkomst na 30 september 2012 een dakkapel heeft aangebracht tegen een vergoeding die in termijnen vervalt naarmate de verbouwing vordert betekent dit het volgende. Op de termijnen die op grond van de gesloten overeenkomst vóór 1 oktober 2012 zijn vervallen is het 19%-tarief van toepassing. Op de termijnen die na 30 september 2012 vervallen is het 21%-tarief van toepassing.

18. Een particulier koopt op 20 september 2012 een keuken bij een ondernemer. Partijen komen overeen dat de ondernemer op 1 november 2012 de keuken zal leveren en monteren in de woning van de particulier. De particulier doet een aanbetaling van 15% van de koopprijs. Het restant wordt betaald op 1 november 2012 nadat de keuken is gemonteerd. Is de aanbetaling van 15% aan te merken als een vervallen termijn waarop het 19%-tarief van toepassing is?

Nee, voorwaarde voor toepassing van de overgangsregeling voor onroerende zaken is dat op basis van een vóór 1 oktober 2012 gesloten overeenkomst termijnen vervallen naarmate de verbouwing vordert. Nu de keuken op 1 november 2012 wordt geleverd en gemonteerd wordt aan deze voorwaarde niet voldaan. Op de volledige koopprijs is het 21%-tarief van toepassing.

19. Is een ondernemer bevoegd de als gevolg van de tariefsverhoging meer verschuldigde btw te verhalen op de afnemer van de prestatie?

Ja, de ondernemer heeft een wettelijke bevoegdheid om de extra verschuldigde btw terug te vorderen van de afnemer van de prestatie. Dit geldt ook als de afnemer een particulier is.

20. Een ondernemer verricht een doorlopende prestatie die is aangevangen vóór 1 oktober 2012 en eindigt na 30 september 2012. De ondernemer zal pas in oktober 2012 een factuur uitreiken voor zowel het deel van de prestatie dat voor 1 oktober 2012 (19%) als voor het deel van de prestatie dat na 30 september 2012 (21%) plaatsvindt. Het softwarepakket van de ondernemer is niet ingericht op een dergelijke wijze van factureren. Mag de ondernemer in één envelop twee facturen aan de afnemer van de prestatie uitreiken? Eén volgens het huidige factureringssysteem tegen 19% en één aanvullende factuur met de extra verschuldigde btw van 2%.

Ja, dit is toegestaan onder de voorwaarde dat op de oorspronkelijke factuur enerzijds en op de aanvullende factuur anderzijds een verwijzing naar de andere factuur is opgenomen. De twee facturen samen vormen dan de voor de prestatie voorgeschreven factuur. De ondernemer kan ook gebruik maken van de praktische tegemoetkoming zoals opgenomen in vraag en antwoord 4.

21. Kunnen ondernemers met de Belastingdienst praktische afspraken maken over de uitvoering van het overgangsrecht?

Ja, ondernemers kunnen waar nodig hierover praktische afspraken maken met hun competente inspecteur van de Belastingdienst.

22. Geldt de overgangsregeling voor aangekochte nieuwbouwwoningen ook voor ondernemers die nieuwbouwwoningen leveren die ingevolge een vóór 28 april 2012 gesloten overeenkomst in opdracht zijn vervaardigd onder terbeschikkingstelling van stoffen, waaronder grond is begrepen en die na 30 september 2012 in gebruik worden genomen (integratielevering)?

Ja, de overgangsregeling voor aangekochte nieuwbouwwoningen geldt ook voor integratieleveringen. Hierbij kunnen twee situaties worden onderscheiden.

Situatie A Een woningcorporatie heeft op grond van een vóór 28 april 2012 gesloten overeenkomst een aannemer de opdracht gegeven een aantal nieuwbouwwoningen te bouwen. De woningcorporatie stelt eigen grond ter beschikking aan de aannemer voor de bouw van deze woningen. De woningen worden vóór 1 oktober 2013 geleverd en in gebruik genomen door de woningcorporatie. In dit geval mag de aannemer tegen het 19%-tarief factureren aan de woningcorporatie. De (integratie)levering door de woningcorporatie is ook belast tegen het 19%-tarief.

Situatie B Een woningcorporatie heeft op grond van een vóór 28 april 2012 gesloten overeenkomst een aannemer de opdracht gegeven een aantal nieuwbouwwoningen te bouwen. De woningcorporatie stelt eigen grond ter beschikking aan de aannemer voor de bouw van deze woningen. De woningen worden op 1 januari 2014 geleverd en in gebruik genomen door de woningcorporatie. In dit geval mag de aannemer de termijnen die op grond van de gesloten overeenkomst zijn vervallen vóór 1 oktober 2013 factureren tegen het 19%-tarief aan de woningcorporatie. Op de termijnen die vervallen na 1 oktober 2013 is het 21%-tarief van toepassing. Voor de (integratie)levering door de woningcorporatie geldt dezelfde knip. Het 19%-tarief geldt voor de termijnen die op grond van de gesloten overeenkomst vóór 1 oktober 2013 zijn vervallen (inclusief de in de vergoeding begrepen kosten van de vóór die datum ter beschikking gestelde stoffen). Op de termijnen die vervallen na 1 oktober 2013 is het 21%-tarief van toepassing