

Heffing btw privégebruik onroerend goed gaat veranderen

Vanaf 2011 verandert de manier van btw-heffing over het privégebruik van onroerende zaken. Er geldt straks een verplichte beperking van de btw-afrek voor het privégebruik. Daar staat tegenover dat er in de toekomst geen btw meer wordt geheven over het privégebruik. Dit blijkt uit het door minister De Jager van Financiën ingediend wetsvoorstel implementatie Technische Herzieningsrichtlijn. Hierin wordt de Wet op de omzetbelasting gewijzigd. De bedoeling is dat het wetsvoorstel op 1 januari 2011 in werking treedt.

Huidige btw-regeling voor privégebruik onroerende zaken

Een ondernemer heeft de keuze investeringsgoederen die zowel voor bedrijfs- als voor privédoeleinden worden gebruikt voor de btw volledig tot zijn bedrijfsvermogen te bestemmen. Als hij dat doet, komt de bij de verkrijging van deze investeringsgoederen verschuldigde btw onder de huidige regelgeving in beginsel voor algehele en onmiddellijke afrek in aanmerking. Het privégebruik van deze investeringsgoederen wordt vervolgens belast. Een en ander is een uitvloeisel van het Charles en Charles-Tijmens arrest van het Europese Hof van Justitie.

Herzieningstermijn van tien jaar

Wanneer een ondernemer bijvoorbeeld een onroerende zaak koopt en deze volledig tot zijn bedrijfsvermogen bestemt en als woon/werkpand gaat gebruiken, is de over de aanschaf van de onroerende zaak verschuldigde btw in het jaar van verwerving volledig afrekbaar. Tegenover deze algehele en onmiddellijke afrek staat wel een btw-heffing over het privégebruik van het pand. Voor de berekening van het bedrag van de heffing over dit privégebruik wordt onder meer aangesloten bij de voor onroerende investeringsgoederen geldende herzieningstermijn van tien jaar. De heffing over dit privégebruik wordt hierdoor over een periode van tien jaar uitgesmeerd, waarbij jaarlijks wordt gekeken naar de omvang van het privégebruik.

Nieuwe btw-regeling voor privégebruik onroerende zaken

De Technische Herzieningsrichtlijn maakt een einde aan de systematiek van algehele afrek en heffing over het privégebruik van tot het bedrijfsvermogen behorende onroerende zaken. De Richtlijn introduceert voor deze gevallen een verplichte beperking van de btw-afrek voor het privégebruik. Daar staat tegenover dat er in deze gevallen in de toekomst geen btw meer wordt geheven over het privégebruik.

Aftrekbaarheid naar evenredigheid

De btw over de uitgaven voor een tot het bedrijfsvermogen behorende onroerende zaak (zoals aanschaffings-, onderhouds- en renovatiekosten) kan dus slechts aftrekbaar zijn naar evenredigheid van het gebruik van de zaak voor bedrijfsdoeleinden, waarbij overigens geldt dat de aftrek, net als onder de huidige regeling, alleen kan worden geëffectueerd voor die bedrijfsdoeleinden waarvoor recht op aftrek van voorbelasting bestaat.

Correctiemechanisme

Daaraan gekoppeld regelt de Richtlijn tevens het instellen van een correctiemechanisme voor de aftrek, zodat rekening wordt gehouden met eventuele wijzigingen in het bedrijfs- en privégebruik van de betrokken onroerende zaak gedurende een periode van tien jaar. Dit is de periode die overeenkomt met de bestaande herzieningstermijn voor onroerende zaken. Dit correctiemechanisme geldt zowel voor op- als neerwaartse wijzigingen in het privégebruik.

Correctie van de aftrek

De correctie van de aftrek geschiedt volgens de reeds bestaande regeling voor de herziening van de aftrek voor investeringsgoederen, die ervoor zorgt dat rekening wordt gehouden met wijzigingen in het aandeel van handelingen waarvoor recht op aftrek bestaat en handelingen waarvoor dat recht niet bestaat in de loop van de herzieningsperiode van tien jaar.

Voorbeeld

Voortbordurend op het hiervoor gegeven voorbeeld van een woon/werkpand betekent dit het volgende. Stel dat de verschuldigde btw over de aanschaf van het pand dat geheel tot het bedrijfsvermogen gaat behoren € 38.000 bedraagt en de ondernemer het pand voor 80% gebruikt voor bedrijfsdoeleinden waarvoor recht op aftrek van voorbelasting bestaat en voor 20% voor privédoeleinden. In dit geval kan de ondernemer € 30.400 (80% van € 38.000) op zijn btw-aangifte onmiddellijk in aftrek brengen. Er is dus sprake van een uitsluiting van de aftrek ter grootte van 20% (€ 7.600).

Wijziging privégebruik

Als het privégebruik vervolgens wijzigt, wordt de in aftrek gebrachte voorbelasting herzien. Stel dat het privégebruik in jaar 2 wordt uitgebreid naar 30%, dan moet de vooraftrek die aan dat jaar kan worden toegerekend, worden herzien. Dit betekent dat 10% van de aan jaar 2 toe te rekenen vooraftrek, dit is € 3.800 (€ 38.000/10 jaren), moet worden herzien. De herziening over jaar 2 bedraagt dus € 380 (10% van € 3.800, dan wel beperking aftrek € 1.140 verminderd met de al beperkte aftrek van € 760 = € 380). De wijzigingen in het privégebruik worden voor onroerende zaken gedurende een periode van negen jaren na het jaar van de aanschaf gevolgd.

Andere uitgaven

Voor andere uitgaven voor een onroerende zaak die tevens privé wordt gebruikt, zoals bijvoorbeeld onderhoudswerkzaamheden zoals schilder- en timmerwerk, geldt dat de herziening van de aftrek alleen geschiedt bij de ingebruikneming en aan het einde van het desbetreffende kalender- of boekjaar. Is in dat jaar bij ingebruikneming de verhouding tussen privé en zakelijk gebruik bijvoorbeeld 30% en 70%, dan vindt de aftrek van de in rekening gebrachte belasting op dat moment plaats naar

rato van deze verhouding. Vervolgens wordt aan het eind van dat jaar de aftrek eventueel herzien op basis van de verhouding tussen privé en zakelijk gebruik tijdens dat jaar. De aldus afgetrokken belasting wordt in latere jaren niet meer herzien.

Uitbreiding beperking

De beperking van de btw-aftrek voor privégebruik van de ondernemer geldt ook als een tot het bedrijf behorende onroerende zaak (ook) wordt gebruikt voor privédoeleinden van het personeel van de ondernemer, of, meer in het algemeen, voor andere dan bedrijfsdoeleinden.

Investeringsgoed in privévermogen

De hiervoor beschreven nieuwe regeling geldt niet voor de situatie waarin een ondernemer ervoor kiest een investeringsgoed in zijn privévermogen te behouden. In dat geval is de btw voor het goed dat tot het privévermogen wordt gerekend hoe dan ook niet aftrekbaar. Hiertegenover staat dat het privégebruik van een tot het privévermogen behorende onroerende zaak niet wordt belast. Als een tot het privévermogen behorende zaak later toch nog geheel of gedeeltelijk zakelijk wordt gebruikt, kan de over de aanschaf in rekening gebrachte BTW niet alsnog voor gehele of gedeeltelijke aftrek in aanmerking komen.

Privégebruik roerende zaken

Voor roerende zaken is in de Technische Herzieningsrichtlijn een kan-bepaling opgenomen. De lidstaten mogen de hiervoor beschreven beperking van de btw-aftrek ook toepassen op roerende zaken van duurzame aard die deel uitmaken van het bedrijfsvermogen. Ook gelet op de samenhang met de bredere problematiek van het privégebruik van onroerende zaken is ervoor gekozen om voor nu te volstaan met het implementeren van het verplichte onderdeel van de Technische Herzieningsrichtlijn.