

Btw bij onderaanneming en uitlening van personeel

De verleggingsregeling

Bent u ondernemer in de bouw, de scheepsbouw, de metaalconstructie of de confectie-industrie? Dan heeft u waarschijnlijk regelmatig te maken met onderaanneming en uitlening van personeel. In deze situatie geldt een speciale regeling voor de btw: de verleggingsregeling. Volgens deze regeling wordt de heffing van btw verlegd van de onderaannemer of uitlener naar de aannemer of inlener. In deze brochure leest u over deze regeling.

1 Algemeen

In de bouw, de scheepsbouw, de metaalconstructie en de confectie-industrie werken veel aannemers met onderaannemers. Bedrijven in deze sectoren lenen ook vaak personeel in. Om fraude met btw tegen te gaan, geldt bij onderaanneming en uitlenen van personeel een speciale btw-regeling; de verleggingsregeling. Volgens deze regeling wordt de btw 'verlegd' van de onderaannemer naar de aannemer of van de uitlener naar de inlener van personeel.

U leest in deze brochure welke bijzondere regels er zijn bij het verleggen van btw bij onderaanneming en personeel uitlenen. In hoofdstuk 2 leest u hoe de verleggingsregeling in zijn werk gaat en wanneer u de regeling moet toepassen. Hoe u aangifte doet wanneer u de verleggingsregeling toepast, leest u in hoofdstuk 3. Daar leest u ook wat de gevolgen zijn voor de toepassing van de kleineondernemersregeling als u de verleggingsregeling toepast.

De algemene btw-regels kunt u vinden in de brochure *Uw bedrijf en de btw*. Als u te maken heeft met onderaanneming en personeel uitlenen, moet u ook rekening houden met de regels voor aansprakelijkheid voor belastingschulden. De aansprakelijkheidsregeling geldt voor de loonbelasting/premie volksverzekeringen en premies werknemersverzekeringen. Meer informatie hierover vindt u in de brochure *Aansprakelijkheid voor belastingen en premies bij onderaanneming*.

In Nederland en in andere landen van de Europese Unie (EU) wordt de omzetbelasting geheven volgens het btw-systeem. Net als in het gewone taalgebruik wordt in deze brochure de term btw gebruikt in plaats van omzetbelasting.

Voor de omzetbelasting moet u elektronisch aangifte doen. Dat kan op drie manieren:

- via de internetsite van de Belastingdienst;
- met uw aangifte- of administratiesoftware;
- door een fiscaal intermediair, zoals een accountants- of administratiekantoor.

Voor de voorbeelden in deze brochure is gebruik gemaakt van de aangifte op de internet-site van de Belastingdienst.

2 De verleggingsregeling

In dit hoofdstuk leest u wanneer u een aannemer, onderaannemer, uitlener of inlener van personeel bent; hoe de verleggingsregeling werkt en wat de gevolgen zijn als u de verleggingsregeling ten onrechte niet toepast.

De verleggingsregeling geldt in bepaalde branches; namelijk in de bouw, scheepsbouw, metaalconstructie, de confectie-industrie en de schoonmaakbranche. Het gaat dan om zogenoemde werkzaamheden van 'stoffelijke aard'. In paragraaf 2.3 leest u wat hiermee wordt bedoeld.

2.1 Wanneer bent u (onder)aannemer, inlener of uitlener van personeel?

U kunt met de verleggingsregeling voor de btw te maken krijgen als aannemer, onderaannemer, inlener of uitlener van personeel. Wat wordt daar precies onder verstaan?

Aannemer

Een aannemer is iemand die voor een opdrachtgever, tegen betaling, werkzaamheden van 'stoffelijke aard' uitvoert, die betrekking hebben op onroerende zaken, schepen of het maken van kleding.

Ook als u zonder opdracht maar voor eigen rekening zulke werkzaamheden uitvoert, kunt u als aannemer worden aangemerkt. Dat is het geval als deze werkzaamheden tot uw normale bedrijfsuitoefening behoren. U bent dan een zogenoemde 'eigenbouwer'.

Een voorbeeld hiervan is een bouwbedrijf dat voor eigen rekening (dus zonder dat er een opdracht voor is) huizen bouwt voor de verkoop.

Onderaannemer

Een onderaannemer is iemand die in opdracht van een aannemer tegen betaling een werk van stoffelijke aard geheel of gedeeltelijk uitvoert.

Een onderaannemer kan op zijn beurt ook weer een onderaannemer inschakelen.

Dan wordt hij voor die werkzaamheden aannemer, ten opzichte van zijn onderaannemer.

Uitlener of inlener van personeel

Een uitlener van personeel stelt zijn werknemers ter beschikking aan een andere ondernemer, de inlener. De uitgeleende werknemers werken onder toezicht of leiding van de inlener, maar zij blijven in dienst van de uitlener. De verleggingsregeling geldt echter alleen als de werknemers werkzaam zijn bij de uitvoering van een werk van stoffelijke aard. Bijvoorbeeld: een uitzendbureau leent metselaars uit aan een bouwbedrijf of personeel om bij een confectiebedrijf kledingpatronen te knippen of knopen en ritsen aan te zetten.

Ook het inhuren van machines met bedienend personeel wordt gezien als het inlenen van personeel. Voorwaarde is dan wel dat het personeel dat de machines bedient, onder toezicht of leiding staat van de inlener.

2.2 Hoe werkt de verleggingsregeling?

De verleggingsregeling houdt in, dat niet de leverancier van goederen en diensten de btw verschuldigd is (zoals normaal gesproken het geval is) maar de afnemer van die goederen of diensten. Bij onderaanneming of het uitlenen van personeel is de onderaannemer of uitlener van personeel dus geen btw verschuldigd. Daarom mag hij geen btw op de factuur zetten. De aannemer of de inlener van personeel is de btw verschuldigd en moet de btw op zijn aangifte vermelden. Op deze manier wordt de btw verlegd van de onderaannemer of uitlener naar de aannemer of inlener.

Let op!

Als een verleggingsregeling van toepassing is, moet behalve het btw-identificatienummer van de leverancier ook het btw-identificatienummer van de afnemer op de factuur worden vermeld.

Hoe gaat het verleggen van btw in zijn werk bij bijvoorbeeld onderaanneming: een installateur werkt in opdracht van een aannemer. De installateur stuurt een factuur naar de aannemer maar hij brengt geen btw in rekening. Op de factuur vermeldt hij 'btw verlegd'. De aannemer is nu de btw verschuldigd en vult de btw in zijn eigen aangifte in. In diezelfde aangifte kan hij die btw weer aftrekken als voorbelasting, net als de btw die andere leveranciers hem in rekening hebben gebracht. Hierbij gelden de normale regels voor het aftrekken van voorbelasting.

Het verleggen van btw kan in een 'keten' plaatsvinden. Een onderaannemer kan immers ook zelf werk uitbesteden aan onderaannemers of personeel inlenen. Een voorbeeld:

Voorbeeld keten van aannemers en onderaannemers

Een particulier geeft een aannemer de opdracht een woonhuis te bouwen voor € 300.000 (exclusief btw). De aannemer besteedt een deel van het werk uit aan een installatiebedrijf voor € 75.000. Het installatiebedrijf factureert € 75.000 aan de aannemer en verlegt de btw (€ 14.250) naar de aannemer. Het installatiebedrijf leent op zijn beurt personeel in van een uitzendbureau, namelijk voor € 50.000. Het uitzendbureau factureert € 50.000 en verlegt de btw (€ 9.500) naar het installatiebedrijf.

De aannemer berekent over het totale bedrag € 300.000 de btw (€ 57.000) en brengt dit in rekening bij zijn opdrachtgever. De opdrachtgever betaalt dit bedrag, inclusief de btw aan de aannemer. De aannemer draagt de verschuldigde belasting af aan de Belastingdienst.

2.3 Wat zijn werkzaamheden van stoffelijke aard?

'Werkzaamheden van stoffelijke aard' zijn in de eerste plaats werkzaamheden die betrekking hebben op onroerende zaken en schepen. Daarbij moet niet alleen gedacht worden aan de vervaardiging van zaken, maar ook aan het onderhoud ervan. Zo kan bijvoorbeeld zowel het aanleggen als het onderhouden van een tuin als een werk van stoffelijke aard worden aangemerkt. Schoonmaakwerkzaamheden aan onroerende zaken en schepen gelden ook als werk van stoffelijke aard. De schoonmaakwerkzaamheden moeten wel in onderaanneming zijn verricht.

In de confectiesector valt de vervaardiging – en elke daarop gerichte handeling – van kleding onder het begrip 'werk van stoffelijke aard'. Het gaat daarbij bijvoorbeeld ook om het knippen van patronen voor kleding, het aanzetten van knopen of furnituren.

Ook bij het uitlenen van personeel is van belang dat het personeel dat wordt uitgeleend, wordt ingezet voor 'werkzaamheden van stoffelijke aard'. Alleen dan geldt de verleggingsregeling. Dit is bijvoorbeeld het geval als een ondernemer metselaars, timmerlieden, lassers, betonvlechters of snijders van kleding aan een andere ondernemer uitleent.

De verleggingsregeling geldt niet als er tekenaars of kantoor- en kantinepersoneel wordt uitgeleend. Deze werknemers houden zich immers niet direct bezig met 'werkzaamheden van stoffelijke aard'.

Uitzonderingen

De verleggingsregeling wordt niet toegepast in de volgende situaties:

- De onderaannemer voert het werk voor meer dan de helft van de tijd uit in zijn eigen werkplaats. Bijvoorbeeld: een timmerfabriek maakt in opdracht van een aannemer een trap en plaatst de trap vervolgens in het huis waar de aannemer aan werkt.

De werkzaamheden aan de trap hebben voor meer dan de helft plaatsgevonden in de timmerfabriek. In die situatie geldt de verleggingsregeling dus niet.

Let op!

Deze uitzondering geldt niet in de kledingconfectie.

- De onderaannemer verkoopt een 'bestaand' of standaardproduct aan de aannemer en het werk is ondergeschikt aan de verkoop. Als een ondernemer bijvoorbeeld een standaard schuifpui monteert die in de fabriek gemaakt is, kan hij de btw niet verleggen. De montage is dan ondergeschikt aan het leveren van de schuifpui.

2.4 Als u de verleggingsregeling ten onrechte niet toepast

Als een onderaannemer of een uitlener de verleggingsregeling niet toepast terwijl dat wel zou moeten, stuurt hij dus ten onrechte een factuur met btw. Hij moet deze btw dan toch afdragen aan de Belastingdienst. De aannemer of inlener van personeel mag deze btw in principe niet aftrekken als voorbelasting. Als echter de onderaannemer of uitlener de gefactureerde btw heeft betaald aan de Belastingdienst, staat de Belastingdienst meestal de aftrek toe bij de aannemer of inlener.

Als de onderaannemer of uitlener de ten onrechte gefactureerde btw niet heeft betaald, staat de Belastingdienst de aftrek niet toe. Het is daarom van belang dat u nagaat of de verleggingsregeling moet worden toegepast.

Meningsverschil over toepassing verleggingsregeling

Over de toepassing van de verleggingsregeling kan verschil van mening bestaan tussen een aannemer en een onderaannemer. De betrokken partijen moeten de kwestie dan voorleggen aan de inspecteur van het belastingkantoor waar de aannemer onder valt. Bij het eigenbouwerschap moet het meningsverschil over de toepassing van de verleggingsregeling, worden voorgelegd aan de inspecteur van het belastingkantoor waar de eigenbouwer onder valt.

3 Aangifte doen als de btw wordt verlegd

Als u onderaannemers inschakelt of personeel inleent, heeft dat gevolgen voor uw *aangifte omzetbelasting*. Omgekeerd, als u als onderaannemer of uitlener van personeel de btw verlegt, moet u dat ook verwerken in uw aangifte. In dit hoofdstuk kunt u lezen hoe u uw aangifte moet invullen als de btw naar u wordt verlegd of als u de btw verlegt naar een andere ondernemer.

Voor ondernemers die weinig btw hoeven af te dragen aan de Belastingdienst is er de kleineondernemersregeling. Hierover leest u meer in paragraaf 3.3.

3.1 Als aannemer of inlener

Op de aangifte is vraag 2a bestemd voor het invullen van de naar u verlegde btw. U vult daar het totaalbedrag in van de door uw onder-aannemers en uitleners van personeel aan u in rekening gebrachte omzet. De btw die naar u is verlegd moet u zelf uitrekenen. De btw die u bij vraag 2a invult kunt u in de regel weer als voorbelasting aftrekken bij vraag 5b. Dat doet u op dezelfde manier als de aftrek van btw die andere leveranciers u in rekening hebben gebracht.

Voorbeeld aangifte invullen als de btw naar u is verlegd

Een aannemer heeft werk uitbesteed aan een onderaannemer. De onderaannemer brengt € 300.000 in rekening en vermeldt op zijn factuur 'btw verlegd'. De aannemer heeft een omzet van € 750.000. Bij de inkoop van materialen hebben andere ondernemers hem € 38.000 btw in rekening gebracht. Deze btw mag hij als voorbelasting aftrekken, net als de btw die naar hem is verlegd (19% van € 300.000).

De aannemer vult zijn aangifte als volgt in:

Rubriek 1: Leveringen en/of diensten binnenland

| i Omschrijving | Bedrag waarover omzetbelasting wordt berekend | Omzetbelasting |
|--|---|----------------|
| 1a. Leveringen/diensten belast met 19% | € 750000 | € 142500 |
| 1b. Leveringen/diensten belast met 6% | € | € |
| 1c. Leveringen/diensten belast met overige tarieven behalve 0% | € | € |
| 1d. Privé-gebruik | € | € |
| 1e. leveringen/diensten belast met 0% of niet bij u belast | € | € |

Rubriek 2: Verleggingsregelingen: btw naar u verlegd

| i Omschrijving | Bedrag waarover omzetbelasting wordt berekend | Omzetbelasting |
|---|---|----------------|
| 2a. Leveringen/diensten waarbij de heffing van omzetbelasting naar u is verlegd | € 300000 | € 57000 |

Rubriek 5: Voorbelasting, kleineondernemersregeling, schatting, en eindtotaal

| i Omschrijving | Omzetbelasting |
|--|----------------------------|
| 5a. Verschuldigde omzetbelasting (rubrieken 1a t/m 4b) | € 199500 |
| 5b. Voorbelasting | € 95000 |
| 5c. Subtotaal: (rubriek 5a min 5b) | € 104500 |
| 5d. Vermindering volgens de kleineondernemersregeling | € |
| 5e. Schatting vorige aangifte(n) | € |
| 5f. Schatting deze aangifte(n) | € |
| Totaal | Te betalen € 104500 |

3.2 Als onderaannemer of uitlener

Op de aangifte is vraag 1e bestemd voor de omzet waarover u de btw heeft verlegd naar een aannemer of inlener van personeel. Omdat u de btw verlegt, bent u zelf over het bedrag dat u in rekening brengt, geen btw aan de Belastingdienst verschuldigd.

De btw op bedrijfskosten en inkoop van materialen kunt u bij vraag 5b als voorbelasting aftrekken. Omdat u over uw verlegde omzet geen btw bent verschuldigd, kan het gevolg zijn dat de voorbelasting hoger is dan de verschuldigde btw. In dat geval heeft u recht op teruggaaf van btw.

Voorbeeld aangifte als u de btw heeft verlegd

Een ondernemer heeft een omzet van € 500.000. Hiervan verlegt hij € 300.000 naar de aannemer.

Zijn voorbelasting op bedrijfskosten en inkopen van materialen bedraagt € 25.000. Zijn normale omzet van € 200.000 vult hij in bij vraag 1a.

De omzet waarvan de btw is verlegd vult hij in bij vraag 1e.

Rubriek 1: Leveringen en/of diensten binnenland

| i | Omschrijving | Bedrag waarover omzetbelasting wordt berekend | Omzetbelasting |
|-----|--|---|----------------|
| 1a. | Leveringen/diensten belast met 19% | € 200000 | € 38000 |
| 1b. | Leveringen/diensten belast met 6% | € | € |
| 1c. | Leveringen/diensten belast met overige tarieven behalve 0% | € | € |
| 1d. | Privé-gebruik | € | € |
| 1e. | leveringen/diensten belast met 0% of niet bij u belast | € 300000 | |

Rubriek 5: Voorbelasting, kleineondernemersregeling, schatting, en eindtotaal

| i | Omschrijving | Omzetbelasting |
|---------------|--|----------------|
| 5a. | Verschuldigde omzetbelasting (rubrieken 1a t/m 4b) | € 38000 |
| 5b. | Voorbelasting | € 25000 |
| 5c. | Subtotaal: (rubriek 5a min 5b) | € 13000 |
| 5d. | Vermindering volgens de kleineondernemersregeling | € |
| 5e. | Schatting vorige aangifte(n) | € |
| 5f. | Schatting deze aangifte(n) | € |
| Totaal | Te betalen | € 13000 |

3.3 Als u ook onder de kleineondernemersregeling valt

Voor ondernemers die per jaar niet meer dan € 1.883 aan btw hoeven te betalen is er de kleineondernemersregeling. Als u onder deze regeling valt, komt u in aanmerking voor vermindering van het btw-bedrag dat u aan de Belastingdienst moet betalen.

Let op!

De regeling geldt alleen voor natuurlijke personen of combinaties van natuurlijke personen, bijvoorbeeld een firma of een vof.

Als u de verleggingsregeling toepast, gelden er bijzondere regels voor het berekenen van de vermindering voor kleine ondernemers. Voor het berekenen van de hoogte van de vermindering doet u alsof de verleggingsregeling niet geldt.

In de brochure *Vermindering van btw voor kleine ondernemers* kunt u meer lezen over de voorwaarden en het berekenen van de belastingvermindering voor kleine ondernemers.

4 Meer informatie

Informatie over de btw en andere belastingen kunt u vinden op de internetsite van de Belastingdienst. Daar vindt u ook diverse brochures en folders die u kunt downloaden. Het adres is www.belastingdienst.nl.

Voor algemene vragen kunt u ook bellen met de BelastingTelefoon: 0800-0543. De BelastingTelefoon is op werkdagen bereikbaar van maandag tot en met donderdag van 8.00 tot 17.00 uur en op vrijdag van 8.00 tot 17.00 uur.

Dit is een uitgave van:

Belastingdienst/Centrum voor proces- en productontwikkeling
februari 2008