



BTW Almanak 01-07-2022

Naar de [Inhoud](#)

Zoek binnen deze almanak

Hoofdstuk

26 Gebruikte goederen: margeregeling

26.1 Margeregeling

26.2 Globalisatie

26.3 Margeregeling: in- en uitvoer, intracommunautaire transacties

26.4 Margeregeling: bijzondere situaties

26 Gebruikte goederen: margeregeling

26.1 Margeregeling

26.1.1 Margeregeling: werking Art. 28b Wet OB

De margeregeling voor roerende gebruikte goederen, kunstvoorwerpen, voorwerpen voor verzamelingen en antiques houdt in dat een handelaar (zie [26.1.2](#)) bij de levering van die goederen slechts omzetbelasting verschuldigd is over het verschil tussen zijn verkoopprijs en zijn inkoopprijs (zijn winstmarge). De regeling kan alleen worden toegepast op de levering van gebruikte goederen enz. die de handelaar heeft gekocht zonder dat hij over die inkoop omzetbelasting kon aftrekken. Dit betreft voornamelijk inkopen van particulieren en ondernemers die vrijgestelde prestaties verrichten. Zie [26.1.3](#).

De winstmarge moet in beginsel per individueel goed worden vastgesteld. Zie [26.1.5](#). Veel ondernemers mogen echter de winstmarge per aangifteperiode vaststellen, de zgn. globalisatie. Zie [26.2](#). Bij een negatieve winstmarge bestaat geen recht op teruggaaf van omzetbelasting. Toepassing van de globalisatieregeling kan daarvoor echter een oplossing bieden.

Bij toepassing van de margeregeling wordt er geen omzetbelasting op de verkoopfactuur vermeld. Zie [26.1.6.1](#). In sommige gevallen moet de handelaar een zgn. inkoopverklaring uitreiken als hij margegoederen aankoopt. Zie [26.1.6.2](#). Verder moet de ondernemer afzonderlijk aantekening houden van de goederen die met toepassing van de margeregeling worden geleverd en de goederen die op de normale wijze worden belast. Zie [26.1.6](#). De margeregeling kan ook worden toegepast op leveringen tussen verschillende landen van de EU (de zgn. intracommunautaire transacties). Daarvoor gelden enkele bijzondere regelingen. Zie [26.3](#).

Let op: Een ondernemer kan, als hij dat wenst, afzien van toepassing van de margeregeling. Zie [26.1.8](#).

26.1.1.1 Margeregeling: aftrek van voorbelasting

Artt. 15 en 28e Wet OB

De btw begrepen in de inkoopprijs van een goed dat wordt geleverd met toepassing van de margeregeling is niet als voorbelasting aftrekbaar. De aanschaf-btw op de inkoop van andere goederen en diensten is wel aftrekbaar als voorbelasting. Bijv. de huur van het bedrijfsgebouw, de kosten van de belastingadviseur of de kosten van reparatie of restauratie van een goed dat met toepassing van de margeregeling wordt verkocht. Zie ook [26.1.5.2](#).

Een handelaar die beschikt over een beschikking van de inspecteur om de margeregeling toe te passen op de verkoop van bepaalde kunstvoorwerpen, verzamelingen en antiques (zie [26.1.9](#)), heeft in beginsel ook geen recht op aftrek van de aanschaf-btw. Als deze handelaar er echter voor kiest om op een bepaalde verkoop de margeregeling niet toe te passen (zie [26.1.8](#)), is de (gefactureerde of de door hem verschuldigd geworden) aanschaf-btw alsnog aftrekbaar in het tijdvak dat hij de btw over de verkoop is verschuldigd.

Zie [26.1.9.2](#) voor de gevolgen voor de aftrek van voorbelasting als een handelaar een beschikking voor kunstvoorwerpen enz. ontvangt van de Belastingdienst of die beschikking juist opzegt.

26.1.2 Margeregeling: wederverkoper/handelaar

Art. 2a, lid 1, onderdeel k., Wet OB

De margeregeling geldt alleen voor goederen die worden geleverd door wederverkopers. Een wederverkoper (handelaar) is volgens de staatssecretaris een ondernemer van wie de

activiteiten geheel of gedeeltelijk bestaan uit het verkopen van gebruikte goederen, kunst- en verzamelvoorwerpen en antiquiteiten die hij van anderen heeft gekocht (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271), onder 3.3). Hierbij is enige regelmaat van belang, d.w.z. dat de ondernemer die slechts incidenteel gebruikte goederen, kunst- en verzamelvoorwerpen en/of antiquiteiten verhandelt, geen handelaar is. Zie [26.1.3.4](#) voor de levering van gebruikte bedrijfsmiddelen. Als een ondernemer zowel nieuwe als gebruikte goederen levert, wordt hij voor de levering van de gebruikte goederen als handelaar aangemerkt ook al zou de omzet van de gebruikte goederen enz. slechts enkele procenten van de totale omzet bedragen.

☐ **26.1.2.1 Margeregeling: buitenlandse handelaar**
Art. 28g Wet OB

Ook een buitenlandse handelaar die in Nederland gebruikte goederen enz. levert kan de margeregeling toepassen. Hij is dan altijd zelf de omzetbelasting verschuldigd. De heffing van de verschuldigde omzetbelasting wordt niet verlegd naar zijn afnemer. Als de buitenlandse handelaar echter afziet van toepassing van de margeregeling (zie [26.1.8](#)), wordt de heffing van de verschuldigde omzetbelasting in bepaalde gevallen wel verlegd naar de afnemer. Zie [22.1.3](#).

☐ **26.1.2.2 Margeregeling: veilinghouders en commissarissen**

Veilinghouders die gebruikte goederen, kunst- en verzamelvoorwerpen of antiek veilen, worden voor de toepassing van de margeregeling als handelaar aangemerkt. De Belastingdienst gaat ervan uit dat veilinghouders en commissarissen voldoen aan het vereiste dat er meer dan incidenteel sprake is van het optreden als handelaar (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 3.3).

Voor veilinghouders gelden de volgende bijzonderheden.

Bij het opmaken van de factuur mag de veilinghouder, als de margeregeling wordt toegepast, op de factuur 'inclusief btw' of 'inclusief omzetbelasting' vermelden (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 6.4). Het vermelden van een btw-bedrag of een btw-percentage is niet toegestaan.

Veilinghouders kunnen de globalisatieregeling niet toepassen ([art. 4c](#), lid 2, Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968).

Zie [26.4.6](#) voor zgn. executoriale veilingverkoop.

☐ **26.1.3 Margeregeling: goederen die er onder vallen**
Art. 28b, lid 2, Wet OB

De margeregeling geldt voor gebruikte goederen, kunst- en verzamelvoorwerpen en antiek die een handelaar in een EU-lidstaat heeft ingekocht bij:

- a. een niet-ondernemer (bijv. een particulier of rechtspersoon die geen ondernemer is);
- b. een ondernemer die de goederen uitsluitend voor vrijgestelde prestaties heeft gebruikt of voor andere prestaties waarvoor hij geen voorbelasting kon aftrekken. De levering van zo'n goed is namelijk vrijgesteld. Zie [12.16](#);
- c. een ondernemer die ervoor heeft gekozen om de kleineondernemersregeling toe te passen (zie [24.1](#)) en dat goed als bedrijfsmiddel heeft gebruikt. Onder 'bedrijfsmiddel' worden in dit verband verstaan goederen die niet voor de verkoop zijn bestemd, ongeacht of daar al of niet op wordt afgeschreven. De levering van goederen uit de handelsvoorraad valt niet onder de margeregeling, omdat die goederen – voor de leverancier – geen bedrijfsmiddelen zijn. Ook goederen die zijn gebruikt voor het verrichten van diensten (bijv. verhuur) worden als bedrijfsmiddel beschouwd. Het is overigens mogelijk dat de kleine ondernemer het bedrijfsmiddel heeft aangeschaft voordat hij de kleineondernemersregeling toepaste of van zijn administratieve verplichtingen werd ontheven. In dat geval zal hij de omzetbelasting ter zake van de aankoop van het bedrijfsmiddel in aftrek hebben gebracht. Dit vormt geen belemmering voor toepassing van de margeregeling door zijn afnemer.
- d. een andere handelaar die de goederen heeft geleverd met toepassing van de margeregeling;
- e. een ondernemer of handelaar, gevestigd in een andere EU-lidstaat, die de goederen levert met toepassing van de onder b. t/m d. hiervóór genoemde bijzondere regelingen. Zie ook [26.3.3](#);
- f. een landbouwer enz. die vóór 2018 de landbouwregeling toepaste of een veehandelaar die vóór 2018 de veehandelsregeling toepaste, mits de inkoop vóór 2018 plaatsvond en aan andere bepaalde voorwaarden is voldaan. Zie [26.4.2](#).

Let op: Bijzondere regelingen zijn getroffen voor de levering van:

nieuwe vervoermiddelen die van de ene naar de andere EU-lidstaat worden vervoerd. Zie [26.3.2.2](#);
door een leverancier teruggenomen goederen. Zie [26.3.1](#);
teruggevonden goederen door een verzekeringsmaatschappij. Zie [26.4.5](#).

☐ **26.1.3.1 Margeregeling: ten onrechte geen btw op aankoop van het goed**

Een voorwaarde voor het toepassen van de margeregeling is dat bij de aankoop/verwerving van het goed geen btw was verschuldigd. Zie [26.1.3](#). Het komt voor dat een leverancier ten onrechte geen btw aan de handelaar in rekening brengt. In dat geval valt de verkoop van het goed door de handelaar in beginsel niet onder de margeregeling, omdat ter zake van die aankoop/verwerving wel btw was verschuldigd. Goedgekeurd is echter dat de handelaar de margeregeling toch mag toepassen als hij niet wist en redelijkerwijs niet kon vermoeden dat er wel btw aan hem in rekening had moeten worden gebracht (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 3.5.6). Dat blijft gelden als de leverancier achteraf de fout herstelt en alsnog btw factureert die de handelaar ook betaalt.

De Hoge Raad heeft inzake de toepassing van de margeregeling (ook) geoordeeld dat een handelaar de margeregeling mag toepassen als bij de aanschaf/verwerving van het goed ten onrechte geen btw werd berekend. Voorwaarde is wel dat de handelaar alles heeft gedaan wat redelijkerwijs van hem kan worden verlangd om ervoor te zorgen dat hij niet bij onregelmatigheden of belastingfraude betrokken raakt (HR, nr. 14/05127, [ECLI:NL:HR:2015:3075](#)). Zie ook [31.1.2](#).

☐ **26.1.3.2 Margeregeling: begrip 'gebruikte goederen'**

Art. 2a, lid 1, onderdeel I., Wet OB

Gebruikte goederen zijn alle roerende lichamelijke zaken die, in de staat waarin zij verkeren of na herstel daarvan, opnieuw kunnen worden gebruikt. De fysieke toestand van een gebruikt goed, hoe oud en versleten ook, is voor de toepassing van de margeregeling niet van belang, mits die goederen – eventueel na herstelling – nog kunnen worden gebruikt overeenkomstig de bestemming waarvoor ze zijn vervaardigd. Goederen die zo versleten zijn dat ze alleen nog kunnen dienen als grondstof, hulpstof of halffabricaat voor de vervaardiging van andere goederen, kunnen voor de toepassing van de margeregeling niet als gebruikt worden aangemerkt. Een roerende zaak die vóór de levering door de handelaar in bezit is geweest van een niet-afrekgerechtigde (bijv. een particulier), maar door deze in het geheel niet is gebruikt, is voor de toepassing van de margeregeling toch te beschouwen als een gebruikt goed (bron: Kamerstukken II 1994/95, 23952, 5, p. 15). Zo worden flessen wijn afkomstig uit een particuliere wijnvoorraad bij verkoop door een handelaar als gebruikte goederen beschouwd. Hetzelfde geldt voor goederen die een particulier in verband met ziekte of overlijden nooit heeft gebruikt en die door hem of zijn erfgenamen aan de leverancier worden teruggeleverd.

Het Hof van Justitie heeft beslist dat levende dieren ook als gebruikte goederen kunnen worden beschouwd. Zo kan volgens dat hof een van een particulier (niet zijnde een fokker) gekocht paard, dat na een training voor een specifiek gebruik wordt doorverkocht, als een gebruikt goed worden aangemerkt (HvJ EU, 'Förvaltnings AB Stenholmen', zaak C-320/02, [ECLI:EU:C:2004:213](#)).

Het Deense Sjelle Autogenbrug I/S is een autorecyclagebedrijf met als voornaamste activiteit de wederverkoop van gebruikte auto-onderdelen die uit gesloopte auto's worden gehaald. Volgens het Hof van Justitie EU zijn de gebruikte onderdelen die Sjelle uit autowrakken sloopt 'gebruikte goederen' (HvJ EU, 'Sjelle Autogenbrug', zaak C-471/15, [ECLI:EU:C:2017:20](#)).

☐ **26.1.3.3 Margeregeling: edele metalen en edelstenen**

Art. 4, lid 1, Uitv.besch. OB

Onbewerkte edele metalen en onbewerkte edelstenen worden nooit als gebruikte goederen aangemerkt. Bewerkte edelstenen, bewerkte edele metalen en sieraden kunnen echter wel als gebruikte goederen worden beschouwd en met toepassing van de margeregeling worden geleverd. Voor levering van zgn. groeibrijanten geldt een bijzondere regeling. Zie [26.4.8](#).

Het Letse SIA E LATS biedt leningen aan particulieren aan. Als onderpand voor de leningen accepteert SIA sieraden die edelmetalen of edelstenen bevatten. Als het onderpand niet wordt ingelost, verkoopt SIA de sieraden door aan andere handelaren, voornamelijk met het oog op terugwinning van de edelmetalen of edelstenen. SIA past bij de doorverkoop de margeregeling toe. Het Hof van Justitie EU oordeelt dat goederen die edelmetalen of edelstenen bevatten niet zijn aan te merken als gebruikte goederen wanneer zij niet meer geschikt zijn om hun oorspronkelijke functie te vervullen. Daarvan is sprake als de goederen alleen nog maar de functionaliteiten overhouden die inherent zijn aan die metalen en stenen. In dat geval is de margeregeling dus niet van toepassing ('SIA E LATS', zaak C-154/17, [ECLI:EU:C:2018:560](#)).

☐ **26.1.3.4 Margeregeling: gebruikte bedrijfsmiddelen**

De margeregeling is alleen van toepassing als de verkoop plaatsvindt door een 'handelaar'. Zo is bijv. de margeregeling niet van toepassing als een ondernemer de in zijn onderneming gebruikte auto verkoopt. Deze ondernemer voldoet immers niet aan de voorwaarde dat hij 'handelaar' in auto's moet zijn. De ondernemer had de auto immers aangekocht om te gebruiken in zijn onderneming en niet met het oog om die direct weer te verkopen. Desondanks kan de margeregeling toch gelden voor de levering van gebruikte bedrijfsmiddelen. Het moet volgens het Hof van Justitie dan wel gaan om gebruikte goederen waarvan het op het moment van aankoop al de bedoeling is om die, na gebruik als bedrijfsmiddel, weer door te verkopen. Daarbij is het niet van belang dat de wederverkoop (de handel) ondergeschikt is aan bijv. de

verhuur- of leaseactiviteiten met die goederen (HvJ EU, 'Jyske Finans', zaak C-280/04, [ECLI:EU:C:2005:753](#)). (Die zaak betrof een autoleasebedrijf dat naast nieuwe ook gebruikte auto's kocht van particulieren. Ter zake van die aankoop werd geen btw in rekening gebracht en kon dus ook geen voorbelasting in aftrek worden gebracht.)

De margeregeling is door de rechter ook van toepassing verklaard ten aanzien van de levering van gebruikte auto's die een garagehouder van particulieren e.d. had gekocht en die voordat ze werden (door)verkocht eerst tijdelijk tegen betaling aan de politie ter beschikking waren gesteld (Hof Den Bosch, nr. 02/5143, [ECLI:NL:GHSHE:2006:AY3843](#)). De staatssecretaris heeft in Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 3.3 aangegeven dat de margeregeling ook geldt als een ondernemer de goederen voor andere activiteiten dan de verkoop ervan heeft gebruikt. Voorwaarde is dan wel dat op het moment van aanschaf van het goed de latere levering ervan tot de normale bedrijfsuitoefening behoort.

☐ **26.1.3.5 Margeregeling: overdracht of overgang onderneming**
Art. 37d Wet OB; art. 8, lid 1, Uitv.besch. OB

Bij de overdracht van een (gedeelte van de) onderneming treedt de koper voor de btw-heffing in de plaats van de verkoper. Zie [27.4.1](#). Als tot de overgedragen onderneming ook margegoederen behoren, houdt het 'in de plaats treden' in dat de koper deze goederen ook kan verkopen met toepassing van de margeregeling. Voor de ondernemer die de onderneming voortzet geldt dan als inkoopprijs de inkoopprijs die de verkoper heeft voldaan. Zie [26.2.9](#) voor de gevolgen voor de globalisatieregeling.

☐ **26.1.3.6 Margeregeling: fiscale eenheid**

Bij de vorming en toetreding tot een fiscale eenheid treedt de fiscale eenheid voor de heffing van de omzetbelasting in de plaats van de deelnemers. Zie [5.3.1.1](#). De fiscale eenheid kan als handelaar de margegoederen van de deelnemers verkopen met toepassing van de margeregeling. Bij het bepalen van de winstmarge moet de fiscale eenheid de inkoopprijs stellen op de inkoopprijs die is voldaan door de deelnemers aan de fiscale eenheid. Leveringen en diensten tussen die deelnemers blijven buiten de btw-heffing.

Bij de beëindiging of uittreding uit een fiscale eenheid treden de uittredende (rechts)personen in de plaats van de fiscale eenheid voor het deel dat tot hun bedrijfsvermogen behoort. Zie [5.3.1.1](#). De uittredende (rechts)personen kunnen de margegoederen van de fiscale eenheid verkopen met toepassing van de margeregeling. Bij het bepalen van de winstmarge moet de inkoopprijs worden gesteld op de inkoopprijs die door de fiscale eenheid is voldaan.

☐ **26.1.4 Margeregeling: demontage**

Als een ondernemer een goed demonteert waarna er meerdere goederen ontstaan, is de margeregeling niet van toepassing op de verkoop van de door de demontage ontstane goederen. De ondernemer heeft immers dat (door demontage ontstane) goed niet ingekocht met oog op de verkoop ervan. Goedgekeurd is dat de margeregeling in die situatie toch kan worden toegepast (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 2.14). Daarbij geldt als voorwaarde dat:

de gedemonteerde goederen zonder demontage in aanmerking zouden zijn gekomen voor toepassing van de margeregeling;
de onderdelen daadwerkelijk te gebruiken zijn overeenkomstig hun oorspronkelijke bestemming.

Zie [26.2.7](#) voor de gevolgen als de globalisatieregeling wordt toegepast.

Let op: Voor autodemontagebedrijven geldt een bijzondere regeling. Zie [26.4.1](#).

☐ **26.1.4.1 Margeregeling: samenvoegen, vervaardigen**
Samenvoeging

De margeregeling is ook van toepassing als gebruikte goederen worden samengevoegd zonder dat er voor de btw-heffing sprake is van een nieuw vervaardigd goed. Bij een samenvoeging van bijv. een schilderij en een lijst is er geen sprake van de vervaardiging van een nieuw goed. Bij de bepaling van de winstmarge kan de handelaar dan de gezamenlijke inkooprijzen van de samengevoegde goederen in aanmerking nemen.

Voorbeeld: Een schilderij waarop de margeregeling van toepassing is (inkoopprijs € 5000) wordt voorzien van een lijst die met toepassing van de margeregeling is gekocht (inkoopprijs € 242). Het geheel wordt verkocht voor € 6950. In dit geval is de inkoopprijs € 5242 (€ 5000 + € 242). De winstmarge is hier € 6950 — € 5242 = € 1708. De handelaar is aan btw verschuldigd: $21/121 \times € 1708 = € 296,43$.

Als aan een gebruikt goed dat onder de margeregeling valt een goed wordt toegevoegd dat niet onder de margeregeling valt, kan de margeregeling toch worden toegepast op de levering van dat samengevoegde goed (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271,

onder 3.15). Bij de bepaling van de winstmarge mag de inkoopprijs niet worden verhoogd met de kostprijs van het toegevoegde goed dat niet onder de margeregeling valt. Daar staat tegenover dat de handelaar de bij aankoop betaalde btw op het toegevoegde goed op zijn aangifte als voorbelasting kan aftrekken.

Voorbeeld: Het schilderij uit het Voorbeeld hiervoor waarop de margeregeling van toepassing is wordt voorzien van een nieuwe lijst die is gekocht voor € 200 + € 42 btw. Het geheel wordt verkocht voor € 6950. In dit geval is de inkoopprijs € 5000. De winstmarge is hier € 6950 — € 5000 = € 1950. De handelaar is ter zake van de levering van het schilderij aan btw verschuldigd: $21/121 \times € 1950 = € 338,43$. Daarop mag de handelaar nog in mindering brengen de btw die hij bij de aankoop van de lijst heeft betaald (€ 42). Per saldo moet hij dus op aangifte voldoen: € 338,43 — € 42 = € 296,43. Dit bedrag is gelijk aan de btw die in het Voorbeeld hiervoor is verschuldigd.

Vervaardiging nieuw goed

Als na een samenvoeging van (gebruikte) goederen wél een nieuw goed is ontstaan – er is dus sprake van een vervaardiging – is de margeregeling op de levering van dat nieuwe goed niet van toepassing. Het vervaardigde goed voldoet immers niet aan de voorwaarde dat de handelaar een gebruikt goed inkoopt met het oogmerk dat goed weer te verkopen. Een 'nieuw goed' is in dit verband een goed dat als zodanig nog niet eerder bestond. Zie 6.2.6.1.

Voorbeeld: Een handelaar koopt van een particulier een gebruikte bloemenvaas. Hij monteert op de vaas een fitting, lamp en een kap. De vaas is nu omgebouwd tot een schemerlamp. De schemerlamp vormt na de 'ombouw' een nieuw vervaardigd goed. Bij verkoop door de handelaar is de margeregeling niet van toepassing, omdat er geen sprake is van een gebruikt goed.

☐ 26.1.5 Winstmarge

Art. 28b, lid 1, Wet OB

Bij toepassing van de margeregeling is de handelaar alleen over zijn winstmarge omzetbelasting verschuldigd. De winstmarge is het verschil tussen de verkoopprijs excl. de verschuldigde omzetbelasting (de vergoeding; zie 8.1.1) en de inkoopprijs. De inkoopprijs is het bedrag dat de handelaar ter zake van de aankoop heeft voldaan of nog moet voldoen. De winstmarge is dus een bedrag excl. omzetbelasting. Als een handelaar gebruikte goederen gratis verkrijgt, is zijn inkoopprijs nihil. De door hem met betrekking tot dergelijke goederen te hanteren winstmarge is dan gelijk aan de gerealiseerde verkoopprijs. De handelaar is in dat geval btw verschuldigd over die verkoopprijs. De rechter heeft dat beslist in een situatie waarin een zgn. kringloopwinkel gratis goederen verkreeg van particulieren, bedrijven en instellingen. Deze kringloopwinkel is volgens de Hoge Raad btw verschuldigd over zijn volledige omzet (nr. 07/13464, ECLI:NL:HR:2009:BJ5957). De omzet is belast met 21% btw (Brief staatssecretaris aan de Tweede Kamer, nr. DV2009-23U).

Als de winstmarge negatief is omdat er verlies wordt geleden op de verkoop, bestaat er geen recht op teruggaaf van omzetbelasting. Bij de handel in goederen die onder de globalisatieregeling vallen is er wel een mogelijkheid negatieve winstmarges te compenseren met positieve winstmarges. Zie 26.2.1.

Voorbeeld: Een handelaar heeft een gebruikte pc gekocht van een particulier voor € 200. De handelaar wil bij de verkoop van deze computer een winst realiseren van € 100. De berekening van de verkoopprijs ziet er dan als volgt uit:

inkoopprijs	€	200
te realiseren winst	€	100
verschuldigde omzetbelasting 21% van de winstmarge van € 100	€	21
	+	—
verkoopprijs	€	321

De verschuldigde omzetbelasting kan ook worden berekend door de verkoopprijs te verminderen met de inkoopprijs en de uitkomst daarvan te vermenigvuldigen met 9/109 (voor de levering van 9%-goederen) of 21/121 (voor de levering van 21%-goederen). In dit voorbeeld: $21/121 \times (€ 321 — € 200) = € 21$. Als een handelaar de pc verkoopt voor € 200 of minder, is hij geen omzetbelasting verschuldigd. Hij kan echter ook geen aanspraak maken op een teruggaaf van omzetbelasting.

☐ 26.1.5.1 Winstmarge: inruil en korting

Als een handelaar een nieuw goed levert onder inname van een gebruikt goed, is in de inruilprijs vaak een korting op het nieuwe goed begrepen. Anders gezegd: in verband met de

winst op het nieuwe goed is de handelaar bereid een hogere prijs voor het gebruikte goed te geven dan bij de latere (door)verkoop daarvan kan worden gerealiseerd. In zo'n geval kan het voordelig zijn de korting zichtbaar te maken en de inruilprijs op het reële bedrag vast te stellen.

Voorbeeld: Een handelaar in muziekinstrumenten biedt een nieuwe piano te koop aan voor € 12 100 (incl. € 2100 omzetbelasting). Een particulier wil zijn gebruikte piano inruilen. Deze piano heeft naar de mening van de handelaar een geschatte verkoopwaarde van € 3000. De onderhandelingen tussen beide partijen kunnen tot o.m. de volgende resultaten leiden:

- a. de handelaar biedt € 4000 voor de gebruikte piano. De particulier moet bijbetalen € 8100 (€ 12 100 — € 4000);
- b. de handelaar biedt € 3000 voor de gebruikte piano en daarnaast een korting op de nieuwe piano van € 1000. De particulier moet ook hier € 8100 bijbetalen (€ 12 100 — € 1000 — € 3000).

In het geval van a. is de handelaar aan omzetbelasting verschuldigd wegens de levering van de:

—nieuwe piano: $21/121 \times € 12 100$	€	2100
—gebruikte piano, winstmarge is —/— € 1000 bij een verkoopprijs van € 3000	€	0 1)
	+	—
totaal btw	€	2100

1) Bij toepassing van de margeregeling wordt bij een negatieve winstmarge (een verlies) geen omzetbelasting teruggegeven. In het geval van b. is de handelaar aan omzetbelasting verschuldigd wegens de levering van de:

—nieuwe piano: $21/121 \times (€ 12 100 — € 1000)$	€	1926
—gebruikte piano, winstmarge is 0 bij een verkoopprijs van € 3000:	€	0
	+	—
totaal btw	€	1926

In het geval van b. is de pianohandelaar € 174 minder aan omzetbelasting verschuldigd dan in het geval van a. (€ 2100 — € 1926).

☐ 26.1.5.2 Winstmarge: reparatie- en restauratiekosten e.d.

Als een handelaar een gebruikt goed repareert of restaureert vóórdat hij het verkoopt, heeft dat geen effect op de winstmarge. Voor de bepaling van de verschuldigde omzetbelasting kunnen de kosten van reparatie en restauratie dus niet op de winstmarge in mindering worden gebracht. Hetzelfde geldt als een handelaar een gebruikt goed voorziet van nieuwe onderdelen, zoals nieuwe banden onder een auto of een nieuwe lijst rond een schilderij. De omzetbelasting op die nieuwe banden of de nieuwe lijst kan hij op de normale wijze aftrekken van de verschuldigde omzetbelasting.

Zie 26.1.4.1 als een handelaar twee gebruikte goederen samenvoegt.

Voorbeeld: Een handelaar in gebruikt witgoed heeft van een particulier een gebruikte televisie gekocht voor € 250. Na onderzoek constateert hij dat een onderdeel defect is. Hij koopt bij de fabrikant een nieuw onderdeel voor € 100 (excl. € 21 omzetbelasting). Na de reparatie verkoopt de handelaar de televisie voor € 550. De berekening van de verschuldigde omzetbelasting is als volgt:

verkoopprijs	€	550
inkoopprijs	€	250
	—	—
winstmarge + omzetbelasting	€	300
omzetbelasting $21/121 \times € 300$	€	52
	—	—
winstmarge	€	248

De aan de fabrikant betaalde omzetbelasting (€ 21) kan hij als voorbelasting in aftrek brengen, waardoor per saldo op deze levering € 31 aan btw drukt.

Let op: Bij de levering van een margegoed mag geen btw op de factuur worden vermeld, ook niet als er nieuwe onderdelen in zijn verwerkt. Zie 26.1.6.1.

☐ **26.1.5.3 Winstmarge: inkoop verschillende goederen voor één prijs**

Bij verkoop van goederen die onder de margeregeling vallen, moet de marge per goed worden vastgesteld. Als een handelaar een partij goederen voor één prijs aanschaf, moet de handelaar die aankoopprijs toedelen aan de betreffende goederen die tot de partij behoren. In zo'n geval moet de handelaar in redelijkheid de betaalde inkoopprijs – ook administratief – toerekenen aan de verschillende goederen (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271 onder 3.17). Die toerekening moet volgens dat besluit in beginsel plaatsvinden naar de verhouding van de te verwachten verkoopopbrengst van die goederen. Zolang de grenzen van de redelijkheid niet worden overschreden, zal de Belastingdienst zich aansluiten bij die verdeling. Daarbij acht de Belastingdienst het redelijk dat de betaalde inkoopprijs alleen wordt toegerekend aan de naar het oordeel van de handelaar verkoopbare goederen. De inkoopprijs van een gebruikt goed dat naar redelijke verwachting onverkoopbaar is, kan dus op nihil worden gesteld. Het is dan logisch dat de handelaar, als hij er toch in slaagt dat goed te verkopen, over de totale verkoopprijs daarvan btw is verschuldigd. Een handelaar is bij de splitsing van de inkoopprijs niet verplicht de te verwachten verkoopopbrengst als verdeelsleutel te hanteren. Hij kan ook een andere wijze van splitsing hanteren. De splitsing moet plaatsvinden uiterlijk op het moment waarop het eerste goed uit de partij wordt doorverkocht.

Voorbeeld: Een handelaar in meubels koopt bij een particulier huisraad op (zilveren bestek, een eettafel met vier stoelen, een Perzisch tapijt en een lederen fauteuil). De handelaar betaalt voor dit huisraad één bedrag: € 2500. Hij verwacht dat de fauteuil onverkoopbaar is. Verder verwacht hij een verkoopprijs voor het bestek van € 900, voor de eettafel met stoelen € 1700 en voor het tapijt € 1100 (totaal verwachte verkoopprijs: € 3700). De totale inkoopprijs van € 2500 kan de handelaar nu als volgt splitsen:

bestek	900/3700	× €	2500 =	€	608
tafel en stoelen	1700/3700	× €	2500 =	€	1149
tapijt	1100/3700	× €	2500 =	€	743

Als de handelaar in het algemeen bij de handel in bestek een winstmarge realiseert van 30%, bij meubels 60% en bij tapijten ongeveer 47,5%, is ook de volgende splitsing aanvaardbaar:

bestek	100/130	× €	900 =	€	692
tafel en stoelen	100/160	× €	1700 =	€	1063
tapijt	100/147,5	× €	1100 =	€	746

☐ **26.1.5.4 Winstmarge: verkoop verschillende goederen voor één prijs**

Als een handelaar een partij goederen verkoopt voor één prijs die niet aan de verschillende verkochte goederen kan worden toegerekend, kan de margeregeling op de hele partij worden toegepast. Voor de vaststelling van de winstmarge wordt in dat geval de verkoopprijs vergeleken met de totale inkoopprijs van de verkochte goederen. De margeregeling kan ook worden toegepast als de verkochte partij bestaat uit zowel margegoederen als goederen waarvan de verkoop niet onder de margeregeling valt (de zgn. btw-goederen). Aan de goedkeuring is de voorwaarde verbonden dat bij het bepalen van de winstmarge op de verkoop van die partij alleen de inkooprijzen in aanmerking worden genomen van de goederen waarvoor de handelaar bij aankoop geen omzetbelasting in aftrek heeft kunnen brengen (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 3.17).

Voorbeeld: Een handelaar in gebruikte muziekinstrumenten verkoopt drie muziekinstrumenten aan een plaatselijke amateurmuziekvereniging voor één prijs: € 3000. Twee van de drie muziekinstrumenten komen in aanmerking voor toepassing van de margeregeling (inkooprijzen: € 1000 en € 700). Het derde instrument heeft de handelaar eerder gekocht van een restauranthouder. Daarbij is een factuur uitgereikt voor € 500 + € 105 omzetbelasting. Deze btw heeft hij als voorbelasting afgetrokken. Op de (door)levering van dit instrument is de margeregeling niet van toepassing. De handelaar is aan omzetbelasting verschuldigd:

verkoopprijs		€	3000
inkoopprijs		€	1700
	—		—
winstmarge		€	1300

verschuldigd $21/121 \times \text{€ } 1300$		€	226
---	--	---	-----

☐ **26.1.5.5 Winstmarge: bpm en kentekenkosten**
Bpm

De verkoop van gebruikte vervoermiddelen leidt er in beginsel niet toe dat de handelaar bpm is verschuldigd. De bpm die oorspronkelijk voor het vervoermiddel is betaald, vermindert de winstmarge op de verkoop niet. Dat is anders als een handelaar een vervoermiddel verkoopt dat afkomstig is uit een ander land en bij invoer in Nederland bpm is verschuldigd. Als de handelaar deze bpm voor rekening van zijn klant betaalt aan de Belastingdienst, is sprake van een doorlopende post. Zie 8.1.8. Deze bpm behoort dan niet tot de vergoeding en dus ook niet tot de winstmarge. Als daarentegen de handelaar de bij invoer verschuldigde bpm (eerst) op 'eigen naam' voldoet, is er geen sprake van een doorlopende post. Goedgekeurd is dat deze bpm voor de margeregeling tot de inkoopprijs wordt gerekend (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 3.6.2). Voorwaarde daarbij is dat de handelaar de verschuldigde bpm heeft betaald op het moment dat hij de betreffende btw-aangifte doet.

Kosten kentekenregistratie

Als een handelaar een gebruikte personenauto of motorrijwiel levert met toepassing van de margeregeling, behoort het bedrag dat de handelaar in rekening brengt voor de wijziging van de tenaamstelling van het kentekenbewijs niet tot de winstmarge. Die legeskosten vormen een doorlopende post. Zie 8.1.18.

De kosten die de handelaar bij de aankoop van een gebruikt vervoermiddel in rekening brengt, zoals de kosten in verband met het op zijn naam zetten van het kenteken, behoren evenmin tot de winstmarge.

☐ **26.1.5.6 Winstmarge: kas- of factuurstelsel**

Voor het tijdstip waarop de btw in de aangifte moet worden opgenomen, moet onderscheid worden gemaakt tussen de ondernemers die het kasstelsel toepassen en zij die het factuurstelsel hanteren. Zie 28.3. De staatssecretaris heeft de gevolgen van dat onderscheid in zijn Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 3.6.3 als volgt beschreven.

Kasstelsel

Als een handelaar het kasstelsel toepast, moet hij de winstmarge in aanmerking nemen in het aangiftetijdvak waarin hij de vergoeding geheel of gedeeltelijk ontvangt. Als de handelaar de vergoeding in verschillende aangiftetijdvakken in gedeelten ontvangt, is hij pas omzetbelasting verschuldigd in het aangiftetijdvak waarin het totaal van de betalingen meer bedraagt dan de inkoopprijs.

Voorbeeld: Een handelaar/winkelier die per kwartaal aangifte doet van de door hem verschuldigde omzetbelasting heeft op 15 februari aan een particulier een gebruikte piano verkocht voor € 1000. De inkoopprijs van deze piano was € 700. De particulier moet bij de aankoop meteen € 250 betalen en vervolgens telkens na drie maanden nog eens $3 \times \text{€ } 250$ (dus op 15 mei, 15 augustus en 15 november). Het tijdstip van verschuldigheid ziet er voor de handelaar als volgt uit:

kwartaal	vergoeding	restant van inkoopprijs	winstmarge (incl. btw)	verschuldigde btw
1ste	€ 250	700 — € 250 = € 450	—	—
2de	€ 250	450 — € 250 =	—	—
3de	€ 250	200 — € 250 =	→ € 50	€ 9 1)
4de	€ 250	0 — € 250 =	→ € 250	€ 43 2)

1) $21/121 \times \text{€ } 50$ 2) $21/121 \times \text{€ } 250$

Factuurstelsel

Als een handelaar het factuurstelsel toepast, moet hij de winstmarge in aanmerking nemen in het aangiftetijdvak waarin de factuur wordt uitgereikt of had moeten worden uitgereikt. Als gebruikte goederen e.d. aan een ander dan een ondernemer of rechtspersoon-niet-ondernemer

worden geleverd, moet de winstmarge in aanmerking worden genomen in het aangiftetijdvak waarin de gebruikte goederen e.d. worden geleverd.

Vooruitbetalingen

Als er sprake is van vooruitbetaling(en), wordt de winstmarge in aanmerking genomen in het aangiftetijdvak waarin de vergoeding wordt ontvangen, naargelang de ontvangen vooruitbetalingen samen de inkoopprijs overtreffen.

- ☐ **26.1.5.7 Winstmarge: kunst- en verzamelvoorwerpen en antiek**
Kunst- en verzamelvoorwerpen en antiek die aan een handelaar zijn geleverd met berekening van omzetbelasting of door hem met heffing van omzetbelasting zijn ingevoerd vanuit een niet-EU-lidstaat, kunnen onder bepaalde voorwaarden door de handelaar met toepassing van de margeregeling worden (door)geleverd. Zie 26.1.9. Daarbij moet de handelaar de bij de levering of invoer betaalde btw tot de inkoopprijs rekenen. Voor de toepassing van de globalisatieregeling (zie 26.2) is goedgekeurd dat voor ingevoerde kunstvoorwerpen e.d. de handelaar in plaats van de door hem aan de buitenlandse leverancier te betalen vergoeding als inkoopprijs in aanmerking mag nemen de douanewaarde (verhoogd met de bij invoer betaalde omzetbelasting; Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271 onder 5.8). Zie 15.1.9 voor de douanewaarde.

- ☐ **26.1.6 Margeregeling: administratieve verplichtingen**
Art. 28i Wet OB; art. 31, leden 1, onderdeel a., en 5, Uitv.besch. OB

Net zoals voor andere ondernemers gelden voor een handelaar die de margeregeling toepast de algemene administratieve verplichtingen en de specifieke eisen voor een btw-administratie. Zie hfst. 29. Als op in- en verkopen van goederen de margeregeling van toepassing is, geldt voor het voeren van een administratie een extra eis. De handelaar is namelijk verplicht de administratie zodanig te voeren dat het verband tussen de inkoop en verkoop van deze goederen kan worden vastgesteld. De staatssecretaris van Financiën heeft aangegeven dat die administratie zodanig moet zijn ingericht dat de winstmarge of per margegoed (individuele regeling) of per belastingtijdvak (globalisatie) kan worden vastgesteld (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 6.2).

- ☐ **26.1.6.1 Margeregeling, adm. verpl.: geen omzetbelasting op factuur van handelaar**

Artt. 28h en 35a, lid 1, onderdeel p., Wet OB

Een handelaar die aan een andere ondernemer goederen levert of diensten verricht moet aan die afnemer een factuur uitreiken. Op de factuur moet als regel de omzetbelasting apart worden vermeld. Bij toepassing van de margeregeling is het echter niet toegestaan op de factuur apart melding te maken van een bedrag aan omzetbelasting. Wel moet worden vermeld 'bijzondere regeling – gebruikte goederen' of 'bijzondere regeling – kunstvoorwerpen' of 'bijzondere regeling – voorwerpen voor verzamelingen of antiquiteiten' naargelang de bijzondere regeling die van toepassing is. De afnemer mag het in de winstmarge begrepen bedrag aan omzetbelasting niet in aftrek brengen.

Als de afnemer er problemen mee heeft dat hij geen btw kan aftrekken, kan hij de handelaar vragen toepassing van de margeregeling achterwege te laten. Zie 26.1.8.

Let op: Als een handelaar op een factuur of een dergelijk bescheid afzonderlijk melding maakt van btw, neemt de staatssecretaris het standpunt in dat de handelaar ervoor heeft gekozen om met betrekking tot die levering(en) geen gebruik te maken van de margeregeling (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 6.4). De handelaar is dan over de hele vergoeding btw verschuldigd. Dit geldt ook als de afnemer de op de factuur vermelde btw niet kan aftrekken of als de handelaar op de factuur uitdrukkelijk het nultarief vermeldt. Het Hof van Justitie EU oordeelde op vragen van de Litouwse rechter dat de margeregeling ook kan worden toegepast indien de factuur zowel melding maakt van de margeregeling als van een btw-vrijstelling ('Litdana', C-624/15, ECLI:EU:C:2017:389). Het standpunt van de staatssecretaris over het niet kunnen toepassen van de margeregeling bij het afzonderlijk vermelden van (enige) btw op een factuur, waaronder het nultarief, is naar onze mening met dit arrest achterhaald. Wij verwachten dan ook dat het beleid op dit onderdeel zal worden aangepast. Bij de publicatie van deze Almanak was nog niets bekend over een mogelijke beleidswijziging.

- ☐ **26.1.6.2 Margeregeling, adm. verpl.: inkoopverklaring**
Art. 28i Wet OB; artt. 4a en 31, lid 1, onderdeel a., Uitv.besch. OB

Een handelaar moet beschikken over bescheiden om de aankoop en de aankoopprijs van een goed dat met toepassing van de margeregeling zal worden verkocht te kunnen onderbouwen. Zo'n bescheid kan zijn de factuur die de leverancier aan de handelaar uitreikt. Als een handelaar zo'n goed echter aankoopt van een particulier of van een ondernemer die vrijgesteld is van de factureringsplicht, beschikt de handelaar niet over zo'n (inkoop)bescheid. In die

laatstgenoemde situaties moet de handelaar aan zijn leverancier een zgn. inkoopverklaring uitreiken. De inkoopverklaring moet de volgende gegevens bevatten:

- a. de datum van levering;
- b. de naam en het adres van de handelaar;
- c. de naam en het adres van de leverancier;
- d. een duidelijke omschrijving van het goed (bij motorrijtuigen tevens het kentekennummer);
- e. de hoeveelheid geleverde goederen;
- f. het bedrag dat de handelaar aan de leverancier is verschuldigd;
- g. een verklaring van de leverancier dat deze ter zake van de eerdere levering aan hem in het geheel geen omzetbelasting in aftrek heeft gebracht.

Let op: De onder g. bedoelde verklaring wordt als de leverancier ervoor heeft gekozen om de kleineondernemersregeling toe te passen (zie [24.1](#)) en hij het goed heeft verkregen vóórdat hij van die regeling gebruikmaakte of dat hij van administratieve verplichtingen was ontheven, vervangen door de verklaring dat hij de btw-vrijstelling voor kleine ondernemers toepast (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 6.3).

De handelaar is verplicht in zijn administratie regelmatig aantekening te houden van de door hem uitgereikte inkoopverklaringen. Hij moet een afschrift van de uitgereikte inkoopverklaringen bewaren.

Inkoopverklaring niet vereist

De verplichting tot uitreiking van een inkoopverklaring geldt niet als:

- de handelaar wegens de aankoop minder dan € 500 aan de leverancier is verschuldigd. Bij aankopen van twee of meer goederen tegelijk wordt de € 500-grens toegepast op het totale bedrag dat de handelaar aan de leverancier moet betalen. Dit geldt ook als er een prijs per goed is vastgesteld en één of meer goederen daarbij een individuele aankoop prijs hebben die lager is dan € 500;
- de leverancier een factuur moet uitreiken. Zie [28.1.3](#);
- de handelaar bij de inkoop van een gebruikt goed enz. van een leverancier gelijktijdig aan die leverancier een ander goed levert en de handelaar hiervoor een factuur uitreikt. Die factuur moet voldoen aan de gewone eisen (zie [28.2.1](#)) en moet tevens de onder a. t/m g. hiervóór genoemde gegevens bevatten (incl. de ondertekening door de leverancier van het gebruikte goed enz.). Wegens de inkoop van het gebruikte goed mag geen omzetbelasting worden vermeld en afgetrokken. Zie ook [26.1.6.1](#);
- de handelaar met toepassing van de margeregeling kunst- en verzamelvoorwerpen en antiek levert die hij met berekening van omzetbelasting heeft aangekocht of ingevoerd. Zie [26.1.9](#)

Let op: Het bezit van een inkoopverklaring is geen absolute voorwaarde voor toepassing van de margeregeling. Deze verklaring dient er uitsluitend toe de bewijslast voor de handelaar te verlichten. Als de handelaar echter niet beschikt over een inkoopverklaring terwijl de leverancier aan de handelaar wel zo'n verklaring had moeten verstrekken, is dat wel een aanwijzing dat de gekochte goederen niet voor toepassing van de margeregeling in aanmerking komen. De handelaar kan de margeregeling dan alleen nog toepassen als hij aan de hand van zijn boeken en andere bescheiden kan aantonen dat toch wordt voldaan aan de voorwaarden voor toepassing van de margeregeling (HR, nr. 41.358, [ECLI:NL:HR:2008:BC5340](#) en Hof Den Bosch, nr. 04/01224, [ECLI:NL:GHSHE:2007:BB7891](#)). Tevens zal daaruit moeten blijken voor welke prijs de handelaar de goederen heeft gekocht.

☐ 26.1.6.3 Margeregeling, adm. verpl.: inruiltransactie

Art. 33, leden 1, onderdeel c., en 3, Uitv.besch. OB

Bij inruiltransacties tussen ondernemers kan worden volstaan met het uitreiken van een factuur door slechts een van de betrokken ondernemers. Zie ook [28.2.3.3](#). Deze ontheffing van de factureringsverplichting geldt ook als een of beide ondernemers die bij de inruiltransacties zijn betrokken, op hun levering de margeregeling toepassen.

Voorbeeld: Handelaar A verkoopt een gebruikte laptop voor € 500 aan handelaar B tegen inruil van een gebruikte iPhone voor € 200. Beide leveringen vallen onder de margeregeling. Handelaar A maakt een factuur op. Daarop vermeldt hij o.m.:

geleverde laptop (margeregeling)		€	500
ingenomen iPhone (margeregeling)		€	200
	—		—
te betalen		€	300

Handelaar A is omzetbelasting verschuldigd over zijn winstmarge, waarbij als verkoopprijs geldt € 500. Handelaar B is eveneens omzetbelasting verschuldigd over zijn winstmarge. Voor hem geldt als verkoopprijs € 200. Geen van beide handelaren kan wegens de aankoop omzetbelasting in aftrek brengen.

☐ **26.1.6.4 Margeregeling, adm. verpl.: veiling**

Als bij een veiling goederen worden aangeboden tegen prijzen die ingevolge de veilingvoorwaarden 'inclusief btw' of 'inclusief omzetbelasting' zijn, mag met vermelding van deze uitdrukkingen worden gefactureerd, zonder dat de toepassing van de margeregeling in gevaar komt. De koper op de veiling kan geen voorbelasting aftrekken omdat de factuur niet aan de eisen voor aftrek voldoet. Zie [18.2.8.1](#). De veilinghouder mag op de factuur echter geen bedrag aan omzetbelasting en ook geen percentage (bijv. incl. 21% btw) vermelden. Als hij dat wel doet, geldt de margeregeling niet.

☐ **26.1.7 Margeregeling: oninbare vorderingen e.d.**

Als een ondernemer het aan zijn afnemer gefactureerde bedrag niet of niet geheel ontvangt, maar de verschuldigde btw wel al heeft aangegeven en betaald, heeft hij recht op teruggaaf. Zie [19.1.1](#). Hetzelfde geldt als een leverancier een vermindering van de vergoeding verleent of als hij goederen in ongebruikte staat terugneemt. Zie [19.1.2](#). Als het daarbij gaat om leveringen waarop de margeregeling is toegepast, kan van een teruggaaf btw alleen sprake zijn als de handelaar op het moment van verkoop een positieve winstmarge realiseerde. Voor het berekenen van het teruggaafbedrag wordt de oorspronkelijk berekende winstmarge verminderd met het bedrag dat de handelaar uiteindelijk niet blijkt te ontvangen (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 3.12). In het Voorbeeld hierna wordt de berekening van de teruggaaf toegelicht. Zie [26.2.8](#) voor de gevolgen als de handelaar de globalisatieregeling toepast.

Voorbeeld: Een handelaar heeft met toepassing van de margeregeling een gebruikte piano geleverd. Daarvoor heeft hij zijn afnemer € 4800 in rekening gebracht. De inkoopprijs van deze piano was € 3400. De handelaar heeft in zijn aangifte als verschuldigde btw opgenomen: $21/121 \times (\text{€ } 4800 - \text{€ } 3400) = \text{€ } 243$. Van het in rekening gebrachte bedrag van € 4800 betaalt de afnemer slechts € 4000. Het restant van € 800 blijft oninbaar. De winstmarge bedraagt nu: $\text{€ } 4000 - \text{€ } 3400 = \text{€ } 600$. Daarin is aan omzetbelasting begrepen: $21/121 \times \text{€ } 600 = \text{€ } 104$. De handelaar heeft nu recht op teruggaaf van het verschil tussen € 243 en € 104, is € 139. Als de handelaar € 3400 of minder ontvangt, kan hij het als verschuldigde btw in zijn aangifte opgenomen bedrag van € 243 volledig terugvragen.

☐ **26.1.8 Margeregeling: afzien van toepassing**

Art. 28f Wet OB

Bij toepassing van de margeregeling mag de over de marge verschuldigde omzetbelasting niet apart op de factuur worden vermeld. Zie [26.1.6.1](#). De koper-ondernemer kan dus geen omzetbelasting aftrekken. Een handelaar kan echter per levering afzien van toepassing van de margeregeling. In dat geval is hij over de volledige vergoeding omzetbelasting verschuldigd. Zie ook HR, nr. 11/00452, [ECLI:NL:HR:2012:BW3311](#). Het niet toepassen van de margeregeling is alleen voordelig als de koper de omzetbelasting in aftrek kan brengen. De handelaar zelf kan overigens de btw begrepen in de door hem betaalde inkoopprijs dan niet aftrekken.

Voorbeeld: Een autohandelaar heeft een gebruikte bestelauto gekocht van een ziekenhuis voor een bedrag van € 10 000. Hierover is aan de handelaar geen omzetbelasting in rekening gebracht. Zie [12.16](#). Deze bestelauto verkoopt hij aan een koeriersbedrijf voor € 15 000. De winstmarge (incl. omzetbelasting) van de handelaar is dus € 5000. Bij toepassing van de margeregeling is hij aan omzetbelasting verschuldigd: $21/121 \times \text{€ } 5000 = \text{€ } 868$. Na aftrek van de verschuldigde omzetbelasting resteert dus een winstmarge van € 4132 ($\text{€ } 5000 - \text{€ } 868$). De verschuldigde omzetbelasting kan het koeriersbedrijf niet in aftrek brengen. De handelaar mag immers op de factuur geen melding maken van de door hem verschuldigde omzetbelasting. De kostprijs van deze bestelauto is voor het koeriersbedrijf daarom € 15 000. Als de handelaar afziet van toepassing van de margeregeling, wil hij uiteraard dezelfde winstmarge behalen (€ 4132). De handelaar berekent de verkoopprijs dan als volgt:

inkoopprijs		€	10 000
te realiseren winst		€	4 132
	+		_____
vergoeding		€	14 132
omzetbelasting (21%)		€	2 968
	+		_____
totale verkoopprijs		€	17 100

Het koeriersbedrijf kan deze omzetbelasting in aftrek brengen. Het resultaat van het niet toepassen van de margeregeling is dat de handelaar bij het behalen van hetzelfde resultaat – een winstmarge van € 4132 – voor de koper een lagere netto-inkoop prijs realiseert, namelijk € 14 132 in plaats van € 15 000.

Als een handelaar ervoor kiest om op een levering de margeregeling niet toe te passen, hoeft hij dat niet expliciet te melden aan de Belastingdienst. In zijn Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 3.8 heeft de staatssecretaris aangegeven dat volstaat dat op de uit te reiken factuur de verschuldigde btw of de toepassing van het nultarief afzonderlijk wordt vermeld. Als geen factuur wordt en ook niet hoeft te worden uitgereikt, moet de keuze voor toepassing van de normale omzetbelastingregels blijken uit de wijze waarop de handelaar de levering in zijn administratie heeft verwerkt.

Let op: De mogelijkheid om per levering af te zien van toepassing van de margeregeling geldt ook voor de levering van kunst- en verzamelvoorwerpen en antiek waarvoor de handelaar een beschikking van de inspecteur heeft om de margeregeling te mogen toepassen. Zie 26.1.9. In de in die paragraaf beschreven situatie was aan de handelaar wel btw gefactureerd of was de handelaar btw wegens invoer verschuldigd. Deze aanschaf-btw komt wel (alsnog) voor aftrek in aanmerking als de handelaar ervoor kiest de margeregeling niet toe te passen. Zie 26.2.5.

Als een handelaar bij verkoop van een goed afziet van toepassing van de margeregeling, terwijl hij dat goed zelf ook heeft gekocht bij een handelaar, geldt een speciale regeling. Goedgekeurd is dat in die situatie ook de eerste levering alsnog onder de gewone btw-regels wordt gebracht (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 3.8). Aan die goedkeuring zijn de volgende voorwaarden verbonden:

- de naheffingstermijn (art. 20, lid 3, AWR) is nog niet verstreken; én
- vaststaat dat de handelaar/afnemer ter zake van de levering volledig recht op aftrek zou hebben gehad; én
- ook overigens staat vast dat er geen enkel risico bestaat op verlies van belastinginkomsten; én
- de handelaar/verkoper reikt een herstellfactuur uit waarbij hij onder creditering van de eerdere factuur alsnog de btw in rekening brengt.

☐ **26.1.9 Margeregeling: kunst- en verzamelvoorwerpen en antiquiteiten**
Art. 28c Wet OB

De margeregeling geldt ook voor kunst- en verzamelvoorwerpen en antiquiteiten. Zie 36.4.5 voor een omschrijving van deze begrippen. Hierbij gaat het ten eerste, net zoals bij 'gebruikte goederen', om kunst- en verzamelvoorwerpen en antiquiteiten die de handelaar heeft aangekocht zonder dat zijn leverancier btw in rekening heeft gebracht. Zie 26.1.3.

Daarnaast is bij levering van kunst- en verzamelvoorwerpen en antiquiteiten waarop bij aanschaf btw drukt (zie 10.2.10) soms de margeregeling wel van toepassing. Dat doet zich voor in de volgende situaties:

- a. kunstvoorwerpen, verzamelvoorwerpen en antiquiteiten die de handelaar in Nederland heeft ingevoerd of laten invoeren (van buiten EU);
- b. kunstvoorwerpen die de handelaar in Nederland belast met 9% heeft gekocht van de maker (kunstenaar) of diens rechtsopvolger onder algemene titel (bijv. de erfgenaam van de kunstenaar). Dat geldt ook als de handelaar het kunstvoorwerp in een andere EU-lidstaat heeft aangekocht, waarbij de handelaar btw (9%) in Nederland is verschuldigd wegens een (fictieve) intracommunautaire verwerving (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 5.6.1);
- c. kunstvoorwerpen die de handelaar in Nederland heeft gekocht van een aftrekgerechtigde ondernemer, waarbij de laatstgenoemde ondernemer geen handelaar in kunstvoorwerpen is. Dit is mogelijk als die ondernemer bij de eerdere aankoop van het kunstvoorwerp (van de maker of diens rechtsopvolger) de door hem (tegen het 9%-tarief) betaalde btw volledig in aftrek heeft gebracht.

Let op: De situaties a., b. en c. zijn alleen van toepassing als de handelaar beschikt over een daartoe op zijn verzoek door de inspecteur afgegeven, voor bezwaar vatbare, beschikking. Zonder zo'n beschikking valt de levering van deze kunstvoorwerpen niet onder de margeregeling.

Het is niet vereist dat de leverancier in de onder b. en c. bedoelde situaties een factuur aan de handelaar heeft uitgereikt met afzonderlijke vermelding van btw (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 5.3). De handelaar die de onder a. t/m c. hiervóór genoemde kunst- en verzamelvoorwerpen en antiquiteiten levert met toepassing van de margeregeling, mag niet aftrekken de btw die bij de aankoop aan hem in rekening is gebracht of bij de intracommunautaire verwerving of de invoer van hem is geheven. De handelaar met een beschikking van de inspecteur om de margeregeling toe te passen op de hier bedoelde kunst- en

verzamelvoorwerpen en antiquiteiten kan per individuele levering toch de normale omzetbelastingregels toepassen. Zie [26.1.8](#). In dat geval bestaat (alsnog) recht op aftrek van de aanschaf-btw. Zie [26.2.5](#).

Voorbeeld: Een handelaar koopt van een in Nederland gevestigd transportbedrijf een schilderij voor € 100 000. Ter zake van die levering heeft het transportbedrijf op factuur 9% btw in rekening gebracht (€ 9000). De handelaar verkoopt het schilderij later aan een particulier in Nederland voor € 128 000. De handelaar kan de margeregeling toepassen als hij van de inspecteur een beschikking heeft ontvangen. Er zijn nu twee mogelijkheden.

1. De handelaar past de margeregeling wel toe. Zijn winstmarge (incl. btw) bedraagt (€ 128 000 — € 109 000 =) € 19 000. De verschuldigde btw bedraagt: $21/121 \times € 19 000 = € 3298$. De aan hem gefactureerde btw (€ 9000) is niet aftrekbaar. Voor de handelaar resteert dus: € 19 000 — € 3298 = € 15 702.
2. De handelaar past de margeregeling niet toe. De handelaar is aan btw verschuldigd $21/121 \times € 128 000 = € 22 214$. Na aftrek van de voorbelasting ad € 9000 is de handelaar dan € 13 214 aan de Belastingdienst verschuldigd. Voor de handelaar resteert dan een winst van slechts (€ 128 000 — € 109 000 — € 13 214) = € 5786.

☐ 26.1.9.1 Margeregeling, kunst enz.: vergunning

Art. 28c, lid 2, Wet OB

Het verzoek om de margeregeling te mogen toepassen voor de levering van kunst- en verzamelvoorwerpen en antiquiteiten moet de handelaar schriftelijk doen bij de inspecteur. Het verzoek moet de levering van alle hiervóór bedoelde goederen betreffen. De inspecteur beslist op het verzoek bij een voor bezwaar vatbare beschikking. De vergunning gaat in op de datum van dagtekening van de beschikking. De handelaar kan in het verzoek een andere ingangsdatum vragen, mits deze niet is gelegen vóór de dag waarop het verzoek is ingediend.

De vergunning geldt gedurende ten minste twee kalenderjaren. Daarna kan de handelaar de vergunning opzeggen. Wij adviseren om dat schriftelijk te doen. De vergunning eindigt dan op de aangegeven datum of, als geen datum werd opgegeven, vanaf het eerstvolgende kalenderjaar, als er ten minste twee kalenderjaren zijn verstreken. Na opzegging moeten er ten minste twee kalenderjaren zijn verstreken voordat weer een vergunning kan ingaan.

Let op: Opzegging van de vergunning biedt naar onze mening weinig voordelen, omdat de handelaar per levering kan afzien van toepassing van de margeregeling.

☐ 26.1.9.2 Margeregeling, kunst etc.: herziening aftrek voorbelasting bij regimewijziging

Art. 28i Wet OB; art. 4b Uitv.besch. OB

Als een handelaar besluit van de margeregeling gebruik te gaan maken of daarmee te stoppen, heeft dat gevolgen voor de aftrek van voorbelasting.

- a. Overgang van normale regeling naar margeregeling: als een handelaar een verzoek doet om de margeregeling toe te passen op de in [26.1.9](#), onder a. t/m c. genoemde goederen — kunstvoorwerpen gekocht van de kunstenaar (in Nederland of een andere EU-lidstaat) en ingevoerde kunst- en verzamelvoorwerpen en antiquiteiten — moet hij de eerder ter zake in aftrek gebrachte omzetbelasting corrigeren. Deze correctie betreft alleen de kunstvoorwerpen enz. die de handelaar op het tijdstip van de regimewijziging nog niet heeft (door)geleverd. Deze omzetbelasting is de handelaar verschuldigd in het eerste aangiftetijdvak waarin hij de margeregeling toepast.
- b. Overgang van margeregeling naar normale regeling: bij overgang van de margeregeling naar de normale regeling kan de handelaar de tijdens de 'margeperiode' niet in aftrek gebrachte omzetbelasting en de gecorrigeerde omzetbelasting (zie onder a. hiervóór) alsnog of opnieuw in aftrek brengen in het eerste aangiftetijdvak waarin hij de margeregeling niet meer toepast. Ook deze correctie betreft alleen de kunstvoorwerpen enz. die de handelaar op het tijdstip van de regimewijziging nog niet heeft (door)geleverd.

☐ 26.1.10 Margeregeling: ten onrechte toegepast

Als een handelaar de margeregeling ten onrechte heeft toegepast omdat de levering aan de handelaar niet voldoet aan de geldende voorwaarden (zie [26.1.3](#), onder a. t/m f.), moet hij de te weinig betaalde omzetbelasting in beginsel alsnog betalen. De handelaar heeft dan immers de btw berekend over de winstmarge, terwijl de btw had moeten worden berekend over de verkoopprijs. Het ten onrechte toepassen van de margeregeling kan zijn veroorzaakt doordat de handelaar geen factuur of een factuur zonder afzonderlijke vermelding van btw heeft ontvangen van zijn leverancier. Voor die situatie is goedgekeurd dat de handelaar de margeregeling toch toepast (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 3.5.6). Hiervoor geldt wel de voorwaarde dat de handelaar niet wist en redelijkerwijs ook niet kon vermoeden dat

de leverancier van de betreffende goederen ten onrechte geen factuur heeft uitgereikt of ten onrechte de btw niet afzonderlijk op de uitgereikte factuur heeft vermeld. Bij twijfel daarover moet de handelaar daar wel onderzoek naar doen. Aan die onderzoeksplicht is voldaan als:

- de handelaar redelijkerwijs op dit punt niet behoefde te twijfelen aan de juistheid van de factuur of het niet uitreiken ervan door de leverancier; of
- de handelaar is afgegaan op mededelingen van de leverancier op dit punt en de handelaar had geen aanleiding om aan die mededelingen te twijfelen.

Als de leverancier heeft voldaan aan de genoemde voorwaarden, hoeft de handelaar het toepassen van de margeregeling niet te corrigeren als zijn leverancier alsnog een factuur met afzonderlijke vermelding van btw uitreikt en de handelaar die btw voldoet aan de leverancier. Goedgekeurd is dat de handelaar die btw aftrekt van de winstmarge. Die btw is dan niet aftrekbaar als voorbelasting.

☐ 26.1.10.1 Margeregeling: onjuiste inkoopfactuur of -verklaring

Het kan voorkomen dat een leverancier ten onrechte geen btw aan de handelaar in rekening brengt. In dat geval valt de verkoop van het goed door de handelaar aan een klant in principe niet onder de margeregeling. Goedgekeurd is echter dat de handelaar de margeregeling toch mag toepassen als hij niet wist en redelijkerwijs niet kon vermoeden dat er wel btw aan hem in rekening had moeten worden gebracht (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 3.5.6). Als de leverancier de fout herstelt en alsnog btw factureert, die de handelaar ook betaalt, mag de handelaar toch de margeregeling toepassen. In een geval waarbij een handelaar caravans kocht van een ondernemer die valselyk had verklaard dat de margeregeling van toepassing was, heeft de Hoge Raad geoordeeld dat de handelaar de margeregeling niet kan toepassen. Het feit dat de handelaar niet wist dat de verklaring onjuist was, hielp de handelaar niet. Een handelaar mag volgens het arrest de margeregeling in zo'n situatie alleen toepassen als hij alles heeft gedaan wat redelijkerwijs van hem kan worden verlangd om te voorkomen dat hij door de handeling die hij verricht betrokken raakt bij onregelmatigheden of belastingfraude (HR, nr. 14/05127, [ECLI:NL:HR:2015:3075](#)).

☐ 26.2 Globalisatie

☐ 26.2.1 Globalisatieregeling: de werking

Art. 28d Wet OB

Bij toepassing van de margeregeling is het uitgangspunt dat de winstmarge per geleverd (marge)goed wordt vastgesteld. Zie [26.1.5](#). Om praktische problemen – gedeeltelijk – op te lossen, mogen handelaren voor bepaalde aangewezen goederen de marge van geleverde goederen per tijdvak van aangifte vaststellen. Dit wordt 'globalisatie' genoemd.

Bij globalisatie is de winstmarge het verschil tussen het totaal van de verkoopprijzen van de verkochte margegoederen en van de inkooprijzen van ingekochte margegoederen in een aangiftetijdvak. Het kan zijn dat in een aangiftetijdvak dit verschil negatief is. In een dergelijke situatie wordt aan de handelaar geen teruggaaf van omzetbelasting verleend. Wel kan een negatief saldo van een aangiftetijdvak worden gecompenseerd met een positief saldo in een volgend aangiftetijdvak in hetzelfde kalenderjaar. Zie [26.2.3](#).

Na afloop van het jaar worden de winstmarges van alle aangiftetijdvakken gesaldeerd en wordt aldus de jaarwinstmarge berekend. Dit is de zgn. jaarglobalisatie. Is over de jaarwinstmarge minder omzetbelasting verschuldigd dan is afgedragen over de diverse aangiftetijdvakken, dan wordt het verschil op verzoek teruggegeven. Zie [26.2.4.1](#).

Als de jaarwinstmarge op een negatief bedrag uitkomt, moet de handelaar hiervoor een beschikking van de inspecteur vragen om dit negatieve jaarsaldo later te kunnen verrekenen met een positieve jaarwinstmarge van een volgend jaar. Zie [26.2.4](#) en [26.2.4.2](#).

Let op: De globalisatieregeling geldt niet voor veilinghouders. Zie [26.1.2.2](#).

☐ 26.2.1.1 Globalisatie: berekening winstmarge per tijdvak

Bij globalisatie worden de inkopen in aanmerking genomen in het aangiftetijdvak waarin de goederen aan de handelaar worden geleverd of in het aangiftetijdvak waarin aan de handelaar een factuur is uitgereikt. Als er een vooruitbetaling van het aankoopbedrag plaatsvindt, moeten die inkopen in aanmerking worden genomen in het aangiftetijdvak waarin die vooruitbetaling wordt gedaan. Handelaren die het kasstelsel toepassen (zie [26.3.6](#)) kunnen de aankoop van gebruikte goederen e.d. steeds als inkopen in aanmerking nemen in het aangiftetijdvak waarin zij de aankoopprijs betalen. Bij een en ander is het niet van belang dat die goederen nog niet zijn verkocht in het aangiftetijdvak waarin ze als inkopen in aanmerking worden genomen.

De verkopen worden in aanmerking genomen in het aangiftetijdvak waarin de gebruikte goederen worden geleverd, ook al zijn de goederen in een eerder tijdvak gekocht. Veranderingen in de omvang van de voorraad hebben geen invloed op de verschuldigde omzetbelasting.

Zie [26.1.6](#) voor de administratieve verplichtingen.

Voorbeeld: Bij toepassing van de margeregeling per goed wordt de verschuldigde omzetbelasting als volgt berekend:

	inkoopprijs		verkoopprijs		winstmarge		btw	
piano	€	6000	€	6500		€ 500	€	87 1)
saxofoon	€	1500	€	900	—/—	€ 600	€	0
totaal	€	7500	€	7400	—/—	€ 100	€	87

1) $21/121 \times € 500$ Bij toepassing van globalisatie worden alle inkopen en alle verkopen in één tijdvak bij elkaar geteld. Stel dat de piano en de saxofoon in hetzelfde aangiftetijdvak zijn gekocht en verkocht. De berekening ziet er dan als volgt uit:

	inkoopprijs		verkoopprijs		winstmarge		btw	
muziekinstrumenten	€	7500	€	7400	—/—	€ 100	€	0

Stel dat deze handelaar in hetzelfde aangiftetijdvak voor € 1500 ook nog twee trompetten heeft gekocht van een muziekvereniging en dat hij verder een aantal trommels heeft verkocht voor € 2000. Bij toepassing van globalisatie wordt de verschuldigde omzetbelasting dan als volgt berekend:

	inkoopprijs		verkoopprijs		winstmarge		btw	
muziekinstrumenten	€	9000	€	9400	€	400	€	69 1)

1) $21/121 \times € 400$

☐ 26.2.1.2 Globalisatie: goederen met verschillende tarieven

Als de handelaar zowel 9%-goederen als 21%-goederen verkoopt, wordt per goederensoort afzonderlijk de globalisatie toegepast en de winstmarge berekend. Zie ook Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 4.2. Een negatieve winstmarge bij de ene goederensoort mag de handelaar niet verrekenen met een positieve winstmarge bij de andere goederensoort.

Voorbeeld: Een handelaar heeft in het tweede kwartaal voor € 5300 gebruikte boeken ingekocht en voor € 16 800 gebruikte meubelen. In datzelfde tijdvak heeft hij voor € 6700 gebruikte boeken verkocht en voor € 13 200 gebruikte meubelen. Met deze in- en verkopen heeft de handelaar in het tweede kwartaal een winstmarge (incl. omzetbelasting) gerealiseerd op:

boeken: € 6700 — € 5300 = € 1400;
meubelen: € 13 200 — € 16 800 = —/— € 3600.

Voor de verkoop van de boeken is de handelaar aan omzetbelasting verschuldigd: $9 / 109 \times € 1400 = € 115$. Voor de levering van de meubelen is hij over het tweede kwartaal geen omzetbelasting verschuldigd, omdat er sprake is van een negatieve winstmarge. Deze negatieve winstmarge over het tweede kwartaal op de 21%-goederen kan hij verrekenen met een eventuele positieve winstmarge op de 21%-goederen over het derde kwartaal (de zgn. carry-forward). Zie [26.2.3](#).

Let op: Bij levering van goederen naar niet-EU-lidstaten geldt het 0%-tarief, ook als de handelaar hierop de margeregeling toepast. Daarbij moet hij echter wel een correctie aanbrengen op de inkopen. Zie [26.2.6](#).

☐ 26.2.2 Globalisatie: aangewezen goederen

Art. 4c, lid 1, onderdeel a., Uitv.besch. OB

Globalisatie mag worden toegepast op de levering door handelaren, met uitzondering van veilinghouders, van de volgende goederen (incl. gebruikte onderdelen, toebehoren en benodigdheden):

- a. vervoermiddelen (incl. caravans, fietsen en bromfietsen);
- b. kleding;
- c. meubelen;
- d. boeken en tijdschriften;
- e. foto-, film- en videoapparatuur;

- f. beeld- en geluidsdragers, zoals grammofoonplaten, video- en muziekcassettes, dvd's en cd's;
- g. muziekinstrumenten;
- h. huishoudelijke, elektrische en elektronische apparaten (waaronder ook gazonmaaiers, hogedruksputten e.d.);
- i. huisdieren;
- j. kunst- en verzamelvoorwerpen en antiek. Handelaren in kunst- en verzamelvoorwerpen en antiek mogen de globalisatieregeling ook toepassen op curiosa.

De globalisatie geldt voor alle hiervóór genoemde goederen die de handelaar 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 handelaar voor een bepaald goed afzien van toepassing van de margeregeling. Zie [26.1.8](#). Verder kan de handelaar, als hij dat wenst, afzien van toepassing van globalisatie (zie [26.2.2.2](#)), maar dat geldt dan voor alle goederen.

Een fiscale eenheid wordt als één ondernemer aangemerkt. Zie [5.3](#). Dit betekent dat het niet mogelijk is dat bepaalde onderdelen van een fiscale eenheid per individueel goed de winstmarge bepalen en dat de andere onderdelen globalisatie toepassen. Alle onderdelen van een fiscale eenheid moeten de individuele methode of globalisatie toepassen.

☐ 26.2.2.1 Globalisatie: op verzoek ook voor niet-aangewezen goederen

Art. 28d Wet OB; art. 4c, leden 1, onderdeel b., en 4, Uitv.besch. OB

Voor andere dan de in [26.2.2](#) onder a. t/m j. genoemde goederen kan een handelaar bij de Belastingdienst een schriftelijk verzoek indienen om de globalisatieregeling toe te passen. Zo'n verzoek kan worden ingediend voor goederen waarvoor het onmogelijk of ongebruikelijk is ze van inkoop tot verkoop administratief te volgen. Dat geldt ook voor partijgoederen waarvan de aankoopprijs gewoonlijk niet kan worden gesplitst in inkoopprijzen voor elk goed afzonderlijk. Het verzoek moet betrekking hebben op alle leveringen van goederen van een bepaalde soort. Het is niet mogelijk goederen van dezelfde soort gedeeltelijk te leveren met toepassing van globalisatie en voor het overige deel de winstmarge per individueel goed te bepalen. Op een verzoek om globalisatie beslist de inspecteur bij een voor bezwaar vatbare beschikking. Bij inwilliging van het verzoek geldt de globalisatie voor de aangewezen goederen vanaf het kalenderjaar volgend op dat waarin het verzoek is gedaan en wel voor een periode van ten minste vijf kalenderjaren. Daarna kan de handelaar weer afzien van globalisatie. Globalisatie is dan gedurende een periode van ten minste vijf kalenderjaren niet mogelijk. Daarna kan de handelaar, desgewenst, opnieuw in aanmerking komen voor globalisatie. Bij bedrijfsverdracht (zie [26.2.9](#)) en voor een fiscale eenheid (zie [26.2.10](#)) gelden speciale regels.

Voorbeeld: Een handelaar dient in 2015 een verzoek in om met betrekking tot bepaalde goederen globalisatie te mogen toepassen. Bij inwilliging van dat verzoek geldt de globalisatie vanaf 1 januari 2016. Beëindiging van de globalisatie voor deze goederen is eerst mogelijk vanaf 1 januari 2021. Hij moet dan de globalisatie wederopzeggen vóór 1 januari 2021. Een hernieuwd verzoek om globalisatie kan dan weer voor het eerst worden ingewilligd per 1 januari 2026.

Bij overgang van de individuele regeling naar globalisatie wordt geen rekening gehouden met de voorraad op de datum van stelselwijziging. Dit betekent dat de inkoopprijzen van goederen die zijn aangekocht in de periode waarin de individuele regeling werd toegepast, maar die nog in voorraad zijn op het tijdstip waarop wordt overgegaan naar globalisatie, in geen van beide systemen als inkopen in aanmerking worden genomen.

Let op: De inspecteur is in beginsel verplicht om binnen acht weken na ontvangst van het verzoek een beslissing te nemen. Als de inspecteur binnen die termijn geen beslissing neemt, moet hij de ondernemer laten weten wanneer hij wel een beslissing zal nemen. Het verzoek wordt geacht (van rechtswege) te zijn ingewilligd als de inspecteur niet binnen die termijn een beslissing heeft genomen en ook niet heeft laten weten wanneer hij wel een beslissing neemt. Vanaf de derde dag na het verstrijken van de beslistermijn mag de ondernemer ervan uitgaan dat hij toestemming heeft om de globalisatieregeling op de levering van deze goederen toe te passen.

☐ 26.2.2.2 Globalisatie: afzien van

Art. 4c, lid 3, Uitv.besch. OB

Als een handelaar goederen verkoopt die bij [26.2.2](#), onder a. t/m j. zijn aangewezen voor globalisatie, kan hij, als hij dat wenst, afzien van globalisatie. Het is niet mogelijk voor bepaalde aangewezen goederen (bijv. boeken) af te zien van globalisatie en voor andere aangewezen goederen (bijv. cd's e.d.) globalisatie toe te passen. Als de handelaar afziet van globalisatie, kan hij de margeregeling toepassen waarbij hij dan per individueel goed de winstmarge moet bepalen. Bij overgang van globalisatie naar bepaling van de winstmarge per individueel goed

wordt geen rekening gehouden met de voorraad op de datum van de stelselwijziging. Dit betekent dat goederen die tijdens de globalisatie zijn ingekocht en nog in voorraad zijn op het tijdstip waarop wordt overgegaan naar de individuele vaststelling van de winstmarge, als inkopen zijn aangemerkt bij de globalisatie. Bij de (latere) vaststelling van de winstmarge per individueel goed wordt de inkoopprijs van die goederen opnieuw als inkoop in aanmerking genomen. De inkoopprijs van die goederen wordt dus twee keer in aanmerking genomen. In de omgekeerde situatie, overgang van de individuele vaststelling van de winstmarge naar de globalisatieregeling, wordt de inkoopprijs van de goederen die op het tijdstip van de regimewijziging nog onverkocht aanwezig zijn in het geheel niet in aanmerking genomen. Vóór de regimewijziging wordt de winstmarge per individueel verkocht goed vastgesteld. Daarbij wordt de inkoopprijs van niet-verkochte goederen buiten beschouwing gelaten en bij de latere toepassing van de globalisatieregeling mogen alleen de inkopen worden meegenomen die zijn verricht in het tijdvak waarin de globalisatieregeling is toegepast.

Let op: Als de handelaar de globalisatieregeling niet meer toepast, kan hij een eerder negatief jaarsaldo niet meer verrekenen met latere positieve winstmarges. Zie [26.2.4.2](#).

Als de handelaar de globalisatieregeling niet meer wil toepassen op de aangewezen goederen, is het voldoende dat hij de Belastingdienst daarvan schriftelijk in kennis stelt. Hij kan de Belastingdienst een schriftelijke bevestiging van de ontvangst van de kennisgeving vragen. Na de kennisgeving geldt de globalisatie niet meer vanaf het kalenderjaar volgend op dat waarin de handelaar de kennisgeving aan de Belastingdienst heeft verstrekt en wel voor een periode van ten minste vijf kalenderjaren. Daarna kan de handelaar weer gebruikmaken van globalisatie. De globalisatie is dan gedurende een periode van ten minste vijf kalenderjaren verplicht. Daarna kan de handelaar opnieuw afzien van globalisatie.

Bij bedrijfsoverdracht (zie [26.2.9](#)) en voor een fiscale eenheid (zie [26.2.10](#)) gelden speciale regels.

Voorbeeld: Een handelaar zendt in 2014 een kennisgeving aan de inspecteur dat hij afziet van toepassing van globalisatie. Vanaf 1 januari 2015 kan de handelaar dan de globalisatie niet meer toepassen. Wil hij toch weer gebruikmaken van globalisatie voor de aangewezen goederen, dan is dat pas mogelijk vanaf 1 januari 2020. De handelaar moet dan wel vóór 1 januari 2020 een kennisgeving aan de Belastingdienst zenden. Hij kan dan pas opnieuw afzien van globalisatie per 1 januari 2025.

☐ 26.2.3 Globalisatie: negatieve tijdvakwinstmarge, carry-forward Art. 4c, lid 6, Uitt.besch. OB

Een negatieve winstmarge over een aangiftetijdvak kan worden verrekend met de (positieve) winstmarge van een volgend aangiftetijdvak in hetzelfde kalenderjaar. Dit is de carry-forward van de negatieve winstmarge van een aangiftetijdvak. Deze verrekening moet plaatsvinden per goederensoort (9%-goederen en 21%-goederen). Vgl. [26.2.1.2](#). Als de winstmarge over dat volgende aangiftetijdvak na aftrek van de negatieve winstmarge van het vorige tijdvak ook negatief is, kan dat negatieve saldo worden verrekend met de winstmarge van het volgende aangiftetijdvak. Het is niet mogelijk een negatieve winstmarge over het laatste aangiftetijdvak van een jaar te verrekenen met de winstmarge over het eerste aangiftetijdvak van het volgende jaar. Wel worden na afloop van het jaar de winstmarges van alle aangiftetijdvakken gesaldeerd en wordt aldus de jaarwinstmarge berekend. Zie [26.2.4.1](#).

Voorbeeld: Een handelaar in gebruikte meubelen doet aangifte per kwartaal. In het eerste kwartaal heeft hij een winstmarge behaald van € 12 000. Hierover is hij € 2083 aan btw verschuldigd ($21/121 \times € 12\,000$). In het tweede kwartaal is de winstmarge negatief € 7000. Over dit kwartaal is hij geen btw verschuldigd. Hij kan deze negatieve marge niet verrekenen met de eerdere positieve marge over het eerste kwartaal. In het derde kwartaal heeft hij een negatieve winstmarge van € 10 000. Hij is dus geen btw verschuldigd. Samen met de negatieve marge over het tweede kwartaal bedraagt de te verrekenen winstmarge nu € 17 000. Over het vierde kwartaal bedraagt de winstmarge € 20 000. Hiermee mag hij de eerdere negatieve marges van in totaal € 17 000 verrekenen. Over het verschil is hij € 521 btw verschuldigd ($21/121 \times € 3000$).

kwartaal	winstmarge kwartaal	te verrekenen winstmarge	saldo	verschuldigde btw
1ste	€ 12 000	–	–	€ 2 083
2de	–/– € 7 000	–	–	€ 0
3de	–/– € 10 000	–/– € 7 000	–/– € 17 000	€ 0
4de	€ 20 000	–/– € 17 000	€ 3 000	€ 521

Als de winstmarge over het vierde kwartaal ook negatief zou zijn, zou deze via jaarglobalisatie kunnen worden verrekend met eerdere positieve marges. In dit voorbeeld zou – via de jaarglobalisatie – verrekening plaatsvinden met de positieve winstmarge over het eerste kwartaal.

☐ 26.2.4 Jaarglobalisatie: beschikking van de inspecteur

Art. 4c, leden 7 en 8, Uitv.besch. OB

Voor zover een negatieve tijdvakwinstmarge niet kan worden verrekend met de positieve winstmarge van een later tijdvak (zie 26.2.3), vindt verdere verrekening van de negatieve marge plaats door de zgn. jaarglobalisatie. De handelaar ontvangt dan de betaalde belasting over (eerdere) tijdvakken met een positieve winstmarge van dat kalenderjaar terug van de inspecteur. Zie 26.2.4.1. Het verzoek om jaarglobalisatie kan worden gedaan per brief. Als de jaarwinstmarge (jaarsaldo) op een negatief bedrag uitkomt, stelt de inspecteur op verzoek van de handelaar het negatieve jaarsaldo bij beschikking vast. Dat negatieve jaarsaldo kan de handelaar dan verrekenen met de positieve winstmarges van de tijdvakken van een volgend kalenderjaar. Zie 26.2.4.2. Het verzoek om vaststelling van een negatief jaarsaldo moet de handelaar doen bij de eerste aangifte over het volgende kalenderjaar. Als de handelaar ook belasting terugvraagt, kan hij het verzoek om teruggaaf en het verzoek om vaststelling van het negatieve jaarsaldo in één brief doen.

Als het verzoek tot het bij beschikking vaststellen van het negatieve jaarsaldo te laat wordt ingediend, zal de inspecteur het verzoek ambtshalve beoordelen, mits de handelaar dat verzoek indient binnen vijf jaar na afloop van het kalenderjaar waarop dat verzoek betrekking heeft. Zie ook 34.2.5.

Voorbeeld: Een handelaar in tweedehands computers doet per kwartaal aangifte. Hij heeft in een jaar de volgende winstmarges gerealiseerd en btw-bedragen aangegeven.

kwartaal	winstmarge kwartaal	te verrekenen winstmarge	saldo	verschuldigde btw
1ste	€ 20 000	–	–	€ 3471
2de	–/– € 5 000	–	–	€ 0
3de	€ 3 000	–/– € 5 000	–/– € 2 000	€ 0
4de	–/– € 23 000	–	–	€ 0
	+			+
	–/– € 5 000			€ 3471

De handelaar heeft een negatieve jaarwinstmarge van € 5000. Het door hem over het hele jaar betaalde bedrag aan omzetbelasting van € 3471 kan hij volledig terugkrijgen. Daarvoor moet hij een verzoek per brief sturen aan de inspecteur. De handelaar ontvangt vervolgens bij beschikking een afzonderlijke teruggaaf van de inspecteur. Bovendien moet hij per brief een verzoek doen om het jaarsaldo over dat kalenderjaar vast te stellen op –/– € 5000. Als de inspecteur de gevraagde beschikking afgeeft, kan de handelaar de negatieve jaarwinstmarge van € 5000 verrekenen met de jaarwinstmarge van het volgende kalenderjaar.

☐ 26.2.4.1 Jaarglobalisatie: negatieve tijdvakwinstmarge, carry-back

Art. 4c, leden 7 en 8, Uitv.besch. OB

Bij jaarglobalisatie worden na afloop van een kalenderjaar de winstmarges van de verschillende aangiftetijdvakken van dat jaar gesaldeerd. Deze saldering moet plaatsvinden per goederensoort (9%-goederen en 21%-goederen). Vgl. 26.2.1.2. Als over de aldus verkregen jaarwinstmarge (jaarsaldo) minder omzetbelasting is verschuldigd dan over de verschillende belastingtijdvakken afzonderlijk, wordt op verzoek het verschil aan de handelaar teruggegeven. Er wordt geen rekening gehouden met begin- en eindvoorraden. Veranderingen in de omvang van de voorraad hebben dus geen invloed op de verschuldigde omzetbelasting.

Het door de handelaar te ontvangen bedrag moet hij volgens de wettelijke bepalingen terugvragen in de aangifte van het eerste belastingtijdvak na afloop van het kalenderjaar. De (elektronische) aangifte bevat daarvoor echter geen aparte rubriek. Ook is het niet mogelijk een dergelijk verzoek elektronisch in te dienen. Volgens de Belastingdienst moet de handelaar daarom per brief teruggaaf vragen bij zijn belastingkantoor. Het terug te ontvangen bedrag stelt de inspecteur vast bij een voor bezwaar vatbare beschikking. Het is niet toegestaan het terug te ontvangen bedrag direct in de omzetbelastingaangifte te verrekenen met de verschuldigde omzetbelasting.

Voorbeeld: Een handelaar in tweedehands computers doet per kwartaal aangifte. Hij heeft in een jaar de volgende winstmarges gerealiseerd en btw-bedragen aangegeven.

kwartaal	winstmarge kwartaal		te verrekenen winstmarge		saldo		verschuldigde btw	
1ste		€ 20 000		–		–	€	3471
2de	–/–	€ 5 000		–		–	€	0
3de		€ 3 000	–/– €	5 000	–/– €	2 000	€	0
4de	–/–	€ 4 000	–/– €	2 000	–/– €	6 000	€	0
		+ _____						+ _____
		€ 14 000					€	3471

De jaarwinstmarge (jaarsaldo) bedraagt dus € 14 000. Hierover is de handelaar € 2430 aan btw verschuldigd ($21/121 \times € 14\,000$). Hij heeft echter op zijn kwartaalaangiften € 3471 aan btw betaald. Het verschil van € 1041 kan hij nu terugvragen bij een afzonderlijk schriftelijk verzoek.

☐ **26.2.4.2 Jaarglobalisatie: negatief jaarsaldo, carry-forward**

Art. 4c, leden 7 en 8, Uitv.besch. OB

Als de jaarwinstmarge (jaarsaldo) bij jaarglobalisatie negatief is, kan de handelaar die negatieve jaarwinstmarge verrekenen met de jaarwinstmarge van het volgende kalenderjaar. Deze verrekening, de zgn. carry-forward van een negatieve jaarwinstmarge, is alleen mogelijk als de negatieve jaarwinstmarge door de inspecteur bij beschikking is vastgesteld. Zie [26.2.4](#). De verrekening moet plaatsvinden per goederensoort (9%-goederen en 21%-goederen). Vgl. [26.2.1.2](#). Als de jaarwinstmarge na verrekening met een negatieve jaarwinstmarge van een vorig jaar weer op een negatief bedrag uitkomt, moet de handelaar voor dit nieuwe negatieve bedrag opnieuw een beschikking van de inspecteur vragen. Als hij dat niet doet, vervalt de mogelijkheid een negatieve jaarwinstmarge uit het verleden in een later jaar te verrekenen. Het is dus belangrijk dat de handelaar voor elk jaar dat met een negatieve jaarwinstmarge eindigt een beschikking van de inspecteur vraagt, ook als de negatieve jaarwinstmarge over het meest recente jaar een gevolg is van het verrekenen van een negatieve jaarwinstmarge uit een eerder jaar.

Voorbeeld: Een handelaar in tweedehands boeken heeft over 2018 een negatieve jaarwinstmarge van € 8000. Hij heeft bij de eerste aangifte over 2019 een afzonderlijk schriftelijk verzoek gedaan bij de inspecteur om dit jaarsaldo bij beschikking vast te stellen. De inspecteur heeft de gevraagde beschikking afgegeven. Over 2019 heeft hij de volgende marges behaald:

kwartaal 2019	winstmarge kwartaal		te verrekenen winstmarge		saldo		verschuldigde btw	
1ste		€ 6 000		–		–	€	495
2de	–/–	€ 2 000		–		–	€	0
3de		€ 3 000	–/– €	2000	€	1000	€	82
4de		€ 5 000		–		–	€	412
		+ _____						+ _____
		€ 12 000					€	989

Van de jaarwinstmarge (jaarsaldo) over 2019 van € 12 000 mag hij aftrekken het negatieve jaarsaldo over 2018 van € 8000. Er resteert dan voor 2019 een jaarwinstmarge van € 4000. Hierover is hij € 330 btw verschuldigd ($9/109 \times € 4000$). Via zijn kwartaalaangiften heeft hij in totaal € 989 voldaan. Het verschil van € 659 kan hij terugvragen via een brief aan de inspecteur.

Let op: Bij een bedrijfsoverdracht gaat een bij de overdrager ontstane negatieve jaarwinstmarge over naar de ondernemer die de onderneming voortzet. Zie [26.2.9](#). Bij een overgang van globalisatie naar de bepaling van de winstmarge per individueel goed kan een eerdere negatieve jaarwinstmarge niet meer worden verrekend. Zie [26.2.2.2](#).

☐ **26.2.5 Globalisatie: alsnog afzien van toepassen margeregeling**

Art. 4c, lid 5, Uitv.besch. OB

Een handelaar kan per goed afzien van toepassing van de margeregeling. Zie 26.1.8. Hij mag dan uiteraard de inkoopprijs van dat goed niet meenemen in de globalisatie. Er treedt echter een probleem op als de inkoopprijs van dat goed al in aanmerking is genomen als een inkoop. In dat geval moet de handelaar een correctie aanbrengen (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 4.14). In het aangiftetijdvak waarin de levering zonder toepassing van de margeregeling plaatsvindt, vermindert hij het bedrag van de marge-inkopen met:

- a. het bedrag dat in een eerder tijdvak of in het tijdvak waarin de volledig belaste levering plaatsvindt bij de berekening van de winstmarge per aangiftetijdvak als aankoopprijs van dat goed in aanmerking is genomen; of (als de aankoopprijs niet bekend is)
- b. de verkoopprijs van dat goed, excl. omzetbelasting, onder aftrek van de daarin begrepen brutowinst.

De onder b. hiervóór bedoelde brutowinst wordt forfaitair berekend via de volgende formule:

verkoopprijs (excl. btw) × jaarwinstmarge vorig kalenderjaar
som margeverkopten vorig kalenderjaar

Hierbij wordt de jaarwinstmarge genomen zonder rekening te houden met een eventueel negatieve jaarwinstmarge over het jaar daarvóór. In het eerste jaar waarin de handelaar de globalisatieregeling toepast berekent de handelaar de forfaitaire brutowinst via de formule:

verkoopprijs (excl. btw) × winstmarge vorig aangiftetijdvak
margeverkopten vorig aangiftetijdvak

Ook hierbij wordt de winstmarge over het vorige tijdvak genomen zonder rekening te houden met een eventueel negatieve winstmarge over het tijdvak daarvóór. De winstmarges en vergoedingen moeten betrekking hebben op goederen waarop eenzelfde tarief van toepassing is als op het goed dat zonder toepassing van de margeregeling wordt geleverd. De hiervóór besproken correctie op de inkoopprijs moet de handelaar aanbrengen in het aangiftetijdvak waarin het goed met toepassing van de normale regeling – volledig belast met 9% of 21% btw – door hem is geleverd.

Voorbeeld: Een handelaar in gebruikte camera's koopt in het eerste kwartaal gebruikte filmapparatuur van een vrijgestelde omroeporganisatie voor € 9000. De handelaar kan bij de (door)levering van deze apparatuur de margeregeling toepassen met globalisatie. Bij de verkoop – in het derde kwartaal – ziet de handelaar echter af van toepassing van de margeregeling. Hij berekent aan de koper een vergoeding van € 12 000 plus 21% omzetbelasting (€ 2520), in totaal € 14 520. Op het bedrag van de marge-inkopen over het derde kwartaal moet nu een correctie worden aangebracht. Hij heeft in dit kwartaal voor € 40 000 aan margegoederen ingekocht en voor € 55 000 aan margegoederen verkocht. Omdat de inkoopprijs van de filmapparatuur die onder de gewone regeling is verkocht, bekend is, moet deze in mindering worden gebracht op de marge-inkopen. De handelaar is nu over het derde kwartaal aan omzetbelasting verschuldigd: $21/121 \times [€ 55\,000 - (€ 40\,000 - € 9000)] = € 4165$. Als de inkoopprijs van de filmapparatuur niet bekend zou zijn, moet deze worden benaderd door de verkoopprijs te verminderen met een forfaitair berekende brutowinst. Stel dat over het vorige jaar de jaarwinstmarge € 30 000 bedroeg en de margeverkopten in totaal € 250 000 bedroegen, dan bedraagt de brutowinst: $€ 12\,000 \times € 30\,000 / € 250\,000 = € 1440$. De inkoopprijs van de filmapparatuur wordt nu gesteld op $€ 12\,000 - € 1440 = € 10\,560$. De handelaar is dan over het derde kwartaal aan omzetbelasting verschuldigd: $21/121 \times [€ 55\,000 - (€ 40\,000 - € 10\,560)] = € 4436$.

Let op: Als voorgaande berekening tot een negatief bedrag zou leiden, hetgeen het geval is bij een negatieve winstmarge in het vorige kalenderjaar dan wel het vorige aangiftetijdvak, wordt de inkoopprijs gesteld op de verkoopprijs excl. omzetbelasting. In het Voorbeeld hiervóór dus € 12 000.

☐ 26.2.6 Globalisatie en uitvoer

Een handelaar die gebruikte goederen, kunst- en verzamelvoorwerpen of antiek uitvoert naar een niet-EU-lidstaat, is daarover omzetbelasting verschuldigd naar het nultarief, ook als hij de margeregeling toepast. Zie 26.3.1. Als de handelaar daarbij globalisatie toepast, moet hij het eerder in aanmerking genomen aankoopbedrag corrigeren (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 4.17). Het eerder in aanmerking genomen aankoopbedrag wordt in mindering gebracht op de aankopen van het aangiftetijdvak waarin het gebruikte goed met toepassing van het nultarief wordt verkocht.

Voorbeeld: Een handelaar in gebruikte muziekinstrumenten die per maand aangifte doet heeft in januari van een in Nederland wonende particulier een gebruikte piano gekocht voor € 7000. Deze inkoop heeft hij meegeteld bij de berekening van de winstmarge over januari. De handelaar verkoopt deze piano in juni aan een afnemer in Zwitserland voor € 9000. Deze verkoop valt onder het nultarief, ook als de handelaar de margeregeling toepast. Omdat de inkoop in januari is meegenomen bij de berekening van de winstmarge, moet nu in juni een correctie plaatsvinden. Het totaal van de inkomsten van gebruikte muziekinstrumenten door deze ondernemer bedraagt in juni € 34 000 en de verkopen € 62 500 (incl. € 9000 voor de levering van de gebruikte piano aan de Zwitserse afnemer). De winstmarge in het tijdvak juni bedraagt: (€ 62 500 — € 9000) — (€ 34 000 — € 7000) = € 26 500.

☐ **26.2.7 Globalisatie: demontage**

Gedemonteerde goederen die afkomstig zijn van gebruikte goederen, kunnen via de margeregeling worden verkocht. Zie [26.1.4](#). De handelaar rekent de aankoop van het (later te demonteren) goed tot zijn marge-inkopen in het tijdvak van aanschaf. Als de handelaar een (gedemonteerd) goed later verkoopt zonder toepassing van de margeregeling, moet de handelaar de marge-inkopen corrigeren (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 3.14). Dat geldt ook als het (gedemonteerde) goed wordt gebruikt voor een reparatiedienst van de handelaar. In het genoemde besluit is niet aangegeven hoe de correctie op de marge-inkopen moet worden berekend. Wij wijzen erop dat er voor de situatie dat een handelaar alsnog kiest bij een levering de margeregeling niet toe te passen, een praktische berekening is goedgekeurd. Zie [26.2.5](#).

Let op: Voor autodemontagebedrijven geldt een speciale regeling. Zie [26.4.1](#).

☐ **26.2.8 Globalisatie: oninbare vorderingen e.d.**

Art. 29, lid 1, Wet OB

Als een ondernemer het aan zijn afnemer gefactureerde bedrag niet of niet geheel ontvangt, maar de verschuldigde omzetbelasting wel al heeft aangegeven en betaald, kan het in de vordering begrepen bedrag aan omzetbelasting worden teruggevraagd. Zie [19.1.1](#). Hetzelfde geldt als een leverancier een vermindering van de vergoeding verleent of goederen in ongebruikte staat terugneemt. Zie [19.1.2](#). Wanneer een handelaar globalisatie toepast en te maken krijgt met geheel of gedeeltelijk oninbare vorderingen, vermindering van de vergoeding of terugname van goederen, kan hij als volgt handelen (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 4.18):

- per aangiftetijdvak wordt de winstmarge aangegeven op basis van de totale vergoedingen voor de in dat aangiftetijdvak verrichte leveringen die onder de margeregeling vallen, ongeacht of deze werkelijk zijn ontvangen;
- de winstmarge over een aangiftetijdvak wordt op verzoek van de handelaar door de inspecteur verminderd met de niet-ontvangen bedragen of de terugbetaalde bedragen als in dat aangiftetijdvak:
 - komt vast te staan dat een vergoeding niet is en niet zal worden ontvangen, mits die vergoeding bij de bepaling van de winstmarge als verkoop in aanmerking is genomen; of
 - vergoedingen die bij de bepaling van de winstmarge als verkoop in aanmerking zijn genomen, door de handelaar worden terugbetaald omdat een vermindering van de vergoeding is verleend, of omdat goederen in ongebruikte staat zijn teruggenomen.

Als deze vermindering van de winstmarge leidt tot een lager bedrag aan verschuldigde omzetbelasting dan over de niet verminderde winstmarge is betaald, geeft de inspecteur het verschil aan de handelaar terug. Bij de jaarglobalisatie (zie [26.2.4](#)) gaat de handelaar vervolgens uit van de verminderde winstmarges. Als jaarglobalisatie leidt tot een door de Belastingdienst terug te geven bedrag, wordt dat bedrag eerst verminderd met de eerder verleende teruggaven in verband met wanbetaling en terugbetaling van de vergoeding.

Voorbeeld: Een handelaar die per kwartaal aangifte doet, heeft in een bepaald jaar te maken met de volgende kwartaalcijfers:

kwartaal	winstmarge vóór vermindering (incl. btw)		niet-ontvangen/terugbetaalde bedragen	
1ste	€	12 100	€	1500
2de	€	2 300	€	2600
3de	€	16 000	€	1000
4de	—/—	6 000	€	1300

Deze kwartaalcijfers leiden tot het volgende:

kwartaal	winstmarge (incl. btw)		btw via aangifte betaald		verminderde winstmarge		teruggaaf
1ste	€	12 100	€	2100	€	10 600	€ 260
2de	€	2 300	€	399	—/—	300	€ 399
3de	€	16 000	€	2777	€	15 000	€ 174
4de	—/—	€ 6 000		—	—/—	€ 7 300	—
		+ ———		+ ———		+ ———	+ ———
jaarsaldo	€	24 400	€	5276	€	18 000	€ 833

Jaarglobalisatie leidt voor deze handelaar tot de volgende teruggaaf:

totaal via aangifte betaalde btw	€	5276
verschuldigde btw: $21/121 \times € 18\,000 =$	€	3124
	—	—————
	€	2152
reeds ontvangen teruggaaf	€	833
	—	—————
teruggaaf in verband met jaarglobalisatie	€	1319

Let op: De in dit punt behandelde regeling voor oninbare vorderingen e.d. geldt niet voor de handelaar die het kasstelsel toepast. Die handelaar betaalt pas omzetbelasting als hij de verkoopbedragen werkelijk ontvangt. Zie [28.3.5](#).

☐ 26.2.9 Globalisatie: overdracht of overgang onderneming

Art. 37d Wet OB; art. 8, lid 1, Uitv.besch. OB

Als een ondernemer zijn bedrijf overdraagt aan een ander, wordt over de verkoopprijs van dat bedrijf geen omzetbelasting geheven. Voor de berekening van de verschuldigde omzetbelasting treedt de koper van het bedrijf in de plaats van de verkoper. Zie [26.1.3.5](#).

Verkoper én koper passen globalisatie toe

Als zowel de verkoper als de koper de globalisatieregeling toepast, gelden de volgende uitgangspunten (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 4.20).

- De verkoper is over de periode voorafgaande aan de overdracht omzetbelasting verschuldigd over zijn winstmarges. Hetzelfde geldt voor de koper voor de periode na de overdracht.
- De goederen die in het kader van de overdracht van de onderneming worden overgedragen worden bij de verkoper niet als margeverkoop en bij de koper niet als marge-inkopen in aanmerking genomen. Dat de koper bij een bedrijfsoverdracht de overgenomen voorraad gebruikte auto's niet nog eens als marge-inkopen mag aanmerken is door de Hoge Raad bevestigd (nr. 38.319, [ECLI:NL:HR:2004:AO1294](#) en nr. 38.324, [ECLI:NL:HR:2004:AO1304](#)). Die auto's zijn namelijk al als inkoop in aanmerking genomen door de vorige eigenaar van het bedrijf.
- Na afloop van het kalenderjaar waarin de overdracht heeft plaatsgevonden passen de verkoper en de koper ieder de jaarglobalisatie toe voor hun eigen periode. Vgl. [26.2.4.1](#).
- Als op het moment van de overdracht bij de verkoper sprake is van een negatieve tijdvakmarge of een negatieve jaarmarge, kan die negatieve marge door de koper in aanmerking worden genomen bij het vaststellen van de door hem verschuldigde btw.

Verkoper en koper passen niet beiden globalisatie toe

De staatssecretaris heeft aangegeven dat de koper niet gebonden is aan de keuze van de verkoper om, als het om daartoe aangewezen goederen gaat, af te zien van de globalisatie of, voor niet-aangewezen goederen, de globalisatie juist wel toe te passen (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 4.20). De koper kan als de vijftietermijn bij de verkoper nog niet is verstrekt een verzoek indienen af te zien van de globalisatie c.q. de globalisatieregeling wel toe te passen vanaf de datum van de bedrijfsovername. De koper moet dan het verzoek daartoe binnen een redelijke termijn na bedrijfsovername bij de Belastingdienst indienen. Als de koper al voor de bedrijfsovername een onderneming dreef, is hij volgens het besluit verplicht voor de overgenomen onderneming hetzelfde stelsel te volgen dat hij al eerder voerde.

☐ 26.2.9.1 Bedrijfsoverdracht en aanwijzing voor of afzien van globalisatie

Art. 8, lid 2, Uitv.besch. OB

Een ondernemer heeft het recht om af te zien van globalisatie en de mogelijkheid om voor globalisatie te worden aangewezen. Zie 26.2.2. Bij een bedrijfsoverdracht geldt er op dit punt een uitzondering op de hoofdregel dat de koper in de plaats treedt van de verkoper. De koper is niet gebonden aan de keuze die de verkoper heeft gemaakt en heeft dus een eigen keuzerecht. Hij kan dit uitoefenen vanaf de datum van de overdracht, mits de kennisgeving dan wel het verzoek aan de inspecteur vóór of binnen een redelijke termijn na de overdracht wordt ingediend.

Als de koper al een andere onderneming drijft waarin de margeregeling wordt toegepast, moet hij het stelsel van deze onderneming ook toepassen in de overgenomen onderneming. Hetzelfde geldt voor een handelaar die zijn onderneming (of een deel daarvan) inbrengt in een vennootschap.

☐ **26.2.10 Globalisatie: fiscale eenheid**

Als meerdere ondernemers (gaan) behoren tot een fiscale eenheid, is voor de btw-heffing sprake van één ondernemer. Dat heeft ook tot gevolg dat de regels voor de globalisatie gaan gelden voor de hele fiscale eenheid. Deelnemers van de fiscale eenheid kunnen daar dus niet van afwijken. Bij toe- of uittreding van deelnemers kan dat tot complicaties leiden. De staatssecretaris heeft daarom de volgende aanwijzingen over de toepassing van de globalisatieregeling gegeven (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 4.21).

Vorming van of toetreding tot een fiscale eenheid

De jaarglobalisatie (zie 26.2.4.1) wordt over het jaar van de voeging uitsluitend toegepast door de fiscale eenheid. Hierbij worden de vóór de voeging verrichte marge-inkopen en margeverkoop van de onderdelen waaruit de fiscale eenheid is gevormd of die tot haar zijn toegetreden aan de fiscale eenheid toegerekend.

Negatieve tijdvakwinstmarges in het kalenderjaar van toetreding tot of vorming van de fiscale eenheid die zijn gerealiseerd door de deelnemers vóór de toetreding of de vorming, kunnen door de fiscale eenheid worden verrekend met latere positieve winstmarges van de fiscale eenheid. Zie 26.2.3. Deze negatieve winstmarges moesten op het tijdstip van de voeging nog voor verrekening in aanmerking komen.

Onverrekenende negatieve jaarsaldi die zijn ontstaan bij de deelnemers vóór de toetreding of de vorming kunnen door de fiscale eenheid worden verrekend met een later positief jaarsaldo. Zie 26.2.4.2. Deze negatieve jaarwinstmarges moeten op het tijdstip van de voeging nog voor verrekening in aanmerking komen.

Een handelaar kan aan de Belastingdienst verzoeken af te zien van de globalisatieregeling voor aangewezen goederen (zie 26.2.2.2) of de globalisatieregeling juist toe te passen voor niet-aangewezen goederen. Zie 26.2.2.1. Bij vorming van of toetreding tot een fiscale eenheid heeft de fiscale eenheid een eigen keuzerecht. Zij is niet gebonden aan de termijnen voor het herzien van de keuze van de deelnemers. De fiscale eenheid kan dit keuzerecht uitoefenen vanaf de datum waarop zij tot stand komt. Ook hier geldt de voorwaarde dat de fiscale eenheid de kennisgeving of het verzoek aan de inspecteur indient binnen een redelijke termijn na de totstandkoming. Zolang de fiscale eenheid van dat recht geen gebruikmaakt, moet zij in al haar onderdelen het wettelijk aangewezen stelsel toepassen. Na het gebruikmaken van het keuzerecht is de fiscale eenheid vijf jaar aan de keuze gebonden. De termijn begint te lopen op het tijdstip waarop de keuze voor de fiscale eenheid van kracht wordt.

Bij toetreding tot een fiscale eenheid geldt het door de fiscale eenheid toegepaste stelsel vanaf het tijdstip van toetreding ook voor de toetredende deelnemer.

Uittreding uit of ontbinding van de fiscale eenheid

Bij uittreding van een deelnemer of ontbinding van een fiscale eenheid kunnen de (voormalige) deelnemers daarna alleen negatieve tijdvakmarges of negatieve jaarsaldi van de fiscale eenheid verrekenen voor zover die negatievealdi aan die voormalige deelnemer zijn toe te rekenen.

Bij uittreding uit een fiscale eenheid zijn de ex-deelnemers niet gebonden aan de keuze van de fiscale eenheid. Hetzelfde geldt bij beëindiging van de fiscale eenheid. De ex-deelnemers hebben een nieuw keuzerecht. Ze kunnen dit keuzerecht uitoefenen vanaf de datum van uittreding of beëindiging. Ook hier geldt de voorwaarde dat de ex-deelnemers de kennisgeving of het verzoek aan de inspecteur indienen vóór of binnen een redelijke termijn na de uittreding of beëindiging. Zolang de ex-deelnemers van dat recht geen gebruikmaken, moeten zij het wettelijk aangewezen stelsel toepassen.

Ex-deelnemers die gebruikmaken van het keuzerecht, zijn daar gedurende vijf jaar aan gebonden. Deze termijn begint te lopen op het tijdstip waarop de keuze voor de ex-deelnemer van kracht wordt.

☐ **26.2.10.1 Globalisatie: fiscale eenheid, verzoek tot en ervan afzien**

Art. 3a Uitv.besch. OB

Een fiscale eenheid wordt aangemerkt als één ondernemer en dus moeten alle onderdelen hetzelfde stelsel (globalisatie of individuele regeling) toepassen. Alleen als deels wordt gehandeld in goederen die wettelijk zijn aangewezen voor globalisatie en deels in andere goederen, heeft de ondernemer te maken met twee stelsels. Als echter wordt afgezien van

globalisatie of als om aanwijzing voor toepassing van de globalisatieregeling wordt verzocht (zie [26.2.2](#)), moet die keuze gelden voor alle goederen waarop de keuze betrekking heeft. Het is dus niet mogelijk dezelfde soort goederen in één onderdeel van de fiscale eenheid onder de individuele regeling en in een ander onderdeel onder de globalisatieregeling te verkopen.

Bij vorming van of toetreding tot een fiscale eenheid hoeft de fiscale eenheid het door de (later) gevoegde onderdelen toegepaste stelsel niet voort te zetten, ook niet als de termijnen nog niet zijn verstreken. De fiscale eenheid heeft een eigen keuzerecht en kan dit uitoefenen vanaf de datum waarop zij tot stand komt. Wel moet zij de kennisgeving of het verzoek aan de inspecteur binnen een redelijke termijn na de totstandkoming of toetreding indienen. Zolang de fiscale eenheid van dat recht geen gebruikmaakt, moet zij voor al haar onderdelen het wettelijk aangewezen stelsel toepassen, ook als in de gevoegde onderdelen een ander stelsel werd toegepast. Zodra de fiscale eenheid van het keuzerecht gebruikmaakt, is zij daar vijf jaar aan gebonden. Deze termijn begint te lopen op het tijdstip waarop de keuze voor de fiscale eenheid van kracht wordt, ongeacht de tijd gedurende welke het desbetreffende stelsel al in de gevoegde onderdelen werd toegepast.

Bij toetreding tot een fiscale eenheid geldt het voor de fiscale eenheid toegepaste stelsel vanaf het tijdstip van toetreding ook voor het toetredende onderdeel.

Bij uittreding of beëindiging van de fiscale eenheid hoeven de uittredende onderdelen het door de fiscale eenheid toegepaste stelsel niet voort te zetten, ook niet als de termijnen nog niet zijn verstreken. De ontvoegde onderdelen hebben een nieuw keuzerecht dat zij kunnen uitoefenen vanaf de datum van ontvoeging, mits zij de kennisgeving of het verzoek aan de inspecteur vóór of binnen een redelijke termijn na de ontvoeging indienen. Zolang zij van dat recht geen gebruikmaken moeten de ontvoegde onderdelen het wettelijk stelsel toepassen, ook als de fiscale eenheid een ander stelsel toepaste. Zodra een ontvoegd onderdeel van het keuzerecht gebruikmaakt is het daar vijf jaar aan gebonden. Deze termijn begint te lopen op het tijdstip waarop de keuze voor het betrokken onderdeel van kracht wordt, ongeacht de tijd gedurende welke het desbetreffende stelsel al in de fiscale eenheid werd toegepast.

☐ 26.2.11 Globalisatie: privégebruik van margegoederen

Het gebruiken van goederen voor privédoeleinden kan voor de heffing van btw tot gevolg hebben dat sprake is van een levering (zie [20.3](#)), een dienst (zie [20.4](#)) of een beperking van de aftrekbare inkoop-btw. Zie [20.5](#). Alleen privégebruik dat leidt tot een levering, de zgn. onttrekking, kan invloed hebben op de berekening van de winstmarge. Als een ondernemer goederen uit zijn bedrijf haalt voor privégebruik (door de ondernemer zelf of zijn personeel), verricht hij daarmee een handeling die wordt gelijkgesteld met een levering. Die levering is echter alleen belast met btw als bij de aanschaf van het goed de inkoop-btw (deels) aftrekbaar was. Dat kan bij margegoederen niet het geval zijn. De onttrekking zal daarom niet met btw zijn belast waardoor de margeregeling ook niet van toepassing is.

Als de handelaar de globalisatieregeling toepast, is de inkoopprijs, achteraf gezien, ten onrechte in aanmerking genomen in het tijdvak waarin de goederen zijn ingekocht. Zie [26.2.1.1](#). De correctie daarvan zou moeten plaatsvinden door het oorspronkelijke bedrag aan inkopen te verlagen in het belastingtijdvak waarin die inkoop heeft plaatsgevonden. Dat levert echter praktische problemen op. Die goederen kunnen immers al geruime tijd geleden zijn aangeschaft. Daarom is goedgekeurd dat de handelaar de inkoop in mindering brengt op de inkopen van het belastingtijdvak waarin hij de goederen voor privédoeleinden aan de onderneming heeft onttrokken (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 4.9).

☐ 26.3 Margeregeling: in- en uitvoer, intracommunautaire transacties

☐ 26.3.1 Margeregeling: in- en uitvoer

Bij de invoer van gebruikte goederen enz. uit niet-EU-lidstaten en de uitvoer daarvan naar die landen gelden geen bijzondere regelingen. Bij invoer van gebruikte goederen, kunst- en verzamelvoorwerpen en antiek is op de gewone wijze omzetbelasting verschuldigd. Zie [hfst. 15](#).

(Door)levering na invoer

Bij de (door)levering van ingevoerde goederen kan de margeregeling geen toepassing vinden (HvJ EU, 'Auto Nikolovi', zaak C-203/10, [ECLI:EU:C:2011:118](#)). Een uitzondering geldt echter voor kunst- en verzamelvoorwerpen en antiek waarvoor de handelaar een verzoek heeft gedaan om de margeregeling wel te mogen toepassen. Zie [26.1.9](#).

(Door)levering en uitvoer

Bij de levering van gebruikte goederen, kunst- en verzamelvoorwerpen en antiek die de handelaar uitvoert naar een niet-EU-lidstaat geldt het nultarief (zie [hfst. 17](#)), ook als hij op die levering de margeregeling toepast. Goedgekeurd is dat de handelaar in deze gevallen toepassing van de margeregeling achterwege laat (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 4.17). De handelaar moet deze leveringen dan aangeven bij vraag 3a van de aangifte. Zie [3.4.2](#). Als de handelaar de globalisatieregeling toepast, moet hij het eerder door hem in aanmerking genomen aankoopbedrag corrigeren. Zie [26.2.6](#).

☐ 26.3.2 Margeregeling: leveringen naar andere EU-lidstaten

Art. 1a, lid 1, onderdelen c. en d., Wet OB

De levering door een handelaar van gebruikte goederen enz. vanuit Nederland naar een andere EU-lidstaat valt gewoon onder de margeregeling. De handelaar is dus over zijn winstmarge Nederlandse btw verschuldigd naar het tarief van 9% of 21%. In de andere EU-lidstaat vindt geen intracommunautaire verwerving plaats, ook niet als de koper een ondernemer is. De regeling voor afstandsverkopen (zie [6.4.1](#)) geldt evenmin voor goederen die met toepassing van de margeregeling worden verkocht.

Als een handelaar ervoor kiest op een levering (aan een andere ondernemer of rechtspersoon binnen de EU) de margeregeling niet toe te passen, zijn de regels die gelden voor intracommunautaire leveringen (zie [hfst. 16](#)) van toepassing. De levering valt dan onder het nultarief als er in de EU-lidstaat van bestemming een belaste intracommunautaire verwerving plaatsvindt. Zie [16.1.4](#). Als de koper in de andere EU-lidstaat recht op aftrek van voorbelasting heeft, is het voordelig om af te zien van toepassing van de margeregeling. De handelaar moet dan wel de verplichtingen nakomen die zijn verbonden aan een intracommunautaire levering, zoals het doen van de Opgaaf ICP. Zie [3.7.1](#). Als de handelaar de globalisatieregeling toepast, moet hij het eerder in aanmerking genomen aankoopbedrag corrigeren. Zie [26.2.5](#).

Voorbeeld: Een handelaar heeft voor € 10 000 een aantal gebruikte monitoren gekocht van een Nederlandse omroeporganisatie. De omroeporganisatie heeft aan de handelaar geen omzetbelasting in rekening gebracht omdat deze levering is vrijgesteld. Zie [12.16](#). De handelaar verkoopt deze monitoren voor € 13 000 aan een in België gevestigde televisie- en videoproduktiemaatschappij. Als de handelaar de margeregeling toepast, is hij € 521 ($21/121 \times € 3000$) omzetbelasting verschuldigd. Voor hem resteert dan een winstmarge van € 2479 ($€ 3000 - € 521$). Ziet de handelaar echter af van toepassing van de margeregeling, dan kan hij op de levering het nultarief toepassen zodat de winstmarge € 3000 is. Hij moet in dat geval de levering opnemen in de in te dienen Opgaaf ICP. De afnemer verricht in de EU-lidstaat van bestemming een intracommunautaire verwerving.

☐ 26.3.2.1 Margeregeling: overbrenging eigen goederen naar een andere EU-lidstaat

Als een handelaar zijn eigen gebruikte goederen enz. vanuit Nederland overbrengt naar een andere EU-lidstaat en die daar verkoopt, valt deze verkoop in de andere EU-lidstaat onder de margeregeling. De overbrenging zelf leidt tot een fictieve intracommunautaire levering in Nederland. Zie ook [16.2.1](#). Goedgekeurd is dat voor berekening van de winstmarge de verkoopprijs dezelfde is als de historische kostprijs, waardoor de winstmarge op nihil uitkomt (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 4.16). Die goedkeuring geldt ook in de (spiegelbeeld)situatie voor een fictieve intracommunautaire verwerving doordat een handelaar zijn eigen gebruikte goederen enz. vanuit een andere EU-lidstaat overbrengt naar Nederland.

Voorbeeld: Een handelaar heeft van particulieren in Duitsland voor € 2500 grammofoonplaten gekocht. Hij neemt deze mee naar een verzamelaarsbeurs in Nederland en verkoopt ze aldaar aan particulieren voor in totaal € 3500. Hij is nu in Nederland omzetbelasting verschuldigd over zijn winstmarge (incl. omzetbelasting) van € 1000. De winstmarge bedraagt nihil voor de berekening van de verschuldigde btw wegens de fictieve overbrenging.

☐ 26.3.2.2 Margeregeling: levering van vervoermiddelen

Artt. 2a, lid 1, onderdelen f. en l., en 15, lid 1, onderdeel d., onder 2°, Wet OB

De levering van nieuwe vervoermiddelen vanuit of naar een andere EU-lidstaat valt onder bijzondere regels (voor intracommunautaire transacties). Die bijzondere regeling is ook van toepassing als het vervoermiddel beperkt is gebruikt. De levering aan afnemers in andere EU-lidstaten van een gebruikt vervoermiddel dat in het kader van een intracommunautaire levering als nieuw wordt aangemerkt, valt niet onder de margeregeling. De Nederlandse handelaar van zo'n vervoermiddel verricht een intracommunautaire levering (belast tegen het nultarief) en de koper een belaste intracommunautaire verwerving in de EU-lidstaat van bestemming. Zie [16.1.10](#). De Nederlandse handelaar kan in dit geval 21/121 deel van de aankoopprijs als voorbelasting in aftrek brengen. De staatssecretaris heeft aangegeven dat die voorbelasting het laagste van de volgende twee bedragen is (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 7.2):

de belasting in de aankoopprijs. Deze bedraagt 21/121 deel van de aankoopprijs, nadat deze is verminderd met het daarin begrepen bedrag aan bpm (art. 10 Wet BPM); en de belasting die de wederverkoper verschuldigd zou zijn als hij het nultarief niet zou toepassen. De belasting bedraagt dan 21% over de vergoeding, nadat deze is verminderd met het daarin begrepen bedrag aan bpm (art. 10 Wet BPM).

Voorbeeld: Een autohandelaar koopt van een particulier een gebruikte personenauto voor € 18 500. Deze personenauto heeft 4200 km gereden. De handelaar verkoopt de

auto aan een afnemer in België voor € 19 900. Omdat de auto minder dan 6000 km heeft gereden, wordt deze in het kader van de intracommunautaire transactie als nieuw aangemerkt. Als gevolg hiervan verricht de handelaar een intracommunautaire levering. Deze valt niet onder de margeregeling, maar is belast tegen het nulltarief. De Nederlandse handelaar kan in deze situatie 21/121 deel van de aankoopprijs van € 18 500 minus de daarin begrepen bpm (stel € 2400) als voorbelasting in aftrek brengen. De aftrek bedraagt hier dus $21/121 \times (\text{€ } 18\,500 - \text{€ } 2400) = \text{€ } 2794$. De afnemer verricht in België een belaste intracommunautaire verwerving.

☐ **26.3.3 Margeregeling: aankopen in andere EU-lidstaten**

Als een handelaar goederen in een andere EU-lidstaat inkoopt, is bij doorlevering in Nederland de margeregeling alleen van toepassing als de goederen aan de handelaar worden geleverd door:

- a. een niet-ondernemer uit een andere EU-lidstaat (bijv. een particulier of rechtspersoon die geen ondernemer is). Zie [14.1.1.2](#); of
- b. een ondernemer uit een andere EU-lidstaat die de goederen uitsluitend heeft gebruikt voor vrijgestelde prestaties. Vgl. [12.16](#). Dat er in deze situatie geen sprake is van een intracommunautaire verwerving in Nederland staat te lezen in de toelichting op het wetsvoorstel voor de margeregeling. Voor deze opvatting kan echter geen steun worden gevonden in de wettelijke bepalingen. Wij zijn van mening dat de handelaar met een beroep op deze toelichting en de daarin omschreven bedoeling van de wetgever geen omzetbelasting hoeft te betalen over de intracommunautaire verwerving en dat hij op de (door)verkoop de margeregeling kan toepassen; of
- c. een ondernemer die in de andere EU-lidstaat onder een kleineondernemersregeling valt en het investeringsgoederen betreft. Zie [14.2.1](#); of
- d. een handelaar die in de andere EU-lidstaat de margeregeling toepast. Zie [14.2.4](#); of
- e. een veilinghouder in een andere EU-lidstaat die op de levering de zgn. communautaire veilingregeling toepast. Deze regeling houdt feitelijk in dat de veilinghouder de margeregeling toepast op de (door)levering van gebruikte goederen enz. die ter veiling zijn aangebracht door een handelaar die de margeregeling toepast.

Let op: Als een handelaar gebruikte goederen enz. koopt van iemand uit een andere EU-lidstaat, moet hij weten of er sprake is van een van de onder a. t/m e. hiervóór genoemde situaties. Anders kan de handelaar niet beoordelen of hij de goederen kan doorverkopen met toepassing van de margeregeling of dat hij over de totale verkoopprijs omzetbelasting verschuldigd is. Wij zijn van mening dat de wetgever de handelaar hierbij voor een moeilijke bewijsopdracht heeft geplaatst. De door de handelaar af te geven zgn. inkoopverklaring (zie [26.1.6.2](#)), mits volledig en correct ingevuld, geeft echter een goede basis om de juistheid van de handelwijze aan te tonen. Zie ook [26.1.10](#).

☐ **26.3.3.1 Margeregeling: aankoop in andere EU-lidstaat van gebruikte vervoermiddelen**

Als een Nederlandse handelaar in een andere EU-lidstaat een gebruikte personenauto of een gebruikt motorrijwiel koopt van een van de in [26.3.3](#), onder a. t/m e. genoemde leveranciers, kan hij bij de (door)levering daarvan de margeregeling toepassen mits het niet een als nieuw aan te merken vervoermiddel betreft. Zie [26.3.2.2](#). Voor in Nederland gebrachte personenauto's of motorrijwielen moet de Nederlandse handelaar bpm betalen. Voor de bepaling van zijn winstmarge rekent de handelaar de op eigen naam en voor eigen rekening in Nederland betaalde bpm tot de inkoopprijs en wel in het aangiftetijdvak waarin de bpm is betaald. Vgl. [8.1.9](#). Bij het in Nederland brengen van auto's uit andere landen moeten deze door de Rijksdienst voor het Wegverkeer (RDW) worden gekeurd. De kosten van die keuringen mogen volgens de rechter niet tot de inkoopprijs worden gerekend (Hof Arnhem, nr. 03/0807, [ECLI:NL:GHARN:2005:AS8280](#)).

Voorbeeld: Een in Nederland gevestigde autohandelaar koopt in juni van een Duitse autohandelaar een gebruikte personenauto voor € 12 000. De Duitse leverancier past op deze levering de margeregeling toe. Wegens de eerste tenaamstelling van de auto in het kentekenregister van de RDW moet de handelaar € 3450 bpm betalen. Hij betaalt deze bpm in juli. In dezelfde maand verkoopt de handelaar deze auto voor € 17 900 aan een Nederlandse particulier. De Nederlandse autohandelaar is aan omzetbelasting verschuldigd: $21/121 \times [€ 17\,900 - (\text{€ } 12\,000 + \text{€ } 3450)] = \text{€ } 425$.

☐ **26.3.3.2 Margeregeling: handelaar in andere EU-lidstaat past margeregeling niet toe**

Het is mogelijk dat de handelaar uit een andere EU-lidstaat ter zake van de levering aan de Nederlandse handelaar afziet van toepassing van de margeregeling. In dat geval is er sprake

van een intracommunautaire levering door de buitenlandse handelaar-leverancier, belast naar het nultarief, mits de Nederlandse handelaar zijn btw-identificatienummer aan de buitenlandse handelaar heeft verstrekt. De Nederlandse handelaar verricht dan een intracommunautaire verwerving in Nederland, belast tegen 9% of 21%. Zie [14.1.1](#). De door de Nederlandse handelaar verschuldigde omzetbelasting kan hij in aftrek brengen. Zie [18.3.1](#). Op de doorverkoop van deze goederen kan de Nederlandse handelaar de margeregeling niet toepassen.

☐ **26.3.3.3 Margeregeling: overbrenging eigen gebruikte goederen vanuit andere EU-lidstaat naar Nederland**

Als een handelaar zijn eigen gebruikte goederen enz. overbrengt vanuit een andere EU-lidstaat naar Nederland en ze hier verkoopt, valt deze verkoop onder de margeregeling. Deze overbrenging leidt tot een fictieve intracommunautaire verwerving. Goedgekeurd is dat voor de berekening van de maatstaf van heffing van deze verwerving kan worden gesteld op de historische kostprijs (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 4.16). Dat heeft als resultaat dat over de verwerving geen belasting is verschuldigd. Het bedrag van de kostprijs moet de handelaar aan de hand van boeken en bescheiden aannemelijk maken. Bij toepassing van globalisatie (zie [26.2.1](#)) kan de handelaar dat bedrag als een inkoop aanmerken. De overbrenging zelf leidt niet tot een fictieve intracommunautaire verwerving in Nederland. Vgl. [26.3.2.1](#).

☐ **26.4 Margeregeling: bijzondere situaties**

☐ **26.4.1 Autodemontagebedrijven**

De margeregeling kan ook worden toegepast op de levering van onderdelen die afkomstig zijn van gedemonteerde auto's als de levering van die auto's zelf ook onder de margeregeling zou kunnen vallen. Dit betekent dat de margeregeling kan worden toegepast op onderdelen afkomstig van auto's die van particulieren zijn gekocht en niet op onderdelen afkomstig van auto's gekocht van ondernemers die omzetbelasting in rekening brengen. Zie [26.1.3](#).

In de praktijk is het niet uitvoerbaar een splitsing aan te brengen tussen beide soorten onderdelen. Dit geldt ook voor de in- en verkoop van gebruikte auto-onderdelen die het autodemontagebedrijf niet zelf heeft gedemonteerd. Daarom mogen autodemontagebedrijven die in aanmerking komen voor globalisatie (zie [26.2](#)) de volgende forfaitaire berekeningsmethode toepassen. De omzet wordt eerst op forfaitaire wijze gesplitst in een deel dat onder de normale regeling valt en een deel dat onder de margeregeling valt. Vervolgens wordt voor de omzet die onder de margeregeling valt de belaste marge op forfaitaire wijze bepaald.

☐ **26.4.1.1 Autodemontage: forfaitaire splitsing van de omzet**

De verdeling van de omzet (incl. omzetbelasting) van autodemontagebedrijven over een bepaalde periode in het deel waarvoor de margeregeling geldt en het deel waarvoor de gewone regeling geldt, gebeurt overeenkomstig de verhouding tussen de inkopen in diezelfde periode van goederen die voor de margeregeling in aanmerking kunnen komen en de overige inkopen (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 4.22.1). Hierbij worden alleen in aanmerking genomen de inkopen van goederen die voor de verkoop zijn bestemd.

Deze forfaitaire verdeling vervalt als het berekende deel van de omzet dat onder de normale regeling zou vallen kleiner is dan de omzet waarvoor facturen met omzetbelasting zijn afgegeven of waarvoor de btw-heffing naar de afnemer is verlegd. Zie [23.3.1](#). In dat geval wordt de omzet waarvoor facturen met omzetbelasting zijn afgegeven of de btw-heffing is verlegd op de normale wijze in de heffing van omzetbelasting betrokken. Slechts op het resterende deel van de omzet wordt dan de margeregeling toegepast.

Voorbeeld 1: Een autodemontagebedrijf heeft in een aangiftetijdvak voor € 10 000 aan auto's en auto-onderdelen ingekocht. Hiervan heeft € 6000 (60%) betrekking op goederen die niet onder de margeregeling kunnen vallen. De omzet in hetzelfde tijdvak bedraagt € 15 000, waarvan voor een bedrag van € 7000 facturen zijn uitgereikt (€ 5800 met berekening van btw en € 1200 met verlegging van de heffing naar de afnemer). Alle bedragen zijn incl. omzetbelasting. De inkopen bestaan voor 60% uit niet-margegoederen, dus valt ook 60% van de omzet (zijnde € 9000) onder de gewone regeling. De rest van de omzet (€ 6000) valt onder de margeregeling. De omzet waarvoor gefactureerd is met btw, resp. de btw-heffing naar de afnemer is verlegd (€ 7000), is lager dan de forfaitair berekende omzet die onder de gewone regeling valt (€ 9000) zodat de forfaitaire berekening in stand blijft.

Voorbeeld 2: De gegevens in dit voorbeeld zijn dezelfde als in Voorbeeld 1, alleen bedraagt de omzet waarvoor facturen met omzetbelasting zijn afgegeven, resp. de btw-heffing naar de afnemer is verlegd € 11 000 (€ 3400 met toepassing van de verleggingsregeling). Deze omzet is hoger dan de forfaitair berekende omzet die onder de gewone regeling zou vallen (€ 9000). Daarom wordt de forfaitaire berekening

opzigezet. Van de totale omzet wordt € 11 000 behandeld volgens de normale regels en valt het restant ad € 4000 onder de margeregeling.

☐ **26.4.1.2 Autodemontage: forfaitaire berekening van de marge**

Van het deel van de omzet van autodemontagebedrijven dat onder de margeregeling valt moet de te belasten marge worden berekend. Deze marge (incl. omzetbelasting) wordt gesteld op een percentage van de omzet waarvoor de margeregeling geldt (maar niet lager dan nul). Zie Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 4.22.2. Dit percentage wordt per aangiftetijdvak aldus berekend:

totale omzet 1) — totale inkopen 1)	× 100% = x% van de omzet
totale omzet 1)	

1) Incl. omzetbelasting.

Bij de in 26.4.1.1 gegeven voorbeelden bedraagt de te belasten marge 33,3% van de omzet die onder de margeregeling valt. Dit is als volgt berekend:

€ 15 000 — € 10 000	× 100% = 33,3%
€ 15 000	

☐ **26.4.1.3 Autodemontage: berekening verschuldigde omzetbelasting**

De in een aangiftetijdvak verschuldigde belasting wordt als volgt berekend (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 4.22.3):

- a. het deel van de omzet van autodemontagebedrijven dat onder de normale regeling valt moet worden gesplitst in het deel waarvan de omzet bij het autodemontagebedrijf is belast en het deel van de omzet waarvan de btw-heffing naar de afnemer is verlegd. Over het verlegde deel van de omzet is de leverancier geen btw verschuldigd. Over het belaste, niet-verlegde deel van de omzet is 21/121 deel aan omzetbelasting verschuldigd;
- b. over het deel van de omzet dat onder de margeregeling valt is over de daaraan toe te rekenen marge 21/121 deel aan omzetbelasting verschuldigd.

Voorbeeld: Toepassing van de regels leidt bij de in 26.4.1.1 gegeven voorbeelden tot de volgende berekeningen: ad 1.

verlegde omzet:	€ 1200		€	0
normale regeling:	21/121 × € 7800		€	1354
margeregeling:	21/121 × 33,3% × € 6000		€	347
		+		_____
totaal verschuldigd			€	1701

ad 2.

verlegde omzet:	€ 3800		€	0
normale regeling:	21/121 × € 7200		€	1250
margeregeling:	21/121 × 33,3% × € 4000		€	231
		+		_____
totaal verschuldigd			€	1481

Voorgaande berekeningsmethode wordt over elk aangiftetijdvak afzonderlijk toegepast. Bij de aangifte over het eerste tijdvak van een kalenderjaar worden de berekeningen over de tijdvakken in het vorige kalenderjaar herrekend op basis van de jaarcijfers. De hieruit voortvloeiende verschillen, die zowel positief als negatief kunnen zijn, worden aangegeven bij vraag 1a van de (elektronische) aangifte. De jaarberekening moet de handelaar per brief aan de inspecteur zenden. Dit moet hij doen binnen de termijn die geldt voor het doen van de aangifte over het eerste tijdvak van het nieuwe jaar.

☐ **26.4.2 Margeregeling: bedrijfsmiddelen agrarische sector**

De margeregeling is niet van toepassing als een handelaar een goed verkoopt dat in 2017 of eerder aan hem is verkocht door een agrariër die het als bedrijfsmiddel heeft gebruikt. Op die

levering was immers de landbouwregeling van toepassing. Zie 37.3.7. Als de handelaar zo'n gebruikt goed doorverkoopt, is hij volgens de wettelijke bepalingen over de volle prijs btw verschuldigd, terwijl er geen recht op aftrek van voorbelasting bij de handelaar bestaat. Er treedt dan cumulatief van omzetbelasting op. Daarom is goedgekeurd dat de handelaar die gebruikte bedrijfsmiddelen heeft gekocht van iemand die onder de landbouw- of de veehandelsregeling viel (zie 37.3.7) bij doorverkoop de margeregeling toepast (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 3.5.7). De handelaar moet zich dan uiteraard houden aan alle verplichtingen van de margeregeling. Verder geldt als bijzondere voorwaarde dat de handelaar een door de verkoper van het bedrijfsmiddel afgegeven zgn. landbouwverklaring moet kunnen overleggen. Zie 37.3.7. Ook moeten de verkoper, de handelaar en de koper in Nederland wonen, gevestigd zijn of aldaar een vaste inrichting hebben. De goedkeuring geldt alleen in gevallen waarin over de (weder)verkoop van gebruikte goederen btw verschuldigd is.

☐ 26.4.3 Margeregeling: postzegels, munten en bankbiljetten

De margeregeling is in principe niet van toepassing op de leveringen van postzegels, munten en bankbiljetten als de handelaar deze heeft gekocht van een ondernemer met aftrekrecht. Goedgekeurd is dat de margeregeling in die gevallen toch mag worden toegepast (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 7.6.3). Als voorwaarde geldt echter wel dat de handelaar ter zake van de aankoop geen omzetbelasting aftrekt en dat de handelaar op de verkoopfactuur geen btw vermeldt.

Invoer uit land buiten de EU

Voor de levering van de postzegels, munten en bankbiljetten die een handelaar in niet-EU-lidstaten aankoopt en in Nederland invoert geldt de goedkeuring niet. Dergelijke leveringen vallen alleen onder de margeregeling als de handelaar een zgn. kav-beschikking heeft. Zie 26.1.9. Als dat het geval is, kan de handelaar de bij invoer te betalen omzetbelasting niet in aftrek brengen.

Verwerving uit EU-lidstaat, levering aldaar vrijgesteld

Als een handelaar postzegels, munten en bankbiljetten koopt van een overheidsinstelling in een andere EU-lidstaat, is de levering doorgaans vrijgesteld van btw. Als de handelaar deze goederen zelf meeneemt naar Nederland, verricht de handelaar in de EU-lidstaat van aankoop een intracommunautaire levering (de zgn. overbrenging van eigen goederen). Omdat die (fictieve) levering onder de margeregeling valt en de winstmarge nihil is, is de Nederlandse handelaar in die andere EU-lidstaat geen omzetbelasting verschuldigd. Wegens de intracommunautaire verwerving in Nederland is geen btw verschuldigd. Zie 14.2.4. Als de hiervóór bedoelde goederen worden toegezonden aan de handelaar in Nederland door de overheidsinstelling, is er alleen sprake van een intracommunautaire verwerving door de handelaar in Nederland. Goedgekeurd is dat de intracommunautaire verwerving buiten de heffing blijft, mits de levering in de andere EU-lidstaat is vrijgesteld van btw (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271 onder 7.6.4.1).

Verwerving uit EU-lidstaat, levering aldaar belast

Als de handelaar de postzegels, munten of bankbiljetten van de leverancier (postdienst of autoriteit) in de andere EU-lidstaat met berekening van omzetbelasting heeft gekocht en hij deze goederen zelf meeneemt naar Nederland, kan hij op de (fictieve) levering ook de margeregeling toepassen, mits hij de in rekening gebrachte buitenlandse omzetbelasting niet terugvraagt (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 7.4.6.2). Wegens de intracommunautaire verwerving in Nederland is dan geen btw verschuldigd. Zie 14.2.4. Als de hiervóór bedoelde goederen worden toegezonden aan de handelaar, is de handelaar wegens de intracommunautaire verwerving Nederlandse btw verschuldigd. Als hij deze btw niet in aftrek brengt, kan hij de goederen doorverkopen onder de margeregeling (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 7.4.6.2).

☐ 26.4.4 Margeregeling: goederen teruggenomen door de leverancier

Als een afnemer niet voldoet aan zijn uit een koopovereenkomst voortvloeiende betalingsverplichtingen, kan de leverancier in bepaalde gevallen de door hem geleverde goederen van de schuldenaar terugnemen. Het terugnemen van de goederen leidt niet tot heffing van omzetbelasting als de afnemer (de schuldenaar) geen ondernemer is, of als de schuldenaar ondernemer is maar wegens de (terug)levering geen omzetbelasting verschuldigd is. Zie 12.16. Als de leverancier (de schuldeiser) de teruggenomen goederen vervolgens weer verkoopt, mag hij daarop de margeregeling toepassen als de goederen afkomstig zijn van een particulier (niet-ondernemer) of van een aangewezen ondernemer die voor deze goederen geen omzetbelasting in rekening mag brengen (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271 onder 7.3.1). Zie 26.1.3.

De winstmarge is dan het verschil tussen enerzijds de vergoeding bij verkoop van het goed door de leverancier (de schuldeiser) en anderzijds de som van het nog niet terugbetaalde deel van de oorspronkelijke verkoopprijs en het deel van de verkoopopbrengst dat de leverancier (de schuldeiser) feitelijk terugbetaalt aan de schuldenaar. Bedragen waarover geen omzetbelasting is geheven (bijv. rente) worden niet tot de oorspronkelijke verkoopprijs gerekend. Als de handelaar het kasstelsel toepast, wordt het door de koper niet-betaalde deel van de verkoopprijs

evenmin tot de oorspronkelijke verkoopprijs gerekend. Daarover is immers geen omzetbelasting geheven.

De hiervóór beschreven regeling kan ook toepassing vinden als goederen zijn geleverd op grond van een huurkoopovereenkomst of een overeenkomst van financial lease en door de huurverkoper of lessor worden teruggenomen omdat de afnemer niet aan zijn betalingsverplichtingen voldoet.

Voorbeeld: Particulier P heeft van garagehouder G een auto gekocht op huurkoopbasis voor € 20 000. Nadat hij € 7000 heeft afbetaald, kan P niet meer aan zijn verplichtingen voldoen. G neemt de auto terug en verkoopt deze voor € 16 000. G boekt van deze opbrengst € 13 000 af op de openstaande hoofdsom en € 2000 op rente en kosten. Het restant ad € 1000 wordt terugbetaald aan P. De door G verschuldigde omzetbelasting wordt als volgt berekend: $€ 16\,000 - (€ 13\,000 + € 1000) = € 2000 \times 21/121 = € 347$. Voor zover na verrekening van de verkoopopbrengst van het goed een deel van de oorspronkelijke verkoopprijs onbetaald is gebleven, kan de leverancier een verzoek om teruggaaf van omzetbelasting doen (zie 19.1.1), mits hij bij de eerste levering het factuurstelsel heeft toegepast (d.w.z. dat hij direct de volledige btw heeft aangegeven en betaald). Als hij het kasstelsel heeft toegepast, is teruggaaf van omzetbelasting niet mogelijk.

☐ 26.4.5 Margeregeling: teruggevonden goederen door verzekeringsmaatschappij

Als een gestolen goed wordt teruggevonden nadat de verzekeringsmaatschappij de schade aan de verzekerde heeft vergoed, wordt de verzekeringsmaatschappij op grond van de schade-uitkeringsvoorwaarden eigenaar van het teruggevonden goed. Bij verkoop van dit goed door de verzekeringsmaatschappij geldt geen vrijstelling. Zie 12.9.4. Wel mag de verzekeringsmaatschappij de margeregeling toepassen als de goederen afkomstig zijn van een particulier (niet-ondernemer) of van een aangewezen ondernemer die voor deze goederen geen omzetbelasting in rekening mag brengen (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 7.4). Zie 26.1.3. De omstandigheid dat de schade aan de verzekerde 'inclusief omzetbelasting' is vergoed kan een aanwijzing vormen voor de aanspraak op toepassing van de margeregeling. De marge is dan het verschil tussen enerzijds de vergoeding en anderzijds de door de verzekeringsmaatschappij gedane verzekeringsuitkering.

☐ 26.4.6 Margeregeling: executoriale veilingverkoop

Veilinghouders kunnen op hun veilingverkoop van gebruikte goederen, kunst- en verzamelvoorwerpen en antiek de margeregeling toepassen. Voorwaarde daarbij is dat de veilinghouder aannemelijk maakt dat de goederen zijn verkregen van een particulier of een andere niet-aftrekgerechtigde leverancier. Zie 26.1.3. Bij een executoriale verkoop in opdracht van bijv. een pandhouder kan de veilinghouder vaak echter moeilijk de informatie krijgen die nodig is om te kunnen bepalen of de margeregeling van toepassing is. Daarom is goedgekeurd dat veilinghouders bij executoriale verkoop de margeregeling toepassen (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 7.5). Daarbij gelden de volgende voorwaarden.

- a. Het geveilde goed verkeert kennelijk in gebruikte staat.
- b. Voor de levering aan de veilinghouder wordt geen factuur uitgereikt waarop afzonderlijk btw is vermeld.
- c. De veilinghouder weet niet en kon niet weten dat de pandgever recht op aftrek btw heeft en de btw ook daadwerkelijk heeft afgetrokken.

Aan toepassing van de margeregeling is in deze situatie de voorwaarde verbonden dat eventueel nagefactureerde omzetbelasting niet door de veilinghouder in aftrek wordt gebracht.

Verder moet de veilinghouder voldoen aan de voorwaarden die aan toepassing van de margeregeling zijn verbonden. Als het geveilde goed afkomstig is van een niet-ondernemer, moet de veilinghouder over een inkoopverklaring beschikken. Zie 26.1.6.2. Goedgekeurd is dat op die verklaring niet hoeft te worden opgenomen de verklaring van de leverancier dat hij voor de levering aan hem geen omzetbelasting in aftrek heeft gebracht (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 7.5). De inkoopverklaring mag worden ondertekend door degene die opdracht tot de executoriale verkoop heeft gegeven.

☐ 26.4.7 Margeregeling: verkoop toegangsbewijzen

Zgn. ticketbureaus kopen van particulieren en ondernemers toegangsbewijzen voor popconcerten, voetbalwedstrijden e.d. Hoewel deze toegangsbewijzen niet als gebruikte goederen kunnen worden aangemerkt, is goedgekeurd dat de exploitanten van deze ticketbureaus de door hen verschuldigde omzetbelasting berekenen overeenkomstig de margeregeling (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 7.9). Deze exploitanten zijn dus slechts omzetbelasting verschuldigd over het verschil tussen de door hen gerealiseerde verkoopprijs en de door hen betaalde inkoopprijs voor de toegangsbewijzen. Aan toepassing van de goedkeuring is de voorwaarde verbonden dat alle voorwaarden en verplichtingen van de margeregeling moeten worden nageleefd. Als een ticketbureau

toegangsbewijzen voor een bepaald evenement van zowel particulieren als ondernemers heeft gekocht, kan de margeregeling op de gehele kaartverkoop worden toegepast. Daarbij geldt echter als voorwaarde dat de door de ondernemers in rekening gebrachte omzetbelasting niet in aftrek wordt gebracht.

☐ 26.4.8 Margeregeling: groeibriljanten

Iemand die een zgn. groeibriljant koopt, geplaatst in een sieraad, kan dit sieraad binnen een bepaalde periode tegen een gegarandeerde innameprijs inruilen tegen een ander, met een grotere en duurdere groeibriljant. Na de inname wordt de groeibriljant in de regel doorverkocht aan de groothandel waar het sieraad wordt gesloopt en de diamant wordt toegevoegd aan de voorraad. Vervolgens wordt de diamant opnieuw in een sieraad geplaatst en via de detailhandel – al dan niet in het kader van het groeisysteem – verkocht.

Om cumulatieve omzetbelasting te voorkomen is goedgekeurd dat ondernemers die groeibriljanten verkopen via een systeem waarbij een groothandel is betrokken als volgt handelen (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 7.8).

Bij de verkoop van groeibriljanten is over de hele vergoeding omzetbelasting verschuldigd. Als er tegelijkertijd een groeibriljant wordt ingeruild, wordt de innameprijs niet op de vergoeding in mindering gebracht. De omzetbelasting begrepen in de innameprijzen voor de van anderen dan ondernemers (particulieren) ingenomen groeibriljanten kan de detailhandelaar als voorbelasting in aftrek brengen. Voorwaarde is dat de ingenomen groeibriljanten binnen twee weken na de inname zijn doorgeleverd aan een groothandelaar en de detailhandelaar en de groothandelaar onafhankelijk van elkaar zijn. De aftrekbare voorbelasting bedraagt $21/121 \times$ de innameprijzen.

Wegens de doorlevering van de ingenomen groeibriljanten aan de groothandelaar brengt de detailhandelaar omzetbelasting in rekening over het door de groothandelaar betaalde bedrag. Deze belasting wordt als verschuldigde btw opgenomen in de aangifte over het tijdvak waarin de betaling is ontvangen.

☐ 26.4.9 Margeregeling: bemiddeling bij kunsthandel

De aan- en verkoop van kunstwerken door bijv. een galeriehouder valt onder de margeregeling. De galeriehouder is dan over zijn marge (21%) btw verschuldigd. Dat is anders als de galeriehouder feitelijk alleen optreedt als bemiddelaar tussen de kunstenaar en de koper. Zie 7.5.2 voor het begrip 'bemiddeling'. Bij bemiddeling is de kunstenaar 9% verschuldigd over de levering van het kunstwerk en de galeriehouder is 21% btw verschuldigd over zijn bemiddelingsfee, (mits de plaats van dienst in Nederland is, zie schema 7.6, blokje 2). De kunstenaar heeft dan recht op aftrek van de btw over de bemiddelingsfee. Als aan de volgende voorwaarden is voldaan, kan altijd worden aangenomen dat prestatie van de galeriehouder wordt aangemerkt als een bemiddeldingsdienst (Besluit nr. BLKB2014/546M, zoals gewijzigd bij nr. 2019-25271, onder 7.7).

- a. Galeriehouder en kunstenaar sluiten in beginsel per kunstvoorwerp een schriftelijke bemiddelingsovereenkomst. In deze overeenkomst vermelden ze de volgende gegevens:
 - naam en adres van de kunstenaar en van de galeriehouder;
 - een registratienummer dat verwijst naar het kunstvoorwerp;
 - een omschrijving van het voorwerp, zoals titel, materiaal, maten;
 - de verkoop- of vraagprijs;
 - een aanduiding dat de galeriehouder handelt op naam, op order en voor rekening van de kunstenaar;
 - de vermelding dat de kunstenaar tot het tijdstip van verkoop en aflevering door de galeriehouder eigenaar van het voorwerp blijft.

Galeriehouder en kunstenaar kunnen ook een doorlopende (kader)overeenkomst van bemiddeling aangaan. De galeriehouder maakt bij de afgifte van een kunstvoorwerp telkens een document op, waarin hij verwijst naar de overeenkomst.

- b. De galeriehouder maakt de koper duidelijk dat de (ver)kooptransactie tot stand komt tussen de kunstenaar en de koper, bijv. door uitdrukkelijke vermelding daarvan in de catalogus en prijslijst bij een tentoonstelling.
- c. De definitieve uitbetaling van het aan de kunstenaar (nog) toekomende deel van de verkoopprijs geschiedt nadat het kunstvoorwerp is verkocht. Het eventueel betalen van een voorschot doet hieraan geen afbreuk.
- d. De galeriehouder maakt (op eigen briefpapier) namens de kunstenaar een rekening op voor de koper onder vermelding van de tekst 'Op naam en voor rekening van kunstenaar X aan u verkocht en geleverd' en onder verwijzing naar het aan het voorwerp toegekende registratienummer. De galeriehouder hoeft het adres van de kunstenaar niet te vermelden, mits de galeriehouder het adres heeft geregistreerd en het direct kan geven. De verplichting tot het opmaken van een factuur geldt niet als de kunstenaar van de kleineondernemersregeling gebruikmaakt. Zie 24.1.
- e. De galeriehouder maakt (op eigen briefpapier) een afrekening op voor de kunstenaar, onder vermelding van de tekst 'Voor u verkocht op grond van de met u aangegane bemiddelingsovereenkomst d.d. ...' en onder verwijzing naar het aan het voorwerp toegekende registratienummer. De galeriehouder splitst op de afrekening het van de koper ontvangen bedrag in een netto(ver)koopprijs en 9% omzetbelasting. Om misverstanden te voorkomen mag de galeriehouder daarbij vermelden dat deze omzetbelasting door de

kunstenaar moet worden aangegeven en afgedragen. De galeriehouder verstrekt de kunstenaar ook een kopie van de aan de koper uitgereikte rekening. De kunstenaar moet deze bescheiden in zijn administratie bewaren.

Voorbeeld 1: Een galeriehouder koopt van een kunstenaar een door hem gemaakt schilderij voor € 2000. De galeriehouder verkoopt het schilderij later aan een particulier voor € 3000. De kunstenaar is (9% van € 2000 =) € 180 aan btw verschuldigd. Bij de galeriehouder is de margeregeling van toepassing. De galeriehouder is $21/121 \times (€ 3000 - € 2180 =) € 142$ aan btw verschuldigd, terwijl de galeriehouder geen recht op aftrek heeft van de door de kunstenaar gefactureerde btw (€ 180).

Voorbeeld 2: Een galeriehouder bemiddelt bij de verkoop aan een particulier door een kunstenaar van een door hem gemaakt schilderij. De verkoopprijs van het schilderij is € 3000 (excl. btw). De galeriehouder heeft recht op een bemiddelingsprovisie van € 1000. De bemiddeling gebeurt in opdracht van de kunstenaar. Bij de galeriehouder is de margeregeling niet van toepassing. De galeriehouder is $21\% \times € 1000 = € 210$ aan btw verschuldigd voor zijn bemiddelingsdienst. De kunstenaar is (9% van € 3000 =) € 270 aan btw verschuldigd en heeft recht op aftrek van € 210. Per saldo betaalt de kunstenaar € 60 aan de Belastingdienst.

Voorbeeld 3: Een galeriehouder bemiddelt bij de verkoop aan een particulier door een kunstenaar van een door hem gemaakt schilderij. De verkoopprijs van het schilderij is € 3000. De galeriehouder heeft recht op een bemiddelingsprovisie van € 1000. De bemiddeling gebeurt in opdracht van de particulier. Bij de galeriehouder is de margeregeling niet van toepassing. De galeriehouder is $(21\% \times € 1000 =) € 210$ aan btw verschuldigd voor zijn bemiddelingsdienst. De kunstenaar is 9% van € 3000 = € 270 verschuldigd (en heeft geen recht op aftrek van € 210).

Over FiscaalTotaal

FiscaalTotaal is een complete, actuele en gebruiksvriendelijke kennisbank voor financiële en fiscale professionals. FiscaalTotaal biedt fiscale almanakken, praktische hulpmiddelen, jurisprudentie, nieuws, wetteksten en veel meer.

Meer informatie over FiscaalTotaal Professional
Meer informatie over FiscaalTotaal Financials
Meer informatie over FiscaalTotaal Praktijk
Meer over de inhoud van FiscaalTotaal en kwaliteitsbewaking

Abonneren

U heeft een abonnement nodig voor het gebruik van FiscaalTotaal. Er zijn verschillende abonnementsvormen waarbij het mogelijk is om toegang te krijgen tot de gehele kennisbank of delen ervan.

Meer informatie over abonneren
Aanmelden voor de nieuwsbrief

Hulp nodig?

Heeft u hulp nodig in het gebruik van FiscaalTotaal, dan zijn er meerdere mogelijkheden:

Helppagina
Webinar gebruikerstraining bekijken
E-mail sturen aan de redactie

Contact

Ik heb een probleem met inloggen
Ik ben mijn wachtwoord vergeten
Ik heb een technische vraag
Ik heb een vraag over mijn lopende abonnement
Ik wil meer informatie over FiscaalTotaal
Ik wil een afspraak maken voor een demo
Volg ons op Twitter
Word lid van onze LinkedIn-groep

Snel naar..

Almanakken
Besluiten staatssecretaris van Financiën
Checklists
Commentaar thematisch
Commentaar artikelsgewijs
Fiscale cijfers
Fiscale wijzers
Jurisprudentie
Nieuws
Rekentools
Templates
Thema's
Vakliteratuur
Wetten
Lopende wetgeving
Aangenomen wetgeving