

PRO RATA

De juiste scheiding tussen belast en onbelast

Volgens de hoofdregel is alleen de voorbelasting op goederen en diensten die worden gebruikt voor belaste activiteiten aftrekbaar. Worden er zowel belaste als vrijgestelde activiteiten verricht, dan moeten de kosten pro rata worden gesplitst.

Splitsingsregels

Voor het splitsen van de btw op de kosten met betrekking tot belaste en vrijgestelde activiteiten moet u de volgende kosten onderscheiden:

1. kosten van goederen en diensten die uitsluitend worden gebruikt voor belaste activiteiten;
2. kosten van goederen en diensten die uitsluitend worden gebruikt voor vrijgestelde activiteiten; en
3. kosten van goederen en diensten die voor beide hier-voor genoemde categorieën worden gebruikt.

Splitsing De btw op de eerste categorie kosten is volledig aftrekbaar. De btw op de tweede categorie kosten is niet aftrekbaar. Voor de laatste categorie moet er een splitsing gemaakt worden in een deel van de btw dat wel aftrekbaar is en een deel dat niet aftrekbaar is. Pas als vaststaat dat een goed of dienst wordt gebruikt voor beide categorieën, moet de voorbelasting worden gesplitst.

Herziening Vervolgens wordt de splitsing aan het einde van het boekjaar van ingebruikneming herzien op basis van de verhoudingen over het gehele jaar. Bij investeringsgoederen is de aftrek dan nog niet definitief. De aftrek moet worden herzien gedurende de vier jaar na het jaar van ingebruikneming voor roerende zaken en gedurende negen jaar na het jaar van ingebruikneming voor onroerende zaken.

Btw pro-rata-aftrek De splitsing in welk deel van de btw aftrekbaar is en welk deel van de btw niet, vindt plaats op basis van de verhouding tussen de belaste omzet ten opzichte van de totale omzet. Dit wordt de pro-rata-aftrek van de btw genoemd. De noemer in de breuk voor de berekening van de pro-rata-aftrek bestaat uit de totale omzet (excl. btw), de teller betreft het btw-belaste deel van de omzet.

Werkelijk gebruik Splitsing op basis van werkelijk gebruik is toegestaan als dit een zuiverder resultaat geeft.

→ *Ga na of uw cliënt subsidies en andere rijksbijdragen ontvangt die van invloed kunnen zijn op de pro-rataberekening. Is een subsidie ten onrechte meegenomen in de omzet, dan is er waarschijnlijk te weinig voorbelasting in aftrek gebracht.*

Let wel: u zult dit zelf moeten aantonen. De bewijslast ligt bij de ondernemer.

Subsidies en rijksbijdragen

Uit een recent arrest van de Hoge Raad ([ECLI:NL:HR:2018:267](#)) blijkt dat bij het vaststellen van de btw pro rata de rijksbijdragen of andere subsidies niet meegenomen moeten worden in de noemer 'totale omzet' van de btw pro rata. In dit arrest ging het om een hogeschool die zich bezighoudt met het wettelijk geregeld onderwijs dat verplicht is vrijgesteld van btw. Naast de btw-vrijgestelde onderwijsactiviteiten houdt de hogeschool zich bezig met btw-belaste activiteiten die samenhangen met het onderwijs, zoals het verrichten van onderzoek, de exploitatie van de kantine en het verhuren van ruimtes. Vanwege deze vrijgestelde en belaste activiteiten is de btw op investeringen in bijvoorbeeld een schoolgebouw beperkt aftrekbaar volgens de btw pro rata naar belaste omzet gedeeld door totale omzet. De rijksbijdragen en overige subsidies die de hogeschool ontvangt, tellen niet mee voor de 'totale omzet', omdat deze bijdragen niet kwalificeren als opbrengsten, maar als een vorm van financiering. Dit leidt tot een hoger pro-ratapercentage van de btw en daarmee tot een hogere btw-aftrek.

BZ-ADVIES

Zijn bij de berekening van de pro-rata-aftrek voor uw cliënt rijksbijdragen of subsidies meegeteld met de 'totale omzet', dan is hierdoor de pro-ratabreuk lager uitgevallen en is er te weinig voorbelasting in aftrek gebracht. Het is raadzaam in dat geval bezwaar te maken tegen de eigen btw-aangifte.

Investeringsgoederen Met name bij de aanschaf van investeringsgoederen in de afgelopen tien/vijf jaar kunnen de belangen groot zijn om de meest optimale btw-aftrek vast te stellen. Immers, bij een onroerende zaak zult u gedurende tien jaar met behulp van een pro-rataberekening moeten nagaan of de in aftrek gebrachte voorbelasting moet worden herzien. Voor overige investeringsgoederen geldt er een herzieningstermijn van vijf jaar.