

Prestaties zonder vergoeding

Btw-ondernemers die btw-belaste prestaties verrichten hebben recht op btw-aftrek voor zover zij de investeringen en inkoop gebruiken voor de door hen te verrichten btw-belaste prestaties. Ondernemers die gratis prestaties verrichten moeten extra alert zijn in hoeverre zij recht op btw-aftrek hebben, omdat een gratis prestatie in beginsel niet tot btw-aftrek leidt. Ditzelfde geldt ook voor ondernemers die een dusdanig lage vergoeding vragen waardoor sprake is van een symbolische vergoeding.

door mr. C.W. (Carola) van Vilsteren, Van Vilsteren BTW Advies

Btw-aftrek en gratis prestaties

De btw-ondernemer heeft recht op btw-aftrek voor zover hij btw-belaste prestaties verricht. Van belang daarbij is dat wordt deelgenomen aan het economisch verkeer, dus dat de afnemer van de prestatie een vergoeding betaalt aan degene die de prestatie verricht. Iemand die enkel gratis prestaties verricht, is niet als btw-ondernemer aan te merken. Dit omdat geen sprake is van deelname aan het economisch verkeer nu geen vergoeding voor de prestatie wordt betaald. Het gevolg daarvan is dat deze persoon de btw op inkoop niet in aftrek kan brengen.

Btw-aftrek bij gratis én btw-belaste prestaties

Het komt voor dat iemand niet alleen gratis prestaties verricht, maar ook prestaties tegen vergoeding verricht en daardoor btw-ondernemer is. Uitgangspunt daarbij is dat met betrekking tot de btw-belaste prestaties recht op btw-aftrek bestaat. De btw die wordt betaald op inkoop in verband met de gratis prestaties kan in beginsel

niet in aftrek worden gebracht, maar hierop zijn uitzonderingen mogelijk. Zo zijn er situaties denkbaar waarin een nauwe samenhang bestaat tussen btw-belaste prestaties en gratis prestaties die door de betreffende ondernemer worden verricht. Uit rechtspraak van het Europese Hof is af te leiden dat er wel recht op btw-aftrek is als er een nauwe samenhang is tussen de gratis prestaties en de btw-belaste prestaties, bijvoorbeeld als de gratis prestaties worden verricht met het oog op de te verrichten btw-belaste prestaties. De gratis prestaties vallen dan binnen het btw-ondernemerschap. Een voorbeeld is een zaak die aan de Hoge Raad is voorgelegd waarin een openbaarvervoerbedrijf busvervoer tegen vergoeding verzorgt en een veerpont exploiteert waarvan men gratis gebruik kan maken. De Hoge Raad kwam in 1987 tot het oordeel dat de exploitatie van de veerpont binnen het ondernemerschap van het openbaarvervoerbedrijf valt, zodat ook de btw op kosten met betrekking tot de veerpont voor btw-aftrek in aanmerking komt voor zover btw-belast busvervoer wordt geleverd. Een ander voorbeeld is een zaak van het Europese Hof, waarin een belastingplichtige

(Sveda) een recreatief ontdekkingspad had ontwikkeld die in de eerste plaats voor gratis gebruik door het publiek bestemd was, maar die in de tweede plaats het doel had om aan de bezoekers van het recreatief ontdekkingspad tegen betaling diensten en producten aan te bieden, zoals souvenirs en voedsel. Het Europese Hof stelt dat de btw op kosten in verband met het gratis toegankelijke ontdekkingspad voor aftrek in aanmerking komt als er een rechtstreeks en onmiddellijk verband is tussen de uitgaven en de latere btw-belaste prestaties. Hieruit blijkt dat de btw op kosten met betrekking tot een gratis prestatie niet zonder meer van btw-aftrek uitgesloten is, als ook btw-belaste prestaties worden verricht.

Gratis prestaties en btw-aftrek

Recent heeft Hof Arnhem-Leeuwarden geoordeeld over een zaak waarin een belanghebbende (hierna: de man) van 2014 tot en met 2016 prestaties op het gebied van Business Spiritualiteit heeft verricht. De man heeft voor de prestaties geen vergoeding gevraagd en gekregen. De man wil de btw op inkopen in aftrek brengen, maar de Belastingdienst is van mening dat de man niet als btw-ondernemer kwalificeert nu er geen vergoeding door de man is ontvangen. De man verklaart voornemens te zijn om in de toekomst btw-belaste diensten te gaan verrichten, maar dit voornemen is door de man niet aannemelijk gemaakt of onderbouwd met objectieve gegevens. Zo worden op de website van de man geen prijzen voor de behandelingen genoemd. Het hof oordeelt dat omdat gratis prestaties zijn verricht en niet gebleken is dat de man voornemens is om btw-belaste prestaties te gaan verrichten, de man de btw op inkopen niet in aftrek mag brengen.

Let op!

Op grond van coronamaatregelen konden btw-ondernemers in de periode van 16 maart 2020 tot en met 31 december 2020 gratis hulpmiddelen aan zorginstellingen, zorginrichtingen en huisartsen verstrekken, zonder dat de gratis verstrekking invloed had op het btw-aftrekrecht. Deze goedkeuring is niet verlengd.

Btw-aftrek bij een symbolische vergoeding

Het betalen van een symbolische vergoeding heeft tot gevolg dat voor de btw gehandeld wordt alsof sprake is van een gratis prestatie, zodat geen sprake is van btw-ondernemerschap. Het vragen van een symbolische vergoeding als alternatief voor de gratis prestatie is daarom geen oplossing om tot btw-aftrekrecht te komen. Indien de ondernemer daarnaast prestaties tegen niet-symbolische vergoeding in het economische verkeer verricht dan is hij of zij daarvoor wel als btw-ondernemer aan te merken. Wat een symbolische vergoeding is, is hangt erg af van de omstandigheden van het geval. Een vergoeding van € 1 voor een vastgoedtransactie wordt als symbolisch aangemerkt. Uit rechtspraak blijkt dat bij het betalen van een symbolische



vergoeding sprake is van vrijgevigheid. Ook het feit dat opbrengsten ver achter blijven bij de kosten, is een indicatie dat sprake is van een symbolische vergoeding.

Conclusie

Het verrichten van gratis prestaties kan ertoe leiden dat het btw-aftrekrecht wordt beperkt. Het enkel verrichten van gratis prestaties, leidt ertoe dat geen sprake is van btw-ondernemerschap waardoor geen recht op btw-aftrek is. Worden naast de gratis prestaties btw-belaste prestaties verricht en is er tussen deze prestaties een rechtstreeks en onmiddellijk verband, dan is toch recht op btw-aftrek met betrekking tot de btw op kosten gemaakt voor de gratis prestaties. Het vragen van een symbolische vergoeding in plaats van het gratis verstrekken van een product of dienst leidt er niet toe dat de btw op kosten zonder meer in aftrek kan worden gebracht, omdat een prestatie waarvoor een symbolische vergoeding wordt betaald voor de btw hetzelfde behandeld wordt als een gratis prestatie.

Bron: HR 01-04-1987 (ECLI:NL:HR:1987:AW7715); EG HvJ 22-10-2015 (ECLI:EU:C:2015:712); Hof Arnhem-Leeuwarden 20-10-2020 (ECLI:NL:GHARL:2020:8477); MVF 21-12-2020, nr 2020-247116 (Stcr. 2020, 68989)