

## PRO-RATABEREKENING

## Leegstand, geen theoretische omzet in pro-rataberekening btw

Btw op kosten komt voor aftrek in aanmerking voor zover er sprake is van btw-belast gebruik. Wanneer het gaat om panden of zelfstandige ruimtes in een onroerende zaak, is het van belang of het pand of de ruimte btw-belast wordt gebruikt of voor btw-belaste prestaties is bedoeld. Bij leegstand gelden extra regels.

### Pro-rataberekening

Hof Den Haag ([ECLI:NL:GHDHA:2021:786](#)) oordeelde kort geleden dat een fiscale eenheid btw die uiteindelijk nieuwbouw had gerealiseerd en zowel btw-belaste als btw-vrijgestelde prestaties verrichtte bij de verhuur van vastgoed, voor de pro-rataberekening geen theoretische omzet mocht meenemen. De fiscale eenheid had de huur van een aantal woningen die in 2013 leegstonden, maar bestemd waren voor shortstayverhuur, als theoretische omzet meegenomen bij de pro-rataberekening. Uiteindelijk zijn de woningen btw-vrijgesteld verhuurd. De Belastingdienst wilde het pro rata aan de hand van de werkelijke omzet vaststellen. Het hof heeft de Belastingdienst gelijk gegeven en stelt dat theoretische omzet van de leegstaande panden niet moet worden meegenomen.

### Pro rata en btw-aftrek

Het pro rata is voor de btw-ondernemer van belang om de btw-aftrek op de algemene kosten te bepalen. Algemene kosten zijn de kosten die niet direct toerekenbaar zijn aan of enkel btw-belaste prestaties of enkel de btw-vrijgestelde prestaties. Denk bijv. aan de kosten voor een adviseur of kantoorkosten van het kantoor die zowel voor de btw-belaste als de btw-vrijgestelde activiteiten van de btw-ondernemer worden gebruikt. Het pro rata wordt op de volgende manier berekend:

Omzet btw-belaste prestaties  
----- x 100%  
Omzet btw-belaste prestaties en  
btw-vrijgestelde prestaties

Als een btw-ondernemer kosten maakt die direct toerekenbaar zijn aan de btw-belaste prestaties, dan mag de btw op de kosten volledig in aftrek worden gebracht en is het pro rata niet aan de orde. De btw op kosten die enkel toerekenbaar is aan btw-vrijgestelde prestaties van de btw-ondernemer, komt in zijn geheel niet in aftrek, ook niet op basis van het pro rata.

→ Bij leegstand moet de pro-rataberekening van de btw op basis van de werkelijke omzet plaatsvinden. Als het pand eerder btw-belast verhuurd is, hoeft de btw niet te worden herzien en blijft de btw op kosten aftrekbaar als ernaar wordt gestreefd het pand opnieuw btw-belast te verhuren.

**Werkelijk gebruik** Een ondernemer mag van het pro rata afwijken en de btw op de algemene kosten in aftrek brengen aan de hand van het werkelijk gebruik, als het werkelijk gebruik een nauwkeurige berekening is. Zo wordt bij het in aftrek brengen van btw op bijv. de bouwkosten van een pand vaak aangesloten bij de verhouding van het aantal m<sup>2</sup>, in plaats van de omzetverhoudingen. Dit omdat het werkelijk gebruik op basis van het aantal m<sup>2</sup> vaak een nauwkeuriger beeld geeft van het gebruik. Uit rechtspraak van de Hoge Raad blijkt dat niet is toegestaan om op de btw van de algemene kosten een combinatie van het pro rata en werkelijk gebruik toe te passen ([ECLI:NL:HR:2021:645](#)).

### Leegstand en eerder btw-belaste verhuur

De Hoge Raad ([ECLI:NL:HR:2020:1045](#)) heeft eerder geoordeeld dat als een btw-ondernemer een onroerende zaak belast verhuurt en deze komt leeg te staan, er geen herziening plaatsvindt en de btw op kosten aftrekbaar blijft. Voorwaarde daarbij is dat het voornemen moet bestaan dat de ondernemer het pand opnieuw btw-belast wil gebruiken.

#### BZ-ADVIES

Zorg ervoor dat het voornemen tot btw-belaste verhuur van het leegstaande gebouw wordt vastgelegd, bijv. door:

- in de notulen van een directievergadering of directiebesluit het voornemen tot btw-belaste verhuur vast te leggen;
- in de verhuuradvertentie aan te geven dat men op zoek is naar een huurder die samen met de verhuurder wil opteren voor btw-belaste verhuur.

### Conclusie

Bij leegstand van panden moet de pro-rataberekening van de btw-ondernemer worden gemaakt op basis van de werkelijke omzet. Werd het pand in het verleden btw-belast verhuurd en staat het tijdelijk leeg, voorkom dan dat herzienings-btw moet worden terugbetaald door het voornemen dat het pand bedoeld is voor btw-belaste verhuur duidelijk kenbaar te maken.