

PRO RATA-REGELING

Btw en pro rata

Bij het verlenen van belaste en vrijgestelde handelingen moeten de kosten voor de btw pro rata worden gesplitst.

Gemengd gebruik Btw is alleen aftrekbaar voor zover de aangekochte goederen en diensten worden gebruikt voor belaste handelingen. Bij gebruik voor vrijgestelde of niet-economische handelingen bestaat er geen recht op aftrek. Als een btw-ondernemer zowel handelingen met aftrekrecht als handelingen zonder aftrekrecht verricht, moet de btw worden gesplitst in een aftrekbaar en een niet-aftrekbaar deel. Voor de splitsing van de btw wordt er onderscheid gemaakt tussen goederen en diensten die:

1. uitsluitend voor handelingen met aftrekrecht worden gebruikt. De btw die op deze goederen en diensten drukt, komt geheel voor aftrek in aanmerking;
2. uitsluitend voor handelingen zonder aftrekrecht worden gebruikt. De btw is helemaal niet aftrekbaar;
3. zowel voor handelingen met aftrekrecht als voor handelingen zonder aftrekrecht worden gebruikt. De btw is aftrekbaar voor zover deze kan worden toegerekend aan de handelingen met aftrekrecht.

Als goederen en diensten gemengd worden gebruikt, kan de btw doorgaans worden gesplitst op basis van de verhouding tussen de omzet met aftrekrecht (belaste omzet) en de totale omzet (exclusief btw): het zogenaamde 'pro rata'. Een splitsing naar werkelijk gebruik komt alleen aan de orde als aannemelijk wordt gemaakt (door de ondernemer of door de inspecteur) dat deze juist is ([ECLI:NL:HR:2022:1608](#)).

BZ-ADVIES

In principe moet bij de pro rata-berekening worden uitgegaan van de verhouding tussen de omzet met aftrekrecht en de totale omzet. Een splitsing naar werkelijk gebruik is alleen mogelijk als door de ondernemer of inspecteur aannemelijk wordt gemaakt dat deze juist is.

Pro rata-percentage

Het pro rata-percentage komt veelal uit op een getal met een of meer cijfers achter de komma. Op grond van artikel 175 lid 1 van de BTW-richtlijn wordt het percentage afgerond op de hogere eenheid. Zo wordt een percentage van bijv. 66,01 afgerond op 67. Hoewel dit een gering verschil lijkt, kan het om belangrijke bedragen gaan. Deze afrondingsregel geldt alleen bij de toerekening aan belaste en vrijgestelde activiteiten op basis van omzetten. Bij toerekening van de voorbelasting op basis van werkelijk gebruik aan de belaste en vrijgestelde prestaties is deze afrondingsregel niet voorgeschreven. Bij toereke-

ning van de voorbelasting aan economische en niet-economische handelingen geldt de afrondingsregel evenmin.

Verkoop van goederen Als in een onderneming gebruikte goederen worden afgestoten, moet de opbrengst daarvan voor de berekening van het pro rata buiten beschouwing worden gelaten. Dat geldt niet voor goederen die een ondernemer eerst exploiteert en daarna verkoopt, waarbij deze verkoop tot de gebruikelijke economische activiteiten van de onderneming behoort. Het is dus belangrijk goed te beoordelen of er sprake is van een incidentele verkoop van een bedrijfsmiddel en of de omzet mag worden meegenomen in de pro rata-berekening. Dit kan afhankelijk van de situatie voor- of nadelig zijn.

Bijkomstige handelingen Bij de berekening van het pro rata wordt de omzet met betrekking tot de (doorgaans vrijgestelde) handelingen ter zake van onroerende zaken en financiële handelingen buiten beschouwing gelaten wanneer deze handelingen bijkomstig zijn. Zij behoren dan niet tot de noemer van de pro rata.

Dividenden en rentevergoedingen

Bij de splitsing voor btw op basis van omzetten, nemen de ontvangen dividenden en rentevergoedingen een bijzondere plaats in. Het Europees Hof van Justitie besliste dat dividend naar zijn aard geen vergoeding vormt voor enige economische activiteit. Daardoor valt dividend buiten de werkingssfeer van de btw. Het is dus belaste noch vrijgestelde omzet. Het telt niet mee. Ontvangen rente telt alleen mee als het verstrekken van geldleningen zelf een economische activiteit is.

Internationale handel

Bij een ondernemer die internationaal handelt en zijn btw splitst op grond van omzetten op basis van de pro rata, kan de vraag aan de orde komen of omzet die niet in Nederland belastbaar is, tot de pro rata-breuk behoort. De staatssecretaris van Financiën heeft zich op het standpunt gesteld dat de ondernemer moet uitgaan van zijn totale omzet, dus ongeacht of deze in Nederland of in een ander land belastbaar is. Voor de vraag of deze buitenlandse omzet moet worden toegerekend aan handelingen met aftrekrecht of aan handelingen zonder aftrekrecht, moet de ondernemer uitgaan van het btw-regime dat zou gelden als de betreffende prestaties in Nederland belastbaar zouden zijn geweest.

→ *Bij het berekenen van de pro rata is er wel een aantal aandachtspunten. Ontvangen dividenden blijven buiten de berekening. In een ander land gerealiseerde omzet telt wel mee.*