

Aftrek van btw, hoe zit dat

De aftrek van btw blijkt in de praktijk niet zo gemakkelijk als het lijkt. Voor sommige ondernemers leidt de aftrek tot (praktische) problemen. Bij de aftrek van btw moet onderscheid worden gemaakt tussen btw-belaste, vrijgestelde en onbelastbare prestaties.

CAROLA VAN VILSTEREN

Btw-belaste prestaties zijn handelingen in het economische verkeer die tegen een vergoeding plaatsvinden. De vergoeding vormt dus de tegenprestatie voor de verrichte prestatie. Voor deze prestaties geldt recht op aftrek.

Geen recht op aftrek geldt voor vrijgestelde prestaties en onbelastbare prestaties. Het verschil tussen deze twee is dat vrijgestelde prestaties in principe wél belastbare prestaties zijn voor de btw. Men heeft er echter voor gekozen om deze vrij te stellen van btw-heffing. Onbelastbare prestaties daarentegen zijn handelingen die niet onder de werkingsfeer van het btw-systeem vallen. Het zijn prestaties die niet tegen een vergoeding plaatsvinden of prestaties die verboden zijn en dus niet in het economisch verkeer gebeuren (bijvoorbeeld verkoop drugs).

Wetswijziging

Per 1 januari 2007 is de wettelijke bepaling die het recht op aftrek regelt gewijzigd. Hierover hebben we u in Accountant Adviseur 7/8, waarin we hebben stilgestaan bij BUA, over bericht. Sinds 1 januari 2007 bestaat er alleen nog maar recht op aftrek van voorbelasting bij onbelastbare prestaties die een ondernemer voor zijn onderneming verricht wanneer de aangeschafte goederen en diensten door de ondernemer worden gebruikt voor btw-belaste handelingen. Er moet dus sprake zijn van een rechtstreekse en onmiddellijke samenhang tussen de kosten en deze handelingen. De kosten dienen in beginsel een bestanddeel te vormen van de prijs van de btw-belaste prestaties.

Tot 1 januari 2007 bestond er dus eigenlijk



geen beperking van deze aftrek. Er bestond namelijk recht op aftrek zolang de goederen en diensten werden gebruikt voor de onderneming én niet werden gebruikt voor vrijgestelde prestaties. Zolang er dus btw-belaste prestaties werden verricht voor de onderneming konden de onbelastbare prestaties in wezen meelopen met het recht op aftrek. In de praktijk blijkt dat deze wijziging toch grote gevolgen heeft. Coffeeshops bijvoorbeeld kunnen voortaan niet meer alle voorbelasting verrekenen, terwijl ze nauwelijks btw afdroegen (alleen over de verkopen van dranken en spijzen). Dit probleem is hiermee, tot opluchting van de staatssecretaris en de belastingdienst, opgelost.

Een voorbeeld van ondernemers die te maken hebben met onbelastbare prestaties en die nu ook rekening moeten houden met een beperking van hun aftrekrecht zijn holdingvennootschappen. Het houden van deelnemingen en het uitgeven van aandelen zijn onbelastbare prestaties. Een ander voorbeeld: gemeenten. De uitvoering van overheidstaken zijn onbelastbare prestaties. Bij prestaties die niet tegen een vergoeding plaatsvinden, zal in beginsel sprake zijn van onbelastbare prestaties. Stichtingen die dergelijke prestaties verrichten die volledig worden bekostigd uit exploitatiesubsidies krijgen in principe met deze beperking te maken.

Bepalen aftrek bij btw-belaste prestaties én onbelaste prestaties

Niet in alle gevallen leidt het verrichten van een onbelaste prestatie naast belaste prestaties tot een beperking van de aftrek. Volgens de jurisprudentie moet er onderscheid worden gemaakt tussen twee situaties:

1. Ondanks de aanwezigheid van een onbelastbare prestatie is er zo'n sterke band met de algemene btw-belaste handelingen dat er toch aftrek van btw bestaat. Bij deze situatie moet bijvoorbeeld gedacht worden aan aandelenuitgifte. De uitgifte zelf is een onbelaste prestatie maar beoogd is om het kapitaal voor de belaste prestaties te versterken.
2. De kosten die met het oog op een onbelastbare handeling zijn gemaakt, kunnen niet toegerekend worden aan de algehele belaste prestaties. De onbelaste prestatie staat op zichzelf. De btw op de kosten die toe te rekenen zijn aan de onbelastbare prestatie kan in voorkomend geval niet in aftrek worden gebracht.

Voor situatie 2 geldt dus in beginsel een beperking van de aftrek van btw. Een ondernemer die te maken heeft met situatie 2 dient in zijn administratie een onderscheid te maken in drie categorieën kosten om zodoende zijn aftrek te kunnen bepalen.

ook alweer?

1. Kosten die rechtstreeks betrekking hebben op de btw belaste prestaties. De btw op deze kosten kan volledig verrekend worden.
2. Kosten die rechtstreeks betrekking hebben op de onbelastbare prestatie(s). Deze btw kan niet worden verrekend.
3. Algemene kosten, de niet toerekenbare kosten, zoals accountantskosten.

Nationale wet

In de huidige Nederlandse wet is géén regeling opgenomen hoe de toerekening van de algemene kosten (categorie 3) moet plaatsvinden. Het is daarom niet helemaal duidelijk hoe dit moet worden bepaald. De onbelastbare prestaties vallen immers buiten het btw-systeem.

Bij vrijgestelde prestatie geldt als uitgangspunt de zogenaamde pro rata. De pro rata-methode wil zeggen dat de aftrek in principe dient plaats te vinden op basis van de verhouding belaste opbrengsten/ totale opbrengsten. Als het werkelijk gebruik helemaal niet overeenkomt met de berekening van de mate van aftrek op basis van opbrengsten mag de ondernemer, maar ook de inspecteur, aannemelijk maken dat een andere methode juist is.

Het Europese Hof van Justitie heeft onlangs beslist dat het de taak van de lidstaten zelf is om methoden en criteria vast te stellen waarmee ondernemers de

aftrek kunnen berekenen als er ook onbelastbare prestaties worden verricht. De beginselen van het btw-systeem dienen daarbij in acht te worden genomen: de ondernemer moet voor zijn btw-belaste prestaties geheel ontlast worden van zijn voorbelasting. De berekeningsmethode moet objectief weergeven welk deel van de in een eerder stadium gedane kosten werkelijk toe te rekenen is aan de twee activiteiten. Per soort investering dan wel per soort handeling mag een verdeelsleutel worden toegepast.

Het lijkt er op dat, als er niets is geregeld in de nationale wet, de ondernemer in beginsel zelf een verdeling mag maken. Zolang wordt aangesloten bij het btw-systeem is elke methodiek daarbij toegestaan. Er dient in feite benaderd te worden in welke verhouding de kosten voor welke activiteit werkelijk worden gebruikt. Dit werkelijk gebruik kan bijvoorbeeld worden berekend aan de hand van de verhouding in kosten, vierkante meters, tijdbesteding, aantal werknemers. Welke methodiek de juiste is, moet per situatie worden bekeken.

Conclusie

Naast belastbare prestaties waarvoor recht op aftrek bestaat, kennen we helaas ook vrijgestelde en onbelastbare prestaties waarvoor géén recht op aftrek bestaat. Als een ondernemer naast zijn btw-belaste

vedaa®

Enkele Vedaa-cursussen van Carola van Vilsteren over btw zijn:

Praktijkdag btw
28 november Nieuwegein
24 november Zwolle
16 december Eindhoven

Btw en auto

29 september Zoetermeer
17 november Nieuwegein

Praktische tips bij de laatste btw-aangifte

9 december Utrecht/Bunnik

prestaties deze prestaties verricht, zal hij de kosten moeten toedelen om zo zijn aftrek te kunnen bepalen.

De lidstaten dienen zelf de methoden en criteria vast te stellen waarmee de ondernemer de nodige berekeningen moet maken bij onbelastbare prestaties. Dit is onlangs door het Europese Hof bepaald. Voor vrijgestelde prestaties is dit in de wet geregeld.

Als de lidstaten niets geregeld hebben, mag de ondernemer zelf een verdeling maken. Zolang wordt aangesloten bij het btw-systeem is elke methodiek daarbij toegestaan. Het gaat er hierbij om zo objectief, nauwkeurig mogelijk vast te stellen welk deel van de eerder gemaakte kosten werkelijk toe te rekenen is aan de activiteiten. Per soort investering mag een verdeelsleutel worden toegepast. ■