

## mr. C.W. (Carola) van Vilsteren

### Eindejaarslips & de laatste aangifte

In het laatste artikel van 2008 aandacht voor 2009. Op Prinsjesdag zijn in het Belastingplan een aantal bekendmakingen gedaan die gevolgen hebben voor de BTW per 1 januari 2009. Tevens zal in de laatste aangifte van 2008 die u indient in 2009 een aantal afrekeningen moeten worden gedaan. Tot slot zullen sommige bedrijven 2009 moeten gebruiken om hun administratieve systemen aan te passen omdat per 1 januari 2010 de regel ten aanzien van de plaats van dienst wijzigt. Hieronder dus een aantal eindejaarslips en adviezen over de laatste aangifte van het jaar.

#### **Belastingplan 2009**

##### **Medische vrijstelling**

In ons vorige artikel hebben we uitvoerig stilgestaan bij de medische vrijstelling. Is de medische vrijstelling naar aanleiding van het Belastingplan 2008 al behoorlijk ingeperkt, ook dit jaar zijn de ondernemers /beoefenaren werkzaam in de medische sector wederom degene die de gevolgen ondervinden van de op Prinsjesdag gepresenteerde Belastingplan 2009.

Vóór 1 januari 2008 waren alle diensten die werden verricht door beroepsbeoefenaren die vielen onder de Wet op de beroepen in de individuele gezondheidszorg (Wet BIG) nog vrijgesteld van BTW. Sinds 1 januari 2008 wordt de vrijstelling beperkt tot de gezondheidskundige verzorging van de mens. Per 1 januari 2009 wordt de vrijstelling nog verder ingeperkt en

- vallen osteopaten, pedagogen en chiropractoren niet meer onder de vrijstelling;
- worden BIG'ers die handelingen verrichten (die weliswaar kunnen worden aangemerkt als gezondheidskundige verzorging) die niet BIG-gereguleerd zijn, ook belast;
- zijn diensten door psychologen niet meer vrijgesteld, aangezien enkel het beroep van 'gezondheidszorgpsycholoog' in de Wet BIG geregeld wordt.

Zoals aangegeven stond de wijziging van de medische vrijstelling in de BTW-wetgeving die per 1 januari 2009 ingaat, reeds vorig jaar in het Belastingplan. Echter door een motie van het kamerlid Vendrik werd eind vorig jaar de zogenaamde 'herijking' van de vrijstelling opgeschort en zou deze herijking nader worden gezien. Het Europese Hof van Justitie heeft onlangs uitspraak gedaan dat de medische vrijstelling alleen betrekking heeft op de gezondheidskundige verzorging van de mens voor zover die verzorging, gelet op de beroepsopleiding van de beroepsbeoefenaren, voldoende kwaliteitsniveau heeft. Naar aanleiding van deze uitspraak is het beleid ten aanzien van de medische vrijstelling weer gewijzigd.

Besloten is om nu (definitief) aansluiting te zoeken bij de Wet BIG om het kwaliteitsniveau van de gezondheidskundige verzorging te waarborgen. Reden hiervoor is dat het kabinet heeft onderzocht of er ook andere criteria beschikbaar zijn om het kwaliteitsniveau van opleidingen in de medische sector te toetsen maar men is tot de conclusie gekomen dat enkel de criteria uit de Wet BIG hiervoor beschikbaar zijn. De Wet BIG bevat waarborgen voor de kwaliteit van de individuele gezondheidszorg, bijvoorbeeld door regels ten aanzien van opleidingen.

Het besluit van de staatssecretaris van Financiën van 28 februari 2008 zal worden ingetrokken als de in het Belastingplan voorgestelde wijziging van de medische vrijstelling wordt aangenomen. Als het wordt aangenomen dan zullen beroepsbeoefenaren met een BIG-opleiding in de medische sector per 1 januari 2009 nog meer met BTW-heffing geconfronteerd worden. Voor dergelijke beroepsbeoefenaren is het raadzaam al hun prestaties in kaart brengen en te beoordelen welke prestaties niet BIG-gereguleerd zijn en dus belast zijn met BTW.

##### **Verhoging kwartaalaangifte BTW**

Tevens is in het Belastingplan bekend gemaakt, dat per 1 januari 2009 de grens voor de kwartaalaangifte BTW wordt verhoogd van € 7.000 naar € 15.000 waardoor meer

ondernemers hierdoor kwartaalaangifte kunnen doen. Voor sommige ondernemers zal dit leiden tot administratieve lastenverlichting. Startende ondernemers willen natuurlijk liever maandaangifte doen. Dit omdat zij meer kosten maken dan dat zij opbrengsten hebben. Door de opgaaf startende ondernemer goed in te vullen kan worden voorkomen dat zij kwartaalaangifte moeten doen.

##### **Laatste aangifte van het jaar**

In de BTW-aangifte over het laatste tijdsvak 2008 moet een aantal afrekeningen worden gemaakt:

- Privé-gebruik auto van een ondernemer of werknemer;
- Relatiegeschenken en andere giften (Besluit Uitsluiting aftrek Omzetbelasting (BUA));
- Verstrekkingen spijzen en dranken aan het personeel en andere personeelsvoorzieningen (BUA);
- Herrekening aftrek voorbelasting bij gemengd gebruik voor belaste en vrijgestelde prestaties;
- Herziening aftrek van voorbelasting;
- Fictieve dienst

##### **Privé-gebruik auto**

Bij privé-gebruik auto moet een onderscheid worden gemaakt tussen privé-gebruik auto ondernemer en privé-gebruik werknemer.

##### **Privé-gebruik auto – ondernemer**

Er is geen reden voor correctie achteraf indien bij de aanschaf van de auto géén BTW in aftrek is gebracht. Eventueel wel van de BTW die drukt op onderhoud, benzine en reparatie. Deze correctie bedraagt 25% van de gedurende het jaar in aftrek gebracht BTW tenzij de administratie een ander beeld geeft.

Er is een jaarlijkse correctie wegens privé-gebruik indien bij de aanschaf van de auto wél BTW in aftrek is gebracht omdat de auto voor de BTW tot het bedrijfsvermogen is gerekend. Deze wordt in de meeste gevallen jaarlijks forfaitair vastgesteld omdat dit het eenvoudigst is. De BTW-correctie privé-gebruik voor een IB-ondernemer bedraagt 12% maal 22% van de cataloguswaarde van de auto.

#### **Privé-gebruik auto – werknemer**

Voor een werknemer bedraagt de BTW-correctie privé-gebruik auto 12% maal 25% van de cataloguswaarde van de auto. Op basis van het Scandic-arrest kan bezwaar worden gemaakt tegen de aangifte indien de werknemer een eigen bijdrage voor privé-gebruik betaalt. Wel moet BTW worden afgedragen over de ontvangen eigen bijdrage.

#### **BUA (Besluit Uitsluiting aftrek Omzetbelasting)**

Als een ondernemer bepaalde voorzieningen aan zijn personeel verstrekt kan hij geconfronteerd worden met uitsluiting van aftrek van de BTW die op zijn inkoop heeft gedrukt. Hierbij moet gedacht worden aan eten en drinken of een personeelsfeest. Een ondernemer mag een personeelslid maximaal voor € 227 bevoordelen (verstrekkingen in natura verlenen). Of de ondernemer met een uitsluiting geconfronteerd wordt, hangt dus af van de berekening die de ondernemer moet maken op grond van het BUA. De aftrek wordt uitgesloten vanwege het feit dat door deze personeelsvoorzieningen de privé-behoefte van het personeel (in hoedanigheid van consument) worden bevredigd.

De aftrek van BTW is slechts toegestaan voor zover de bevoordeling per personeelslid in een boekjaar niet meer bedraagt dan € 227 (exclusief BTW).

Om te naheffingen en boetes te voorkomen is het verstandig om altijd een BUA berekening te maken.

Rechtbank Haarlem heeft uitspraak gedaan over de onverbindendheid van het BUA. Ter discussie staat of het BUA niet onverbindend moet worden verklaard op het verstrekken van relatiegeschenken, waaronder skyboxen of business seats vallen, omdat de regeling in strijd zou zijn met de BTW Richtlijn (voorheen Zesde Richtlijn) en de Europese Jurisprudentie. Tegen deze uitspraak is zowel de belastingplichtige als de Belastingdienst in hoger beroep gegaan. Als het BUA niet van toepassing is, is vanaf 2007 de nieuwe regeling van toepassing. Zie ook fictieve dienst/levering.

#### **Herrekening/herziening**

Er is geen recht op BTW-aftrek bij vrijgestelde prestaties. De BTW moet dan ook worden gesplitst bij het verrichten van belaste prestaties en vrijgestelde prestaties. In eerste instantie moet deze splitsing plaatsvinden bij de aangifte over het tijdvak waarin de factuur wordt ontvangen. Dit op basis van de verwachte bestemming van het goed of dienst. Als blijkt dat het gebruik toch anders is, dan wordt de te veel of te weinig betaalde BTW in de laatste aangifte van het jaar gecorrigeerd.

#### **BTW-herziening**

De BTW die in aftrek is gebracht bij de aanschaf van een (on)roerende zaak is nog niet definitief. De aftrek wordt over een aantal jaren gevolgd. Voor onroerende zaken is dat 10 jaar en bij roerende zaken 5 jaar. Aan elk van de jaren wordt 1/10 respectievelijk 1/5 van de BTW toegerekend en zo nodig herzien indien een wijziging optreedt van belast naar vrijgesteld gebruik of omgekeerd. Dit werkt op de volgende wijze: bij verkoop van een roerende zaak na een jaar moet 90% worden terugbetaald, na twee jaar 80%, na drie jaar 70%, etcetera. Deze correctie moet worden gemaakt op de laatste aangifte van het jaar.

#### **Fictieve dienst/levering**

De nieuwe BTW-regeling per 1 januari 2007 belast het gebruik van goederen voor andere dan bedrijfsdoeleinden. Ook volgens deze regeling mag de BTW bij aanschaf in aftrek worden gebracht maar het gratis gebruiken van bedrijfsgoederen voor privé-doeleinden van personeel of een relatie wordt aangemerkt als een belaste (fictieve) dienst.

In de laatste aangifte van dit jaar zal voor het eerst de fictieve dienst/levering terzake het privé-gebruik aangegeven moeten worden voor onder andere de volgende nieuwe belastbare feiten:

- het door een ondernemer aan zijn bedrijf onttrekken van een goed dat hij voor eigen privé-doeleinden of voor privé-doeleinden van zijn personeel bestemt, dat hij om niet verstrekt of meer in het algemeen, dat hij voor andere dan bedrijfsdoeleinden bestemt, ingeval met betrekking tot dat goed (gedeeltelijk) recht op aftrek van BTW is ontstaan. (Geschenken van geringe waarde en monsters vallen hier niet onder);
- het gebruiken van een tot het bedrijf behorend goed voor privé-doeleinden van de ondernemer of zijn personeel, of – meer in het algemeen – voor andere dan bedrijfsdoeleinden, wanneer voor dit goed (gedeeltelijk) recht op aftrek van BTW is ontstaan;
- het om niet verrichten van diensten door de ondernemer voor eigen privé-doeleinden of voor privé-doeleinden van zijn personeel, of – meer in het algemeen – voor andere dan bedrijfsdoeleinden.

Aan het einde van het jaar moet dus BTW worden betaald over de uitgaven die voor deze fictieve dienst/levering zijn gedaan. De verschuldigde BTW ten aanzien van de fictieve dienst/levering wordt berekend over de aankoopprijs of kostprijs op het moment van de onttrekking.

Door deze wetwijziging zijn er met betrekking tot personeelsvoorzieningen twee regimes die naast elkaar bestaan. Toch blijft voorlopig het BUA ook nog van kracht naast deze nieuwe BTW-regeling. We hebben nu dus twee systemen naast elkaar. Of het BUA is van toepassing of de nieuwe BTW-regeling. Voorlopig gaat het BUA voor de nieuwe regeling. Dus voor de in het BUA genoemde handelingen moet de ondernemer het BUA blijven toepassen.

#### **Wijziging plaats van dienst**

Vanaf 1 januari 2010 zullen de regels van de plaats van dienst wijzigen. Momenteel is de hoofdregel dat diensten worden verricht op de plaats waar de dienstverrichter is gevestigd. Op deze hoofdregel bestaan echter weer diverse uitzonderingen die vaak tot discussies leiden in situaties dat dienstverrichter en afnemer in verschillende Lidstaten zijn gevestigd. Een Belgische ondernemer die een dienst afneemt van een Nederlander wordt bij voorkeur liever niet geconfronteerd met Nederlandse BTW. Deze Nederlandse BTW kan wel weer worden teruggevraagd bij de Nederlandse Belastingdienst, maar het levert administratieve rompslomp en – omdat vaak lang op het geld moet worden gewacht – een financieringsnadeel.

Vanaf 1 januari 2010 wordt deze hoofdregel gewijzigd en worden diensten die aan ondernemers in andere Lidstaten worden verricht, belast in het land van de afnemer van de dienst.

Om nu te voorkomen dat dienstverrichters zich in alle Lidstaten moeten gaan registreren, wordt de BTW-heffing ook verlegd naar die afnemer van de dienst. Dus een Nederlandse ondernemer die een dienst verricht aan een Belgische ondernemer hoeft geen Nederlandse BTW meer in rekening te brengen. Sterker nog, de Nederlandse ondernemer vermeldt helemaal geen BTW op zijn factuur, maar de term "BTW verlegd" (of de Engelse "reverse charge", de Duitse "Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfänger", etcetera). Als controlemiddel voor de Belastingdiensten in de Lidstaten worden de ondernemers verplicht opgaaf te doen aan welke voor BTW-doeleinden geïdentificeerde buitenlandse afnemers en voor welk bedrag diensten zijn verricht. Dit is vergelijkbaar met de Opgaaf intracommunautaire leveringen die ondernemers ieder kwartaal moeten indienen als zij intracommunautaire leveringen verrichten.

Als een ondernemer diensten verricht aan niet-ondernemers dan is de dienst belastbaar in het land waar degene die de dienst verricht, is gevestigd. Als een Nederlandse ondernemer een dienst verricht aan bijvoorbeeld een Belgische particulier, dan is de dienst nog steeds belastbaar in Nederland.

Natuurlijk blijven er ook nog uitzonderingen gelden ten aanzien van de plaats van dienst. Net als onder de bestaande regeling blijven diensten met betrekking tot onroerende zaken belastbaar daar waar de onroerende zaak is gelegen. Een Nederlandse rietdekker die op een woning in België een nieuwe rieten kap gaat leggen, verricht dus een dienst die belastbaar is in België. Diensten in verband met culturele, artistieke, sportieve, wetenschappelijke, educatieve, vermakelijkheids- en soortgelijke activiteiten zijn belastbaar op de plaats waar de activiteiten feitelijk plaatsvinden. Ook voor verhuur van vervoermiddelen en langs elektronische weg verrichte diensten aan particulieren blijven aparte regels gelden. Regels die in de periode tussen 2010 en 2015 overigens nog beperkte wijzigingen zullen ondergaan.

#### **Conclusie**

Er moet nog wel wat gebeuren voordat u rustig het nieuwe jaar in kan gaan.