

Lease, een levering of een dienst?

BTW - De btw-gevolgen van een door een ondernemer verrichte prestatie hangen onder andere af van het antwoord op de vraag of de prestatie bestaat uit een levering of een dienst. Bij leaseovereenkomsten is dat niet altijd duidelijk. In dit artikel daarom een bespreking van de aspecten die van belang zijn bij de vraag of lease een levering of een dienst is. Ook wordt ingegaan op de gevolgen daarvan.

Onder leasing wordt de situatie verstaan waarin door de ene partij (de lessor) gedurende een vooraf bepaalde leaseperiode tegen vooraf bepaalde leasetermijnen aan de andere partij (de lessee) een object ter beschikking wordt gesteld. Afhankelijk van de inhoud van de overeenkomst wordt daarbij onderscheid gemaakt tussen operational lease en financial lease.

Wanneer de lessee bedrijfseconomisch dezelfde positie inneemt als iemand met een obligatoir gebruiksrecht, zoals een huurder, is sprake van operational lease.

Financial lease doet zich voor indien de lessee bedrijfseconomisch de positie inneemt van iemand die investeert in een object, en de lessor als financier optreedt.

Verschuldigde btw bij leasetransacties

In 2007 heeft het ministerie van Financiën de zogenoemde btw-leaseregeling gepubliceerd. De regeling maakt onderscheid tussen een levering en een dienst. Afhankelijk van de feiten en omstandigheden is leasing 'de levering van een goed of het verrichten van een dienst'. Het onderscheid tussen levering en dienst is van belang voor de facturering, het tijdstip waarop de btw is verschuldigd en de eventuele toepasbaarheid van een vrijstelling. Daarnaast wordt de btw enerzijds geheven over de levering van het object en anderzijds over de dienst (de verhuur van het object).

Levering of dienst

Volgens de btw-leaseregeling is de leasing aan te merken als een levering zodra de lessee als eigenaar de beschikkingmacht heeft over het geleasede goed. Van beschikkingmacht is sprake als aan de hierna genoemde voorwaarden wordt voldaan. In de praktijk gaat het dan om *financial lease*. Als er fiscaal geen levering van een object is, is er sprake van een dienst. In de praktijk gaat het dan over *operational lease*.

De voorwaarden voor een levering zijn:

- het goed staat feitelijk aan de lessee ter beschikking;
- de lessee neemt de kosten van gebruik, onderhoud en verzekering van het goed voor zijn rekening vanaf het

moment van terbeschikkingstelling;

- de lessee heeft de optie om het goed aan het einde van de leaseperiode te kopen voor een zodanige lage prijs, dat aangenomen mag worden dat hij dit zal doen;
- de lessee heeft het recht om op elk moment de juridische eigendom van het goed te verkrijgen door de resterende leasetermijnen, exclusief het rentebestanddeel, ineens af te lossen en de optieprijs te voldoen; en
- met uitzondering van de situatie van tussentijdse verkrijging van de juridische eigendom door de lessee kan de leaseovereenkomst niet eenzijdig worden beëindigd.

Het goed staat feitelijk aan de lessee ter beschikking

Het is niet noodzakelijk dat de lessee het object steeds onder zich houdt. De lessee kan het object dus ook op grond van een overeenkomst van onderlease aan een derde ter beschikking stellen.

Kosten voor rekening van de lessee

In deze voorwaarde komt tot uiting dat de lessor en de lessee de bedoeling hebben het object in economische zin aan de lessee over te dragen. De juridische eigendom van het object voor de lessor strekt tot zekerheid voor de voldoening van de leasetermijnen. Het feit dat de kosten van onderhoud en verzekering voor rekening van de lessee komen, sluit niet uit dat de lessor kosten zoals assurantiepremies betaalt. De kosten moeten in dat geval afzonderlijk aan de lessee worden doorberekend.

Koopoptie

Bij een optieprijs van maximaal 10 procent van de waarde in het economisch verkeer aan het eind van de leaseperiode, zoals deze waarde in redelijkheid is geschat op het moment waarop de overeenkomst wordt aangegaan, mag aangenomen worden dat de lessee het object aan het einde van het contract zal overnemen.

Tussentijdse overdracht

Aan de uitoefening van het recht om tussentijds de eigendom te verwerven, mag een boeteclausule zijn verbonden. Ook mogen de lessor en de lessee overeenkomen dat bij de aflossing van de resterende leasetermijnen kosten in rekening worden gebracht. Daarbij geldt wel als voorwaarde dat het verschuldigde bedrag niet prohibitief werkt.

Eenzijdige beëindiging leasecontract

Ondanks deze voorwaarde mag de lessor de overeen-

komst ontbinden als de lessee niet aan zijn betalingsverplichting voldoet.

Vaststellen overdracht

Er is sprake van de levering van een goed, als uit de voorwaarden van het leasecontract blijkt dat de lessor de macht om als eigenaar over het goed te beschikken heeft overgedragen aan de lessee.

Btw-betaling

Voor overeenkomsten die als een levering worden beschouwd moet de lessor aan het begin van de leaseperiode ('up front') btw in rekening brengen over de verkooptransactie van het object; de afnemer betaalt dan dus de btw over de aankoopprijs van het object. Over de lease-termijnen is in dat geval geen btw verschuldigd. Er zijn daarbij twee mogelijkheden:

- de lessee betaalt de btw rechtstreeks aan de leverancier en verkrijgt het eigendom over het object. Vervolgens geldt het object als zekerheid voor de leaseovereenkomst;
- de leasemaatschappij koopt het object van de leverancier en betaalt de btw aan de leverancier. De lessee be-

taalt vervolgens de btw aan de leasemaatschappij gelijk met de eerste leasetermijn.

Overeenkomsten die als operational lease worden gekwalificeerd, worden voor de btw als dienst beschouwd. De lessee betaalt dan btw over de aan hem geleverde dienst. Hiervoor moet de lessor bij elke leasetermijn btw in rekening brengen. Als de lessee aan het einde van de looptijd van de leaseovereenkomst een koopoptie heeft om het object over te nemen, vindt op dat moment de levering plaats. De koopoptie vormt de vergoeding voor de levering van het object aan de lessee. Wanneer de lessee van de koopoptie gebruik maakt, moet er over die koopoptie dus btw worden berekend en afgedragen door de lessor.

Conclusie

Of sprake is van een levering of dienst moet worden beoordeeld aan de hand van hetgeen partijen precies zijn overeengekomen. (*drs. C. van Vilsteren*)

Btw-leaseregeling, besluit van 25 januari 2007, nr. CPP2006/2847M, u tinyurl.com/FAbtw-leaseregeling

Parkeergegevens (voorlopig) niet naar fiscus

RELATIE MET DE FISCUS - De controle op het privé-gebruik van auto's wordt steeds uitvoeriger. De fiscus zet vaker zwaardere middelen in om vast te kunnen stellen of een auto daadwerkelijk uitsluitend zakelijk wordt gebruikt en er dus terecht geen bijtelling in aanmerking moet worden genomen. Onlangs deed de rechter uitspraak over het vraag of de fiscus gegevens van een parkeerdienst mag opvragen.

De Belastingdienst is creatief in zijn controles. Inmiddels is bekend dat er bijvoorbeeld door middel van mobiele controleteams wordt gecontroleerd bij pretparken, meubelboulevards en grensovergangen. Daarnaast houdt de dienst regelmatig digitale flitscontroles langs de snelweg. Hierbij wordt iedere passerende auto digitaal geflitst en direct gecontroleerd op uitstaande boetes en verzekering. Dergelijke gegevens kan de fiscus ook gebruiken voor andere doeleinden, zoals het aantonen van het privé-gebruik van de auto van de zaak.

Ook digitale parkeergegevens?

Een volgend hoofdstuk in deze toenemende controledrift van de overheid is het opvragen van parkeergegevens. Er zijn in Nederland enkele aanbieders die het

voor hun klanten mogelijk maken om in steden betaald te parkeren zonder contant geld. Betaald kan worden via sms, internet, smartphone en app. Dergelijke parkeergegevens zijn voor de fiscus natuurlijk erg interessant. Dit is wederom een gegeven waarmee een kilometeradministratie van een belastingplichtige onderuit kan worden gehaald. Recent werd bekend dat de fiscus de parkeergegevens van SHPV (Servicehuis Parkeer- en Verblijfsrechten) al te pakken heeft. Deze partij verzorgt het digitale parkeren in enkele kleinere steden. In grotere steden handelen aanbieders zelfstandig, rechtstreeks met de gemeente.

Extra controlemiddel

SMS Parking is zo'n aanbieder. De fiscus heeft al enige tijd haar pijlen op de door dit bedrijf verzamelde gegevens gericht. Uit hoofde van haar bedrijfsactiviteiten beschikt SMS Parking over persoonlijke gegevens van de klant en over parkeergegevens. In het bijzonder gaat het dan om de datum, het tijdstip en de tijdsduur dat een bepaald voertuig op een parkeerlocatie aanwezig was. Deze informatie kan de fiscus natuurlijk goed gebruiken. Bij een discussie over de geldigheid van een kilometeradministratie, om vast te stellen of er meer dan 500 kilometer