

Btw-aftrek bij gemengde prestaties

Ondernemers die zowel belaste als vrijgestelde prestaties verrichten, kunnen niet alle btw die door andere ondernemers in rekening wordt gebracht in aftrek brengen. Alleen de btw op ingekochte goederen en diensten die uitsluitend bestemd zijn voor belaste prestaties kan volledig worden afgetrokken. De btw op ingekochte goederen en diensten voor vrijgestelde prestaties kan niet worden afgetrokken. En worden de ingekochte goederen en diensten gemengd gebruikt, dan moet de btw daarover worden gesplitst in een aftrekbaar en een niet-aftrekbaar deel.

Uitgangspunt bij de splitsing van de btw op gemengd gebruikte goederen en diensten is de verhouding tussen de belaste en de totale omzet. De teller wordt dan gevormd door de belaste omzet en in de noemer staat de totale omzet. Als de omzetverhouding leidt tot een te hoge of te lage aftrek van voorbelasting, dan kan worden aangesloten bij het werkelijk gebruik, bijvoorbeeld door de aftrek te baseren op de oppervlakteverhouding of tijdsduur. Bij bepaling van de aftrek op grond van de omzetverhouding is in Nederland de regel dat alle belaste omzet moet worden meegenomen in de noemer. Het Europese Hof van Justitie oordeelde onlangs echter anders.

Werkelijk gebruik

Een Portugese bank verricht leaseactiviteiten in de automobielsector en andere financiële activiteiten. De btw-aftrek op gemengd gebruikte goederen en diensten baseert de bank op de omzetverhouding, waarbij zowel in de teller als de noemer de omzet uit de leaseactiviteiten is meegenomen. Volgens de Portugese belastingdienst leidde dit tot een vertekend beeld. In de teller en de noemer van de breuk moet daarom alleen de met de leaseactiviteiten behaalde rente (de marge) worden meegenomen. Volgens het Europese Hof is het toegestaan dat de Portugese belastingdienst de aftrek bepaalde uitgaande van alleen de behaalde marge en niet de volledige omzet uit de leaseactiviteiten. Volgens het Europese Hof kan bij het bepalen van het aftrekpercentage op grond van het werkelijk gebruik worden aangesloten bij de omzetten, waarbij een deel van de omzet buiten beschouwing wordt gelaten, mits gewaarborgd is dat die methode voor het bepalen van de pro rata aftrek nauwkeuriger is.

Deze uitspraak zal de nodige discussie opleveren. Het bepalen van het aftrekpercentage is nu soms al niet eenvoudig, met deze uitspraak wordt het er zeker niet eenvoudiger op.

Splitsen

Dat de bepaling van het aftrekpercentage niet eenvoudig is, blijkt uit de constante stroom aan jurisprudentie hierover. Rechtbank Noord-Holland oordeelde onlangs over het recht op aftrek bij een fiscale eenheid waarin behalve belaste

omzet ook onbelaste omzet uit coffeeshop-activiteiten werd behaald (verkoop van softdrugs is niet belast). Volgens de fiscale eenheid werd een ingekochte dienst volledig gebruikt voor de belaste prestaties van de fiscale eenheid. Volgens de rechter kon de fiscale eenheid dit niet bewijzen. De ingekochte dienst viel daarmee onder de gemengde kosten met als gevolg dat de btw op de ingekochte dienst moest worden gesplitst in een aftrekbaar en een niet-aftrekbaar deel.

Werkelijk gebruik én omzetverhouding

De Hoge Raad heeft nog niet zolang geleden bepaald dat het niet mogelijk is om het aftrekpercentage te bepalen op grond van het werkelijk gebruik én de omzetverhouding. Het hof had geoordeeld dat bij het bepalen van het werkelijke gebruik deels kon worden uitgegaan van het werkelijke gebruik op basis van vloeroppervlakte en deels, voor de gemengd gebruikte ruimten, op basis van omzetverhouding. Dit was volgens de Hoge Raad niet juist.

De vraag is of dit arrest in een ander licht komt te staan na het recente arrest van het Europese Hof. Volgens het Europese Hof moeten alternatieve wijzen van berekenen van het aftrekpercentage worden gebruikt – in afwijking van de omzetverhouding – om tot een zo nauwkeurig mogelijke berekening van het aftrekpercentage te komen. Als het mogelijk is om een deel van de omzet buiten beschouwing te laten, zou het dan ook mogelijk zijn om een deel van het vloeroppervlak buiten beschouwing te laten?

Tot slot

Aftrek van voorbelasting is een essentieel element in de btw. Ondernemers die uitsluitend belaste prestaties verrichten, kunnen alle btw in aftrek brengen en ondernemers die uitsluitend vrijgestelde prestaties verrichten kunnen geen btw in aftrek brengen. Ondernemers die zowel belaste als vrijgestelde prestaties verrichten, zullen zorgvuldig moeten bepalen welk deel van de btw wel en welk deel van de btw niet-aftrekbaar is. Hoewel het een lastige uitspraak is, lijkt het recente arrest van het Europese Hof mogelijkheden te bieden om de aftrek te optimaliseren. ■

mr. C.W. van Vilsteren, Van Vilsteren BTW advies

Bron: EU HvJ 10-07-2014, nr. C-183/13 (ECLI:EU:C:2014:2056); Rb. Noord-Holland 29-04-2014, nr. AWB 13/3255 (ECLI:NL:RBNHO:2014:3618); HR 10-01-2014, nr. 09/01485 (ECLI:NL:HR:2014:9)