



# Btw Update 2018



Nr. 01



## INHOUD

|  |    |
|--|----|
| Btw op beheer debiteurenportefeuille niet-aftrekbaar.....            | 2  |
| Toeristenbelasting op factuur vermelden .....                        | 3  |
| Levering tijdens verbouwing en “in wezen nieuwbouw” .....            | 5  |
| Btw-last weggepoetst.....  | 6  |
| Toepassing van de Vereenvoudigde regeling bij driehoeksverkeer ..... | 8  |
| Zonnepanelen, het volgende hoofdstuk.....                            | 10 |
| Aftrek en niet-economische activiteiten: leegstand! .....            | 11 |

## AFTREKRECHT

### BTW OP BEHEER

### DEBITEURENPORTEFEUIL

### LE NIET-AFTREKBAAR

In een [uitspraak](#) van de Rechtbank Noord-Holland van 8 november 2017 (nr. HAA15/465, [ECLI:NL:RBNHO:2017:11225](#)) wordt weer eens heel helder uitgelegd dat de btw in beginsel (er zijn immers vaak uitzonderingen in de btw) kijkt naar activiteiten en hoe die worden verricht. Het is dus niet relevant wie die activiteiten verricht of met welk oogmerk de activiteiten worden verricht.

De casus handelde om een advocatenkantoor dat zich ook bezig hield met incassowerkzaamheden. Voor een energiebedrijf deed zij de incassowerkzaamheden. Daarvoor ontving het advocatenkantoor een vergoeding. Deze activiteiten zijn ondernemersactiviteiten die belast zijn met btw. Op zeker moment neemt het advocatenkantoor de vorderingen van het energiebedrijf over. Vanaf dat moment doet zij de invordering van de schulden dus voor eigen rekening en risico en niet meer voor een derde. Ter zake van de inning van de schulden worden kosten gemaakt waar btw op in rekening is gebracht. Het gaat dan met name om kosten van incassobureau's en gerechtsdeurwaarders. Het advocatenkantoor is van mening dat de btw op die kosten volledig in aftrek kan worden gebracht. De inspecteur denkt daar echter heel anders over, en weigert de aftrek. Reden

daarvoor is dat de kosten zien op activiteiten die het advocatenkantoor niet in het economisch verkeer verricht.

De Rechtbank volgt een logische weg. De rechters stellen eerst vast dat er geen vergoeding in rekening is gebracht aan derden voor het innen van de gelden (na de overname van de portefeuille) en dat dit ook door belanghebbende is bevestigd. Dit is een belangrijke premisse voor de verdere argumentatie. Blijkbaar is niet aangevoerd dat er een verschil was tussen de overnameprijs van de portefeuille en de nominale waarde van de vorderingen welke de vergoeding voor de inningsdiensten was. Dan was er immers sprake van een soort factoring, ([arrest Hof van Justitie van de EU van 26 juni 2003, MKG-Krafftfahrzeuge-Factoring nr. C-305/01](#)). Nu expliciet wordt vastgesteld dat sprake is van een overname voor eigen rekening en risico, kan de Rechtbank met het HvJ arrest GFKL ([C-93/10 van 11 oktober 2011](#)) in de hand stellen dat geen sprake is van een prestatie in het economisch verkeer. De Rechtbank haalt het arrest GFKL echter niet aan, waarschijnlijk omdat het advocatenkantoor – ondanks expliciete verzoeken van de inspecteur – in het geheel geen inzicht heeft gegeven in de voorwaarden van de overname van de portefeuille. Om zich niet in de vingers te snijden bij een gebrek aan feitenkennis, stelt de Rechtbank dan ook eenvoudig vast dat de door het advocatenkantoor gestelde feiten geen ondersteuning bieden voor een stelling dat sprake is van een prestatie tegen vergoeding. Dan komt het advocatenkantoor nog met de stelling dat de incassowerkzaamheden dusdanig

samenhangen met de economische activiteiten (het advocatenwerk) dat de btw op de kosten van de incasso volgens het algemene aftrekrecht (dat zou hier 100% zijn vermoed ik) kan worden teruggevraagd. De Rechtbank kan zich hier ook redelijk eenvoudig van afmaken met de constatering dat het advocatenkantoor weliswaar heeft gesteld dat er een samenhang is, maar dat dit op geen enkele wijze is onderbouwd met argumenten of feiten. En een enkele stelling is natuurlijk niet genoeg nu de bewijslast voor het aftrekrecht bij het advocatenkantoor ligt.

Ik snap dat het zuur is voor een ondernemer met een normaliter volledig btw aftrekrecht, dat er nu btw blijft hangen. Gevoelsmatig zal het niet kloppen, maar juridisch valt er geen speld tussen te krijgen. En zeker niet met alleen maar niet-onderbouwde stellingen....

*Rick Franke RB*

## **ADMINISTRATIEVE VERPLICHTINGEN**

# **TOERISTENBELASTING OP FACTUUR VERMELDEN**

Als een hotel, of een andere accommodatie die bestemd is voor de overnachting van toeristen, toeristenbelasting moet afdragen, dan moet zij deze apart op de factuur te specificeren. Doet zij dat niet, dan is ook over de toeristenbelasting btw verschuldigd. Dit blijkt uit een [uitspraak](#) van Rechtbank Noord-Holland van 8 november 2017, nrs. HAA 16/4704 en 16/4705, ECLI:NL:RBNHO:2017:11227.

De situatie was als volgt. De belanghebbende exploiteerde hostels verspreid over Nederland en was daarmee ondernemer voor de omzetbelasting. Naast het verstrekken van logies, verstreekte de belanghebbende ontbijt, lunch, diner, verhuurde zij fietsen en verkocht zij diverse museumkaarten en vervoersbewijzen. Bij verschillende hostels was het mogelijk om een zaal te huren voor zakelijke en recreatieve doeleinden.

De belanghebbende moest in verband met het verblijf van de gasten toeristenbelasting aan diverse Gemeenten afdragen. Zij berekende deze belasting door aan haar gasten via een all-in kamerprijs. Op de factuur of afrekening vermeldde de belanghebbende de kamerprijs en de vergoedingen voor de overige diensten die zij aan de gast verleende en de eventuele kortingen die zij daarop toepaste. Dit waren prijzen inclusief btw. De toeristenbelasting werd daarbij niet afzonderlijk vermeld. Verder stond op de afrekening vermeld op welke bedragen de belanghebbende de verschillende btw tarieven had toegepast. Bij 'btw 0%', stond het bedrag dat de belanghebbende aan toeristenbelasting verschuldigd was. Ook daar werd de term 'toeristenbelasting' echter niet gebruikt.

De belanghebbende was van mening dat de toeristenbelasting was aan te merken als een uitschot van belasting als bedoeld in artikel 8, lid 5, Wet OB 1968 in samenhang met artikel 4, lid 1, onderdeel c, Uitvoeringsbesluit OB 1968. Op grond daarvan vond de belanghebbende dat er geen btw hoefde te worden voldaan over de toeristenbelasting. De Belastingdienst dacht hier anders over en legde na een boekenonderzoek naheffingsaanslagen btw op met een

vergrijpboete van 25% en belastingrente. De boete gingen in de bezwaarfase van tafel.

Rechtbank Noord-Holland meende dat er geen sprake was van uitschotten van belasting. Doorslaggevend daarvoor was dat op de aan de gasten uitgereikte facturen het woord "toeristenbelasting" niet stond vermeld. De Rechtbank verwees hiervoor naar een arrest van de Hoge Raad van 8 mei 1985, ECLI:NL:HR:AW8280. Dat in de communicatie-uitingen aangaande de overnachtingen melding werd gemaakt van het feit dat toeristenbelasting in rekening zou worden gebracht, kon evenmin worden aangemerkt als het afzonderlijk in rekening brengen van die belasting. Ook niet in samenhang met de vermelding van het bedrag aan toeristenbelasting bij het onderdeel btw 0%. Wat ook niet hielp was, dat een door de belanghebbende verleende korting een percentage betrof van de all-in prijs. De korting werd dus ook berekend over de toeristenbelasting die deel uitmaakte van die all-in prijs. Deze korting had evenwel geen gevolgen voor de toeristenbelasting die de belanghebbende aan de diverse gemeentes verschuldigd was. Het verschil nam de belanghebbende dus voor haar rekening terwijl zij op de afrekeningen wel het totale bedrag van de door haar verschuldigde toeristenbelasting vermeldde bij btw 0%. De wijze waarop de korting aan de klant werd gepresenteerd (een korting over de all-in prijs en dus inclusief de toeristenbelasting) bracht met zich mee, dat de toeristenbelasting door belanghebbende niet werd gepresenteerd als een belasting die naar evenredigheid werd doorberekend aan degene aan wie de dienst werd bewezen. De Rechtbank

vond dan ook dat in het onderhavige geval de toeristenbelasting niet tot de uitschotten van belasting kon worden gerekend.

Het maakte ook niet uit dat de belanghebbende geen plicht had om facturen uit te reiken aan particulieren. Van belang was dat de toeristenbelasting, om als uitschot te kunnen worden aangemerkt, als zodanig afzonderlijk en naar evenredigheid van de dienst moest worden doorberekend aan de gasten. De belanghebbende was niet verplicht dat met een factuur te doen. Nu zij er echter voor had gekozen om aan haar klanten afrekeningen te verstrekken, had daarop de specificatie van toeristenbelasting moeten staan. De naheffingsaanslagen bleven dus in stand.

Op de factuur of bon moet dus het woord toeristenbelasting vermeld worden met het daarbij behorende bedrag. Een korting op de prijs mag verder geen korting inhouden van de in rekening gebrachte toeristenbelasting.

*Dick Roemeling RB*

## **VASTGOED**

# **LEVERING TIJDENS VERBOUWING EN “IN WEZEN NIEUWBOW”**

De behandeling van transacties met onroerende zaken kent binnen het btw-systeem een zodanige regeling dat rekening wordt gehouden met de levensduur van deze zaken en de aard en hoeveelheid transacties die gedurende die periode kunnen plaatsvinden.

Daarbij is bijvoorbeeld de afbakening tussen nieuwe onroerende zaken en oude(re) onroerende zaken een belangrijk element.

In een [zaak](#) die nu bij de Hoge Raad ligt (nr. 16/04577, ECLI:NL:PHR:2017:1415) heeft de verkoper meegewerkt aan de uitvoering van sloopwerkzaamheden, voor rekening van de koper, waardoor een groot deel van de oude bebouwing is verwijderd maar een monumentale voorgevel en 75% van de begane grondplaat is gehandhaafd. Ten behoeve van het nieuwe gebouw zijn funderingspalen (door de bestaande vloerplaat heen) aangebracht en de nieuwbouw is als het ware over de oude vloerplaat op de nieuwe fundering gerealiseerd.

Verkoper en koper zijn (nader) overeengekomen dat de verkoper, voor rekening van de koper, meewerkt aan een eventuele gehele of gedeeltelijke sloop van het bedrijfspand alsmede aan het aanvragen van een sloopvergunning en een bouwvergunning, voordat de juridische levering plaatsvindt.

De inspecteur heeft onbestreden gesteld dat de verkoper niet betrokken is geweest bij de verbouwwerkzaamheden en dat deze in opdracht en voor rekening en risico van koper zijn verricht.

Op het moment van de levering aan de koper waren de sloopwerkzaamheden (nagenoeg) voltooid en was een aanvang gemaakt met de verbouwwerkzaamheden voor het nieuwe gebouw. Het was dus de vraag of “deze staat van het gebouw” ten tijde van de levering beschouwd moest worden als oudbouw of nieuwbouw.

Rechtbank en Gerechtshof zijn van mening dat verkoper een btw-belaste levering heeft verricht (nieuwbouw) en nemen daarvoor de sloop- en verbouwingswerkzaamheden in aanmerking; de staatssecretaris van Financiën is “in cassatie gegaan”. AG Ettema concludeert dat verkoper geen andere prestaties heeft verricht dan de enkele levering van de onroerende zaak en is van mening dat de verbouwing ten tijde van de levering niet zo ver gevorderd was dat die onroerende zaak reeds als een vervaardigd goed was aan te merken.

Het is niet juist om de beoordeling van de vervaardiging van een nieuwe onroerende zaak “slechts” op het eindresultaat van de gehele verbouwing te baseren. Uit [J.J. Komen en Zonen Beheer Heerhugowaard B.V.](#) (ECLI:EU:C:2012:461) volgt de staat van de verbouwing ten tijde van de levering een (objectief) onderdeel is van de elementen die in aanmerking moeten worden genomen.

De beoordeling voor de levering door verkoper, tijdens de verbouwing, moet worden gebaseerd op de stand van de werkzaamheden *die door de verkoper* zijn verricht. Zijn die werkzaamheden op het tijdstip van de levering niet zo ver gevorderd dat sprake is van “in wezen nieuwbouw” dan is geen sprake van de levering van een vervaardigd goed en heeft de verkoper *oudbouw* geleverd.

### Commentaar

De aanvliegroute die de AG hanteert brengt met zich mee dat (weer) een feitelijke beoordeling van de stand van de onroerende zaak op het tijdstip van de levering moet plaatsvinden, die overeenkomt met hetgeen de verkoper aan de

koper levert volgens de rechtsbetrekking die zij met elkaar zijn aangegaan.

Partijen zijn het (terecht) met elkaar eens dat de levering heeft plaatsgevonden op de dag van (notarieel) transport. In deze zaak neemt de AG tot uitgangspunt dat sprake is van één *enkele* prestatie van de verkoper en er is dus geen aanleiding om een ander tijdstip van levering in aanmerking te nemen dan die ten tijde van notarieel transport (de inschrijving daarvan).

Daar kan anders over gedacht worden bij situaties waarin sprake is van één *samengestelde* prestatie, zoals bij [Don Bosco](#) (ECLI: EU:C:2009:722) en [Woningstichting Maasdriel](#) (ECLI:EU:C:2013:20), waarbij na de levering door de verkoper nog werkzaamheden moeten worden uitgevoerd waartoe hij zich tegenover de koper heeft verbonden. In dat geval wordt op een later tijdstip de zaak door verkoper “opgeleverd” en moet die oplevering mogelijk als het tijdstip van de levering door verkoper worden genomen..., wordt vervolgd.

*Dick Roemeling RB*

## FISCALE EENHEID

## BTW-LAST

## WEGGEPOETST

Scholen verrichten een btw-vrijgestelde onderwijsprestatie of, als het een openbare school betreft, een prestatie als overheid (niet-ondernemer). Daarom kunnen deze scholen geen, of slechts zeer beperkt, btw terugvorderen. Een vergelijkbare situatie doet zich voor bij zorginstellingen. Sinds enige jaren maken

dergelijke instellingen daarom gebruik van een speciale structuur, met een Facility-BV om schoonmaakdiensten af te nemen, waardoor de btw-druk op deze kosten beperkt wordt. De structuur werkt als volgt. De school of zorginstelling neemt een meerderheidsbelang in een aparte "Facility-BV" van waaruit de schoonmaakwerkzaamheden worden verricht. Deze BV valt onder de organisatorische verantwoordelijkheid van de school/zorginstelling. Doordat de instelling daardoor zowel financieel (meerderheidsbelang), als organisatorisch (aansturing vanuit instelling) en economisch (complementaire diensten aan instelling) met de Facility-BV is verweven, ontstaat er een fiscale eenheid in de zin van artikel 7 lid 4 Wet OB'68. Als gevolg daarvan vinden de verrichte schoonmaakdiensten door de Facility BV niet langer plaats in het economisch verkeer en is daarover dus geen btw verschuldigd.

Rechtbank Gelderland oordeelde in [ECLI:NL:RBGEL:2017:6889](#) over een dergelijke zaak. De belanghebbende was een school en had met de Facility-BV een fiscale eenheid aangevraagd. Deze werd geweigerd en de belanghebbende ging tegen deze afwijzende beschikking in bezwaar en vervolgens in beroep. De Facility-BV nam eigen personeel in dienst en sloot met een derde partij een zogenaamde "toezichtovereenkomst". Op basis van deze overeenkomst verricht deze derde diverse werkzaamheden zoals op het gebied van het organiseren van de schoonmaakwerkzaamheden, personeel, toezicht, inkoop materialen en administratieve zaken. Voor deze werkzaamheden berekende deze derde btw aan de Facility BV. De Facility

BV berekende op haar beurt geen btw voor de schoonmaakdiensten aan de school, vanwege het feit dat deze dienstverlening binnen de fiscale eenheid werd verricht.

Op deze wijze werd per saldo een besparing van 15% op de btw gerealiseerd.

De Belastingdienst nam het standpunt in dat niet werd voldaan aan de voorwaarden van de fiscale eenheid omdat:

- De school slechts voor een gering deel is aan te merken als ondernemer. De onderwijsprestaties zijn verricht op basis van een subsidie van de overheid en zij is daarvoor niet als ondernemer aan te merken.
- Als gevolg van de toezichtovereenkomst is geen sprake van verwevenheid (organisatorisch) met de school.

In beroep was niet (langer) in geschil dat de school ondernemer is voor de btw. Echter, de Belastingdienst nam het standpunt in dat dit zich beperkt tot circa 1% van de activiteiten (voor de onderwijsactiviteit is volgens de Belastingdienst nog steeds geen sprake van ondernemerschap in de btw). De Rechtbank oordeelde dat de mate van ondernemerschap niet relevant was voor de casus en ging hier niet op in.

De Rechtbank beoordeelde vervolgens de verwevenheidseisen voor het bestaan van de fiscale eenheid; hierbij hanteerde de Rechtbank de toetsingskaders van de [Hoge Raad](#) van 22 februari 1989, ECLI:NL:HR:1989:ZC3993.

Voor de *financiële verwevenheid* oordeelde de Rechtbank dat sprake was van een 100% deelneming en tevens dat de schoolstichting de zeggenschap over de deelneming had. De toezichtovereenkomst tussen Facility BV en een

derde partij deed hieraan niet af. Facility BV droeg zelf de risico's van haar onderneming (personeel e.d.) en deze risico's waren door de toezichtovereenkomst ook niet overgegaan naar de derde. Daarmee stelde de Rechtbank vast dat de schoonmaakovereenkomst was aangegaan tussen de schoolstichting en Facility BV.

Voor de *organisatorische verwevenheid* werd vastgesteld dat persoon A de leiding had over de schoolstichting en dat vervolgens de schoolstichting (in de persoon van A) ook de leiding had over Facility B.V. Het feit dat, op basis van de toezichtovereenkomst, de dagelijkse leiding in handen was gegeven van een derde partij, leidde er niet toe dat de zeggenschap, en daarmee de organisatorische verwevenheid, ontbrak.

Ten slotte de *economische verwevenheid*. De Rechtbank was van oordeel dat sprake was van economische verwevenheid omdat de BV complementaire diensten verrichtte aan de schoolstichting. De stelling dat de schoolstichting volgens de belastingdienst slechts voor 1% als btw-ondernemer was aan te merken, deed hieraan niet af. De wet stelt slechts de eis dat sprake is van ondernemerschap. Daaraan werd voldaan. Om die reden achtte de Rechtbank het niet noodzakelijk te onderzoeken of de schoolstichting inderdaad voor een beperkt deel als btw-ondernemer was aan te merken.

De conclusie is dat voldaan werd aan alle voorwaarden voor het bestaan van de fiscale eenheid.

Door de Belastingdienst was ook de stelling ingebracht dat sprake was van misbruik van recht ([Halifax C-255/02](#), ECLI:EU:C:2006:121, constructie opgezet uitsluitend met het doel belasting te besparen). De Rechtbank oordeelde echter dat geen sprake was van misbruik van recht omdat belanghebbende andere redenen had om de schoonmaakwerkzaamheden vanuit een aparte BV te laten verrichten. Deze andere redenen betroffen de te hanteren cao (schoonmaak-cao in plaats van onderwijs-cao) en het voorkomen van een verplichte Europese aanbesteding.

De conclusie dat een organisatie die slechts voor een deel als btw-ondernemer kan worden aangemerkt ook deel kan uitmaken van een fiscale eenheid, kan ook in andere situaties van belang zijn. Denk hierbij aan Stichtingen die slechts voor een deel als ondernemer worden aangemerkt en vervolgens diensten afnemen van gelieerde vennootschappen. Deze diensten kunnen bijvoorbeeld zien op adviesdiensten en op het inlenen van personeel.

*Harry Hendriks RB*

## **INTERNATIONAAL**

# **TOEPASSING VAN DE VEREENVOUDIGDE REGLING BIJ DRIEHOEKVERKEER**

De Advocaat Generaal (hierna: 'AG') heeft in de zaak [Firma Hans Bühler KG](#), C-580/16, ECLI:EU:C:2017:930, geconcludeerd naar



aanleiding van prejudiciële vragen die waren voorgelegd door de Oostenrijkse Belastingrechter. Het geschil betrof de uitleg van artikel 141, lid c, in samenhang met artikel 41, eerste alinea, en artikel 42 van de Btw-richtlijn. Deze artikelen beogen tezamen een btw-vereenvoudiging in het leven te roepen voor grensoverschrijdende goederenleveringen, waarbij drie verschillende partijen (ABC) zijn betrokken die in verschillende EU-lidstaten zijn geregistreerd. In de zaak Bühler lagen de feiten als volgt.

Een Duitse leverancier (partij A) levert goederen aan de Firma Hans Bühler (partij B). Bühler levert de goederen direct door aan een afnemer in Tsjechië (partij C). De goederen worden rechtstreeks van Duitsland naar Tsjechië verstuurd. Leverancier A levert met 0% Duitse btw omdat Bühler aan partij A een Oostenrijks btw-nummer verstrekt. Bühler voldoet echter niet aan haar Oostenrijkse rapportageverplichting.

De Oostenrijkse belastinginspectie is van mening dat Bühler een belastbare intracommunautaire verwerving in Oostenrijk had moeten aangeven vanwege de aankoop van goederen onder een Oostenrijks nummer (een zogenaamde: 'nummerverwerving'). De btw vanwege de nummerverwerving is dan pas terug vorderbaar wanneer is aangetoond dat Bühler ook in Tsjechië (het land van daadwerkelijke aankomst van de goederen) een belastbare btw-verwerving heeft voldaan.

De Vereenvoudigde regeling beoogt de gevolgen van een nummerverwerving in Oostenrijk te voorkomen. In de zaak Bühler geldt de Vereenvoudigde regeling naar het oordeel

van de Oostenrijkse inspectie echter niet omdat Bühler naast een Oostenrijks btw-nummer ook over een Duits btw-nummer beschikt.

Daarnaast, zo stelt de inspectie, staat het feit dat Bühler niet aan haar rapportage verplichting in Oostenrijk heeft voldaan, toepassing van de Vereenvoudigde regeling in de weg.

De AG is echter van mening dat de Oostenrijkse autoriteiten de Btw-richtlijn op dit punt te strikt uitlegde en dat de Richtlijn in meer teleologische zin (lees: naar doel en strekking) moet worden geïnterpreteerd. Het doel van de

Vereenvoudigde regeling is namelijk om te voorkomen dat partij B (Bühler) zich in Tsjechië moet registreren en een intracommunautaire verwerving moet aangeven. Het feit dat Bühler ook in Duitsland voor de btw is geregistreerd is volgens de AG geen belemmering voor toepassing van de Vereenvoudigde regeling.

Daarnaast, en we hebben een soortgelijke benadering al in eerder gewezen zaken gezien, kan het feit dat niet aan bepaalde formele voorwaarden van de Richtlijn wordt voldaan, aan belastingplichtigen niet eenvoudig worden tegengeworpen. Met andere woorden: de Richtlijnbevestigingen kunnen in beginsel worden ingeroepen wanneer aan de materiele voorwaarden voor toepassing wordt voldaan.

Ik kan me wel vinden in de uitleg van de AG. Zolang partij B niet in de Lidstaat van aankomst is geregistreerd (of gevestigd), kan de Vereenvoudigde regeling worden toegepast mits uiteraard aan de overige voorwaarden is voldaan. Wat betreft de overige voorwaarden: de Vereenvoudigde regeling geldt slechts wanneer er een ketting is van 3 partijen. In de praktijk komt het echter regelmatig voor dat er niet drie,

maar bijvoorbeeld 4 partijen bij een kettingtransactie zijn betrokken waarbij de goederen rechtstreeks van de eerste partij (A) naar de laatste partij (D) worden vervoerd. Strikt formeel kan de Vereenvoudigde regeling dan geen toepassing vinden. In praktijk wordt wel geopperd dat de Vereenvoudigde regeling ook met 4 partijen kan worden toegepast.

Bijvoorbeeld wanneer in de eerste transactie (A-B) geen vervoer is afgesproken (‘ex-works’ leveringsvoorwaarden). Over de eerste transactie wordt dan lokale btw berekend en de opvolgende partijen (BCD) passen de Vereenvoudigde regeling toe.

Nederland hanteert, naar mijn weten, in de praktijk geen strikte interpretatie van de Vereenvoudigde regeling. Diverse andere EU-Lidstaten doen dat echter wel, waaronder Frankrijk, Spanje, en diverse Oost-Europese Lidstaten. We wachten met spanning de beslissing van het HvJ af.

*Hugo Dams RB*

## **AFTREKRECHT**

# **ZONNEPANELEN, HET VOLGENDE HOOFDSTUK**

Op grond van [Hof Arnhem-Leeuwarden, zaaknummer 16/01522, ECLI:NL:GHARL:2017:10387](#), kan er een nieuw hoofdstuk worden toegevoegd aan het zonnepanelen-verhaal. Waar ging het over?

De belanghebbende heeft een woning laten bouwen, deze geheel zakelijk geëtiketteerd en

de gehele voorbelasting op de aanschaf van de woning in aftrek genomen. De thans geldende beperking, aftrek voor zover zakelijk gebruik van de woning, was in deze casus nog niet van toepassing. Naar aanleiding van een boekenonderzoek in 2013 is de mate van privé gebruik over 2013 en latere jaren vastgesteld op 77,68%.

In 2014 heeft de belanghebbende zonnepanelen (niet-geïntegreerde) op zijn dak geplaatst en deze in gebruik genomen. De discussie is vervolgens of door het plaatsen van deze zonnepanelen het zakelijk gebruik van de woning is toegenomen en dus de mate van privé gebruik omlaag gaat. De belanghebbende meent dat dit aan de orde is en zelfs zodanig dat het percentage privé gebruik op 33% moet worden vastgesteld. De inspecteur is het hier niet mee eens en heft na. Het privé gebruik blijft 77,68%. De Rechtbank volgt de inspecteur.

Het Hof mag zich over de zaak buigen en stelt eerst vast dat het privé gebruik van de woning gelijkgesteld moet worden met een fictieve dienst onder bezwarende titel. De maatstaf van heffing hiervoor zijn de uitgaven van de ondernemer, met inachtneming van de in artikel 5a Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting neergelegde spelregels. Derhalve is tussen partijen niet in geschil dat als basis voor de berekening van het privé gebruik 1/10 van de totale voortbrengingskosten in aanmerking wordt genomen.

De belanghebbende stelt dat door het plaatsen van de zonnepanelen (AF: en het daarmee samenhangende leveren van energie aan het net) de mate van zakelijk gebruik van de woning

is gewijzigd. Daar tegenover stelt de inspecteur dat het zakelijk gebruik van de woning niet wijzigt, omdat de zonnepanelen roerend van aard zijn en los functioneren van de woning. En omdat de btw op de aanschaf van de zonnepanelen zelf al is teruggegeven, blijft de heffing ter zake van de fictieve dienst in stand.

Dat de zonnepanelen roerend van aard zijn is het Hof eens met de inspecteur, maar dit betekent volgens het Hof niet dat het gebruik van de woning in haar geheel niet kan wijzigen. Een deel van het dak heeft namelijk een extra zakelijke functie gekregen, te weten ruimte voor het plaatsen van zonnepanelen. Niet dat de belanghebbende nu slechts over een percentage privé gebruik van 33% hoeft af te rekenen, in goede harmonie brengt het Hof het percentage terug van 77,68% naar 74,2%. Voor de belanghebbende wellicht een Pyrrus-overwinning, maar toch genoeg stof om over na te denken.

In casus is duidelijk sprake van een zakelijk geëtiketteerde woning, waarbij het zakelijk gebruik verder gaat dan enkel het (terug)leveren van energie aan het net. Maar het wachten is op de eerste particulier die zonnepanelen op zijn nieuwbouwwoning plaatst, de woning zakelijk etiketteert en een deel van de btw op de nieuwbouwkosten terugvraagt. Bij een soortgelijke woning als in casus met circa € 80.000 btw op bouwkosten, is 3,48% van de stichtingskosten toegerekend aan het zakelijk gebruik van het dak. Toch gauw een voordeel van € 2.748. Heb je mooi de zonnepanelen met de btw gefinancierd!

Een tweede mogelijkheid is de zakelijke verhuurder van de woning. Dit soort woningen zijn voor de btw ongetwijfeld zakelijk geëtiketteerd. Als de verhuurder nu de met de zonnepanelen opgewekte energie deels levert aan de bewoners (vrijgestelde servicekosten) en deels belast (terug)levert aan het energienet, dan zou onderhavige hofuitspraak kunnen worden uitgelegd als een mogelijkheid om toch een deel van de btw op de bouwkosten terug te vorderen. Of het zover komt is afwachten. Er zal eerst nog heel wat water door de Rijn stromen. Het is immers niet voor niets dat de staatssecretaris cassatie heeft aangetekend tegen de uitspraak van Hof Arnhem-Leeuwarden.

*Ad Fruijtjer RB*

## **AFTREKRECHT**

# **AFTREK EN NIET-ECONOMISCHE ACTIVITEITEN: LEEGSTAND!**

Het moeilijkste onderwerp in de btw is de aftrek van voorbelasting. Met name is dit complex in de situatie dat er ook sprake is van niet-economische activiteiten. In een [zaak](#) bij Hof Arnhem-Leeuwarden (12 december 2017, nr. 17/00563, ECLI:NL:GHARL:2017:10872) kwam het aftrekrecht aan de orde bij een belastingplichtige die zowel niet-economische als economische activiteiten verrichtte. Het ging in deze zaak om een Gemeente die eigenaar en

exploitant was van sportzalen. Zij stelde de sportzalen tijdens schooltijden zonder vergoeding ter beschikking aan scholen in het primair onderwijs. Hiermee voldeed zij aan haar wettelijke plicht om de op haar grondgebied gevestigde scholen ruimte ter beschikking te stellen voor bewegingsonderwijs. Hiervoor kreeg de Gemeente geen vergoeding. Deze ter beschikkingstelling is dan ook aan te merken als een niet-economische activiteit. Daarnaast stelde de Gemeente de sportzalen buiten het rooster voor het primair onderwijs tegen vergoeding ter beschikking aan sportverenigingen, scholen in het voortgezet onderwijs en derden. Deze terbeschikkingstelling is aan te merken als (belaste) economische activiteiten. De vraag is hoe het aftrekrecht is op de instandhoudingskosten van de sportzalen. Er bestaat slechts recht op aftrek van btw als de ingekochte goederen en diensten door de ondernemer worden gebruikt voor belaste handelingen. In de btw-wetgeving staat dat de omzetverhouding het uitgangspunt is voor de berekening van het recht op aftrek als sprake is van kosten die betrekking hebben op zowel vrijgestelde als belaste economische activiteiten. Lidstaten hebben daarbij de mogelijkheid om af te wijken van deze omzetverhouding. Nederland heeft van die mogelijkheid gebruik gemaakt. De aftrek vindt dan plaats op basis van het werkelijke gebruik als de omzetverhouding van dit gebruik afwijkt. Voorgaande geldt echter niet voor zover er sprake is van niet-economische activiteiten. Hiervoor moeten de lidstaten zelf regels vaststellen.

Nederland heeft dit echter niet in haar wetgeving opgenomen. Wel is in het [besluit](#) over het aftrekrecht (25 november 2011, nr. BLKB 2011/641M) te lezen hoe de staatssecretaris tegen het aftrekrecht bij niet-economische activiteiten aankijkt. Het Hof maakt dankbaar van deze leegte gebruik om in de situatie van belanghebbende een passende oplossing voor het aftrekrecht te vinden. Die oplossing is volgens het Hof passend als zij leidt tot een nauwkeurige en op objectieve gegevens gebaseerde toerekening van de instandhoudingskosten aan de diverse activiteiten van de belanghebbende.

In de kern was hier het vraagstuk of de formule gebaseerd moet zijn op de verhouding tussen de daadwerkelijke uren belaste verhuur en het totaal aantal daadwerkelijke uren of dat in de teller naast de daadwerkelijk uren belaste verhuur ook de uren van leegstand opgenomen moesten worden. Het Hof vond dat met de leegstand geen rekening gehouden diende te worden. Het Hof was namelijk van mening dat niet-permanent gebruik van sportzalen inherent is aan de exploitatie van dit type onroerende zaak. Daarnaast hadden de instandhoudingskosten (water, elektriciteit en onderhoud) een correlatie met de mate van daadwerkelijk gebruik. Het Hof vond daarom dat de uren van leegstand niet meegenomen mogen worden in de teller.

Ik denk dat het oordeel anders zou (kunnen) zijn, als de belastingplichtige in deze casus had aangetoond dat zij voor een deel van de leegstandsuren op zoek was naar gebruikers die hiervoor betaalden. Indien dit realistisch zou zijn, zouden de uren van dit deel van de leegstand

(mogelijk) wel meegenomen mogen worden in de teller. Uit de uitspraak blijkt echter niet of de belanghebbende dit heeft gesteld dan wel hiervoor passend bewijs heeft geleverd. Voor de praktijk is het dan ook van belang om bij niet-economische activiteiten scherp te kijken naar mogelijke verdeelsleutels en hiervoor een passende onderbouwing aan te reiken. Het aftrekrecht bij deze activiteiten is namelijk nog niet volledig ingevuld, zo blijkt uit deze uitspraak..

*Lucas Blom RB*

## COLOFON

### REDACTIE:

MR. DICK ROEMELING RB (HOOFDREDACTEUR)

PAUL CRAMER RB

MR. RICK FRANKE LL.M. RB

MR. AD FRUIJTIER RB

HARRY HENDRIKS RB

MR. ROBBERT-PAUL VAN DER VELDE RB

MR. LUCAS BLOM AA RB

HUGO DAMS RB

Btw Update is een uitgave van de specialistengroep Btw voor het Register Belastingadviseurs en verschijnt 10x per jaar op het RB-plaza. Voor vragen of meer informatie kunt u contact opnemen met het RB via [communicatie@rb.nl](mailto:communicatie@rb.nl).

De informatie in Btw Update heeft een signalerend karakter, is niet bedoeld als advies en de ontvanger/gebruiker kan hieraan geen rechten ontleen. Ondanks de zorgvuldige samenstelling van de inhoud van Btw Update kunnen het RB en de betrokken btw-specialisten geen enkele aansprakelijkheid aanvaarden voor schade, direct of indirect, als gevolg van eventuele fouten, vergissingen of onvolledigheden van de aangeboden informatie.

Btw Update kan verwijzen naar andere websites of andere bronnen. Het RB heeft geen controle of zeggenschap over zulke andere websites en bronnen en is niet verantwoordelijk of aansprakelijk voor de beschikbaarheid, de inhoud en de veiligheid daarvan, noch voor eventuele inbreuken op auteursrechten of andere intellectuele eigendomsrechten via zulke websites of bronnen. Het is de ontvanger/gebruiker van Btw Update niet toegestaan deze te vermenigvuldigen, te distribueren, te verspreiden of tegen vergoeding beschikbaar te stellen aan derden, zonder uitdrukkelijke, schriftelijke toestemming van het RB.