

# Btw Update 2018

Nr. 10

## INHOUD

De eigen woning en btw again! .....	2
Zelfstandigenaftrek of geen btw-aftrek .....	3
Aftrek btw, herrekenen of herzien, de feiten geven de doorslag.....	5
Verlaagd btw tarief e-publicaties.....	7
Btw-aftrek op een niet gerealiseerde aandelenverkoop.....	8
BUA: Dichterbij dan u denkt .....	9

## AFTREKRECHT

### DE EIGEN WONING EN BTW AGAIN!

Het is even stil geweest rondom dit onderwerp maar op 9 november 2018 heeft Rechtbank Gelderland in de zaak [ECLI:NL:RBGEL:2018:4835](#) uitspraak gedaan in het geschil tussen de belastingdienst en eiseres Vof X. De Vof wordt gevormd door twee vennoten die in gemeenschap van goederen met elkaar zijn getrouwd. De echtelieden hebben in 2010 een nieuwe woning betrokken. Een deel van de woning hebben de firmanten in gebruik als werkruimte. Voorafgaande aan de ingebruikneming is alle voorbelasting op de bouw in aftrek genomen. Op grond van de toen geldende wetgeving kon dat. Met ingang van 1 januari 2011 is dit overigens niet meer mogelijk en kan alleen aftrek worden genoten voor zover de woning voor bedrijfsactiviteiten wordt gebruikt.

In de onderhavige casus neemt de Vof het standpunt in dat over de jaren 2015 en 2016 geen privé gebruik over het "eigen" gebruik van de woning is verschuldigd. Zij zijn van mening dat de woning niet tot het bedrijfsvermogen van de Vof kan behoren en dat daarom de aanschaf-btw eigenlijk niet in aftrek had mogen worden genomen. Met andere woorden, het etiketteren van een woning als ondernemingsvermogen van een Vof is niet mogelijk. Hierbij beroept de Vof zich op het arrest van de Hoge Raad d.d. 30 oktober 2015 ([ECLI:NL:HR:2015:3175](#)). Daarin bevestigt de Hoge Raad de uitspraak van Hof Amsterdam waarin was beslist dat

belanghebbende in deze casus – een maatschap van man, vrouw en kind – geen recht op aftrek van voorbelasting geniet voor de aanschaf van een woon-werkpand. Op grond van de feiten is, zo bevestigt de Hoge Raad, etiketteren van het pand als ondernemingsvermogen niet mogelijk.

Rechtbank Gelderland maakt korte metten met het beroep van belanghebbende op dit arrest van de Hoge Raad uit 2015. Volgens de rechtbank is in de uitspraak van de Hoge Raad een heel andere situatie aan de orde. De Hoge Raad heeft namelijk geoordeeld over een maatschap die bestaat uit drie personen, waarvan er slechts 2 personen eigenaar waren van het pand. Hiervan uitgaande kan het niet de maatschap van drie personen zijn die het woon-werkpand voor zowel privé als zakelijk gebruikt. In onderhavige casus van de Vof ligt dat anders, omdat de vennoten ook allemaal eigenaar zijn van het woon-werkpand. Nu de Vof door haar gedragingen – lees aangiftepatroon – de keuze kenbaar heeft gemaakt het woon-werkpand zakelijk te etiketteren en alle vennoten gebruik maken van het woon-werkpand, staat niets een heffing in verband met privé gebruik in de weg.

Naar mijn mening gaat Rechtbank Gelderland hier ietwat kort door de bocht. Haar uitleg van het arrest van de Hoge Raad uit 2015 vind ik persoonlijk beperkt. De uitspraak van de Hoge Raad kan ook anders worden gelezen, te weten als er sprake is van gedeeltelijk volledig zakelijk gebruik en gedeeltelijk uitsluitend privé gebruik. Dan kan uitsluitend het voor privé doeleinden gebruikte deel van het investeringsgoed niet als ondernemingsvermogen voor de omzetbelasting worden geëtiketteerd. Niet de gebruikers, maar

het karakter van het gebruik staat dan het volledig zakelijk etiketteren in de weg!

Zouden wij de uitleg van Rechtbank Gelderland over het arrest van de Hoge Raad volgen, zo lees ik in de uitspraak, dan komt ook de btw op een personenauto, aangeschaft door slechts één van de firmanten in een Vof niet voor aftrek in aanmerking op grond van de maatschapsresolutie als niet tevens alle firmanten privé gebruik maken van de auto. Iets om over na te denken!

*Ad Fruijtjer RB*

## **VRIJSTELLINGEN**

# **ZELFSTANDIGENAFTREK OF GEEN BTW-AFTREK**

Het belasten van inkomsten uit arbeid is het meest voordelig als deze inkomsten aangemerkt kunnen worden als inkomsten uit onderneming. In dat geval kan (als wordt voldaan aan het urencriterium) zowel de mkb-winstvrijstelling als de zelfstandigenaftrek worden toegepast. Dat levert een leuk fiscaal voordeel op!

Ondernemerschap voor de inkomstenbelasting leidt bijna altijd tot ondernemerschap voor de btw. Datzelfde geldt voor de situatie waarbij de inkomsten aangemerkt worden als resultaat uit overige werkzaamheden. Als sprake is van inkomsten uit dienstbetrekking, is doorgaans geen sprake van btw-ondernemerschap. Toch kunnen er uitzonderingen zijn: de definitie van zelfstandigheid in de btw wijkt af van de situatie wanneer sprake is van inkomsten uit dienstbetrekking. Van onzelfstandigheid is

volgens artikel 10 van de Btw-richtlijn sprake bij een arbeidsovereenkomst of een andere juridische band waaruit een verhouding van ondergeschiktheid blijkt ten aanzien van de arbeids- en bezoldigingsvoorwaarden en de verantwoordelijkheid van de werkgever. In de Nederlandse wetgeving is sprake van een arbeidsovereenkomst als wordt voldaan aan de navolgende criteria: 1) het persoonlijk verrichten van arbeid, 2) gezagsverhouding en 3) arbeid en loon. Of een persoon persoonlijk arbeid moet verrichten, lijkt bij de btw-wetgeving in elk geval niet verder van belang voor de beoordeling of sprake is van zelfstandigheid.

De vraag is of de voordelen van het IB-ondernemerschap opwegen tegen eventuele btw-nadelen. Er kan immers een btw-nadeel ontstaan, als sprake is van btw-ondernemerschap en de opdrachtgever geen recht op aftrek van btw heeft. Een dergelijke situatie kwam aan de orde bij Rechtbank Den Haag (16 oktober 2018, [ECLI:NL:RBDHA:2018:13073](#)).

In deze zaak was een jongerenwerker voor vier uur ingehuurd door een kerkgenootschap. Zijn werkzaamheden bestonden uit het achterhalen waarom een deel van de jeugd niet deelneemt aan de aangeboden activiteiten van het kerkgenootschap en het bedenken van nieuwe vormen van jeugdwerk voor het kerkgenootschap. Voor de jongerenwerker is het het meest interessant als zijn inkomsten aangemerkt worden als winst uit de onderneming, dan wel als resultaat overige werkzaamheden. De jongerenwerker loopt dan wel tegen het probleem aan van de niet-aftrekgerechtigdheid van het kerkgenootschap.

In de procedure bij de rechtbank was dan ook de vraag of de jongerenwerker zelf van een btw-vrijstelling gebruik kon maken. De volgende btw-vrijstellingen kwamen in de procedure aan de orde:

1. De statutair vastgestelde contributies van organisaties van politieke, godsdienstige, vaderlandslievende, levensbeschouwelijke of liefdadige aard zijn onder voorwaarden niet onderworpen aan btw-heffing. Eén van deze voorwaarden is dat de organisatie met deze prestaties geen winst beoogt. Ook op diensten en nauw daarmee samenhangende leveringen van goederen kan de vrijstelling worden toegepast indien zij 1) onontbeerlijk zijn voor het verrichten van de vrijgestelde handelingen en 2) niet in hoofdzaak ertoe strekken om extra opbrengsten te verschaffen in rechtstreekse concurrentie met aan de heffing van btw onderworpen handelingen van commerciële ondernemingen;
2. Bij algemeen maatregel van bestuur aan te wijzen leveringen en diensten van sociale en culturele aard mits de ondernemer geen winst beoogt en geen sprake is van concurrentievervalsing met wel winst beogende organisaties.

Het is niet verrassend dat de rechtbank oordeelt dat de jongerenwerker beide vrijstellingen niet kan toepassen. Voor de praktijk is dit arrest met name een signaal om eens kritisch te kijken of alle ondernemers en (met name) resultaatgenieters zijn aangemerkt als btw-ondernemers. Als hiervan sprake is, moeten deze personen (tenzij sprake is van een btw-vrijstelling) de verschuldigde btw afdragen.

Mogelijk biedt de KOR echter nog uitkomst. Indien minder dan € 1.345 aan btw per saldo (dus na toepassing van recht op aftrek) is verschuldigd, krijgt de btw-ondernemer een korting ter grootte van de verschuldigde btw. Vanaf 1 januari 2020 kan deze ondernemer een vrijstelling toepassen als zijn inkomsten op jaarbasis lager zijn dan € 20.000. Er zijn plannen om dit bedrag te verhogen naar € 25.000. Deze ondernemer moet zich dan wel tijdig melden! Tijdig betekent dat de melding uiterlijk op 20 november 2019 dient plaats te vinden.

*Lucas Blom RB*

## **AFTREKRECHT**

# **AFTREK BTW, HERREKENEN OF HERZIEN, DE FEITEN GEVEN DE DOORSLAG**

Ondernemers die btw betalen op hun investeringen en kosten, kunnen die btw terugvorderen op grond van artikel 15 van de Wet OB'68. In artikel 15 lid 4 is bepaald dat de aftrek plaatsvindt "overeenkomstig de bestemming". Dit betekent dat volledige aftrek mogelijk is als de investering / kosten bestemd zijn om te worden gebruikt ten behoeve van btw belaste prestaties van de ondernemer. Als de bestemming echter ten behoeve van btw-vrijgestelde prestaties van de ondernemer is, dan is geen aftrek van de btw mogelijk. Bij een bestemming voor "gemengd gebruik" wordt de aftrek bepaald op basis van een pro rata (verhouding belaste omzet ten opzichte van totale omzet).

In de artikelen 13 t/m 14 Uitvoeringsbeschikking OB'68 zijn bepalingen opgenomen op basis waarvan de aftrek van btw kan worden herzien als in de jaren na het jaar van de eerste ingebruikneming van de investering sprake is van wijziging in het gebruik (meer of minder btw-belast gebruik). Deze herziening vindt jaarlijks plaats op basis van de gegevens van het betreffende jaar. Bij roerende goederen gedurende vier jaar telkens voor 1/5 van de btw, bij onroerende goederen gedurende negen jaren telkens voor 1/10 van de btw. Deze herzieningsbepalingen gelden uitsluitend met betrekking tot de btw *op leveringen* van onroerende zaken en roerende zaken, waarop voor de inkomstenbelasting (IB) en de vennootschapsbelasting (Vpb) wordt afgeschreven of zou worden afgeschreven als de btw ondernemer in de IB of Vpb zou worden betrokken. Voor investeringen waarop voor de IB of Vpb niet wordt afgeschreven, geldt (nog) geen herzieningsverplichting. Een poging hiervoor een wettelijke regeling te treffen, heeft het einde van 2017 niet gehaald. Wel hebben ondernemers een recht deze herziening toe te passen op grond van de EU-richtlijn.

Een bijzondere regeling doet zich voor in het jaar van "bezigen" (eerste ingebruikneming). De btw kan bijvoorbeeld in aftrek zijn gebracht in Q1. Voorzien was een volledig btw-belast gebruik, dus 100% aftrekrecht. Bij ingebruikneming in het Q2 blijkt een gedeeltelijk vrijgesteld gebruik, waardoor de oorspronkelijk aftrek (Q1) moet worden aangepast naar het werkelijke gebruik bij ingebruikneming in Q2. Ten slotte moet over het kalenderjaar nog een herberekening worden gemaakt op basis van

jaarcijfers en daarmee is de aftrek in het eerste jaar definitief. Deze benaderingswijze, uitgewerkt in artikel 11 van de Uitvoeringsbeschikking OB'68, geldt voor btw op zowel kosten als investeringen. Uitsluitend als sprake is van geleverde goederen (onroerend of roerend met de hierboven genoemde afschrijving) komt in de daaropvolgende jaren de hiervoor behandelde jaarlijkse herziening aan de orde.

Wat nu als btw op kosten en/of investeringen wordt betaald die op een later moment (of nooit) in gebruik worden genomen? In dat geval blijft de oorspronkelijke aftrek overeenkomstig de bestemming bepaald worden. Als de bestemming btw vrijgesteld gebruik is, dan is geen aftrek mogelijk. Wordt later (dat kan zelfs vele jaren later zijn) de investering daadwerkelijk in gebruik genomen, dan moet de aftrek opnieuw beoordeeld worden. Bij gewijzigd gebruik (ten opzichte van de oorspronkelijke bestemming) moet op grond van artikel 15 lid 4 Wet OB'68 de aftrek worden bijgesteld conform het werkelijk gebruik. Dit betreft een nieuw recht op aftrek van btw, en levert geen grond voor verjaring op. Ook als de eerste aftrek meer dan vijf jaar geleden zou hebben plaats gevonden.

Rechtbank Gelderland

([ECLI:NL:RBGEL:2018:4829](#)) oordeelde over dit aspect in een casus waarbij een ondernemer een woning aankoopt en in 2007/2008 heeft laten renoveren. De btw op de kosten heeft hij teruggevorderd (€ 39.339). Het was oorspronkelijk de bedoeling het pand te verkopen. Dat lukte niet en vervolgens werd het pand per 2013 vrijgesteld verhuurd. De Belastingdienst heft de in 2007/2008

teruggevorderde btw na in 2013 (bezigen voor btw-vrijgestelde verhuur).

Belanghebbende verweert zich in eerste instantie met het argument dat de aftrek in 2007/2008 ten onrechte is genoten (bestemming woning) en derhalve dat er in 2013 geen sprake is van gewijzigd gebruik ten opzichte van de oorspronkelijke bedoeling. Daarin zou belanghebbende gelijk hebben indien de feiten dit zouden bevestigen.

De rechtbank stelt echter vast dat het pand ook een bedrijfsbestemming had (begane grond als kantoordeel) en daarnaast het voor bewoning bestemde deel van het pand ook gebruikt kan worden voor zogenaamde "short stay"-verhuur (verhuur verplicht belast vergelijkbaar met hotel of pension). De bestemming kantoorpand blijkt ook uit de wijze waarop het pand te koop is aangeboden. Gelet op deze feiten acht de Rechtbank het aannemelijk dat ten tijde van de renovatie het uitgangspunt was dat het pand voor belaste doeleinden zou worden gebezigd. Door de aftrek van btw toe te passen heeft belanghebbende dit voorgenomen belaste gebruik kenbaar gemaakt. Om die reden was de aftrek in 2007/2008 terecht. Het gewijzigde gebruik door de ingebruikneming voor btw-vrijgestelde verhuur in 2013 levert een nieuw moment op voor de beoordeling van de juistheid van de in 2007/2008 genoten aftrek. Deze aftrek blijkt, achteraf, ten onrechte, waardoor de btw in 2013 weer verschuldigd wordt. De naheffingsaanslag is derhalve terecht.

Zo gewonnen, zo geronnen  
De feiten zijn niet verzonnen

Bij de beoordeling van de aftrek aan den  
beginne

Moet men bij ingebruikneming opnieuw  
bezinnen

Heb je btw in aftrek genomen vanwege verwacht  
belast gebruik toen

En is dat uiteindelijk vrijgesteld gebruik  
geworden, dan kost dat poen

De weer verschuldigde belasting moet je weer  
aangeven

Zo niet dan wordt deze (met boete) nageheven.

*Harry Hendriks RB*

## **TARIEF**

# **VERLAAGD BTW TARIEF**

## **E-PUBLICATIES**

De kogel is door de kerk! Als ik het me goed  
herinner, werd al midden jaren 80 van de vorige  
eeuw binnen Europa een discussie gevoerd over  
de mogelijkheid dat boeken ook in niet-papieren  
vorm zouden verschijnen, en wat dit voor het  
toepasselijke btw tarief zou betekenen. Een  
vooruitziende blik van de betreffende personen,  
want het internet stond nog in de  
kinderschoenen, en e-readers bestonden nog  
niet. Maar dat duurde niet lang en vanaf de  
eeuwwisseling wordt het gedrukte boek (net als  
tijdschriften en kranten) gestaag vervangen door  
digitale versies.

Toch duurde het nog tot 2010 voordat we in  
ieder geval een klein beetje progressie maakten  
binnen de btw. Immers, met ingang van dat jaar  
mochten de lidstaten eindelijk het verlaagde  
tarief op digitale boeken, tijdschriften en kranten

toepassen. Echter... alleen voor zover deze op  
een fysieke drager werden geleverd! Op de  
“dienst” van het downloaden van e-books op een  
e-reader of de krant op de tablet was nog altijd  
het algemene tarief van toepassing (zie ook mijn  
bijdrage in Btw Update 2015-3). En dat terwijl in  
2010 alle uitgevers al bezig waren om hun  
producten zoveel mogelijk online te krijgen. De  
CD's en DVD's (kent u de bijlagen bij de pocket  
Belastingwetten nog?) waren al lang over hun  
hoogtepunt heen.

Waarom heeft het dan nog negen jaar geduurd  
voordat we eindelijk een verlaagd tarief op  
online boeken mogen toepassen? Daar zijn twee  
belangrijke verklaringen voor. De eerste  
verklaring is een materiële. Hoe bepaal je welke  
producten kwalificeren als “boek”, “krant” of  
“tijdschrift” als je geen fysieke vorm hebt? In  
Nederland was in jurisprudentie en resoluties  
vastgesteld dat een boek er uit moest zien als  
een boek om als zodanig te kwalificeren. Daarbij  
waren (en zijn) veel specifieke regels gegeven  
waarmee de praktijk redelijk uit de voeten kon bij  
het kwalificeren van producten. Bij digitale  
producten is dat veel lastiger (hoeveel pagina's  
heeft een e-book?). Je kunt ook niet verwachten  
dat de Belastingdienst een kwalificatie gaat  
geven op basis van subjectieve interpretatie van  
de inhoud van een product. Is de inhoud een  
“boek” waardig? Als je een te ruime omschrijving  
toepast, bijvoorbeeld dat er een verhaal in moet  
zitten, dan kunnen online films ook als “boek”  
gaan kwalificeren (Is Netflix een bibliotheek?).  
Maar houd je het te beperkt, dan zijn de  
mogelijkheden die online boeken hebben boven  
fysieke boeken (bewegende beelden,  
toegevoegde content in de vorm van



bijvoorbeeld toetsen bij een schoolboek) struikelblokken voor de toepassing van het verlaagde btw-tarief.

Er was echter ook een formeel probleem. Als een wijziging in de Btw-richtlijn wordt voorgesteld, moet dit unaniem worden aangenomen door alle lidstaten. Dat betekent dat een enkele lidstaat een wijziging kan tegenhouden. De angst voor “gijzeling” van een onderwerp door een lidstaat bestond al langer, en werd bij het onderwerp van het verlaagde btw tarief op niet-fysieke boeken bewaarheid. Tsjechië was het niet eens met een andere voorgestelde regeling (verleggingsregeling) en weigerde in te stemmen met het tariefsvoorstel zolang de andere lidstaten niet op de eisen van Tsjechië gingen. Hierdoor heeft het nog anderhalf jaar geduurd voordat er een compromis lag waar alle partijen zich in konden vinden, waardoor Tsjechië zijn verzet tegen het verlaagde tarief opgaf.

Nu is het aan de wetgever om het verlaagde tarief te gaan doorvoeren, en het hiervoor geschetste materiele probleem te tackelen. Het Ministerie van Financiën is daar druk mee bezig en heeft vanuit Brussel een paar leidraden meegekregen. Zo mag het product niet in hoofdzaak uit video en/of muziek bestaan. Het is nu afwachten wat het ministerie (in overleg met de uitgevers) aan regelgeving gaat opstellen. Hopelijk kunnen we u daar in 2019 verder over informeren.

*Rick Franke RB*

## **AFTREKRECHT**

# **BTW-AFTREK OP EEN NIET GEREALISEERDE AANDELENVERKOOP**

Valt de verkoop van aandelen binnen de btw? En zo ja, kan de btw op kosten die samenhangen met de verkoop worden teruggevraagd en is dit ook het geval wanneer de aandelenverkoop uiteindelijk geen doorgang vindt? Deze vragen waren voorgelegd door de Deense rechter, naar aanleiding van een geschil van de vennootschap C&D Foods APS met de Deense fiscus.

C&D Foods had btw op adviesdiensten verrekend welke samenhangen met een voorgenomen verkoop van de aandelen in een kleindochterbedrijf. Het is belangrijk in dit verband te vermelden dat C&D aan de kleindochter btw-belaste IT- en ondersteuningsdiensten verrichtte tegen een cost-plus 10% vergoeding en dat de verwachte opbrengst van de aandelen zou worden aangewend ter aflossing van een schuld van C&D aan de toekomstige koper van de aandelen, een financieringsinstelling.

De Deense inspecteur was primair van mening dat er geen recht op aftrek bestond omdat de verkoop van aandelen een vrijgestelde transactie is en op een vrijgestelde transactie kan geen btw worden verrekend. AG Kokott had de zaak eerder becommentarieerd en gelijk de Deense inspecteur geconcludeerd dat de aandelenverkoop van C&D Foods weliswaar binnen de btw valt maar dat de btw niet



verrekenbaar was indien de kosten rechtstreeks verband houden met de voor de btw vrijgestelde aandelenverkoop.

Het HvJ (hierna: het Hof) heeft op 8 november 2018 in de zaak [C-502/17, C&D Foods, ECLI:EU:C:2018:888](#) beslist, waarbij het tot dezelfde conclusie kwam als de inspecteur en de AG, maar wel op andere gronden.

Het Hof stelt allereerst vast, conform de heersende leer ([zaak C-29/08, EU:C:2009:665;SKF](#)), dat de verkoop van aandelen op zichzelf geen economische activiteit is ([zaak C-60/90, ECLI:EU:C:1991:268; Polysar](#)) tenzij er sprake is van bedrijfsmatig handelen in effecten, dan wel een rechtstreeks, duurzaam, en noodzakelijk verlengstuk van de belastbare activiteiten van belastingplichtige. Herstructurering casu quo de verkoop van aandelen binnen concernverband valt volgens het Hof onder de btw, mits kan worden vastgesteld dat deze verkoop haar uitsluitende en directe oorzaak heeft in een belaste activiteit of daarmee rechtstreeks samenhangt. Dat laatste is in de zaak C&D Foods volgens het Hof niet het geval omdat de verkoop niet haar oorzaak vindt in het verrichten van de belaste IT en ondersteuningsdiensten aan de kleindochter. Er was daarom geen sprake van een economische activiteit welke binnen de btw valt. De AG vond overigens dat er wel sprake was van een economische activiteit maar concludeerde niettemin tot een btw-vrijstelling. De dragende overweging van het Hof voor haar beslissing was dat de (beoogde) opbrengst zou worden aangewend voor de aflossing van de schuld aan koper. Hierdoor kon er kon geen

samenhang met de reeds bestaande belaste activiteiten worden vastgesteld. Het feit dat de aandelenverkoop uiteindelijk niet doorging was overigens niet van belang voor de uitkomst van de zaak. Dat punt kennen we ook uit de recentelijk gewezen [C-249/17, ECLI:EU:C:2018:834, Ryanair](#).

De zaak C&D Foods leert ons dat de verkoop van aandelen alleen binnen het bereik van de btw valt wanneer de opbrengst van de verkoop wordt aangewend, of ten goede komt, aan de belaste ondernemingsactiviteiten. Deze voorwaarde bestond voorheen niet en dit is dus iets waar de praktijk rekening mee moet houden bijvoorbeeld bij het bepalen van de btw-af trek op kosten inzake aandelen transacties. Voorheen werd veelal aangenomen dat ten aanzien van een aandelen transactie, die haar oorzaak vond, dan wel een duurzaam en noodzakelijk verlengstuk was, van belaste economische activiteiten, er volledig btw-af trek recht bestond in de context van algemene ondernemingskosten. Het blijkt dat de regels op dit punt beperkter moeten worden uitgelegd dan eerst werd gedacht.

*Hugo Dams RB*

## **AFTREKRECHT**

# **BUA: DICHTERBIJ DAN U DENKT**

Binnenkort komt de aangifte btw over het vierde kwartaal van 2018 er weer aan. Traditioneel moet in deze aangifte rekening gehouden worden met het Besluit Uitsluiting Aftrek

Omzetbelasting (BUA). Deze beperking is met name bedoeld om de aftrek van btw te beperken voor uitgaven die een zeker privé karakter hebben. Denkt u maar aan personeelsvoorzieningen. Gelukkig is er een drempel van € 227 per werknemer per jaar.

Onder het BUA valt ook het verlenen van huisvesting. Dit ondervond een ondernemer die buitenlandse uitzendkrachten uitleende aan opdrachtgevers. De uitzendkrachten waren voornamelijk werkzaam in de gevelbouw en in mindere mate in de afbouw, het schildersbedrijf, de installatietechniek en de scheepsbouw. Deze uitzendkrachten werkten doorgaans twee weken tot zes maanden per opdracht en zij werkten niet langer dan tweeëneenhalf jaar voor de ondernemer. Zij bleven ingeschreven staan in hun woonplaats in het land waar zij vandaan kwamen (Duitsland, Roemenië, Hongarije en Polen). Gezinsleden van de buitenlandse uitzendkrachten bleven achter in het land van herkomst.

De ondernemer had ten behoeve van de buitenlandse uitzendkrachten in de nabijheid van de werkplek een plek geregeld waar zij konden overnachten en verblijven op de momenten dat zij niet werkten. Het ging daarbij om hotels, pensions, flatwoningen en vakantiewoningen. De uitzendkrachten betaalden hiervoor geen vergoeding. De facturen ter zake van het verblijf van de uitzendkrachten waren aan belanghebbende gericht en werden door belanghebbende betaald.

De inspecteur meende dat het BUA van toepassing was en weigerde de aftrek van

voorbelasting. Rechtbank Gelderland gaf de inspecteur gelijk ([ECLI:NL:RBGEL:2017:992](#)).

Het Gerechtshof Arnhem/Leeuwarden meende in zijn uitspraak van 16 oktober 2018 ([ECLI:NL:GHARL:2018:9146](#)), dat het ter beschikking stellen van woonruimte aan de buitenlandse uitzendkrachten naar zijn aard, en mede gelet op de lange duur ervan, naast het bevredigen van de behoeften van de ondernemer, juist bij uitstek ook zag op de bevrediging van de behoeften van anderen dan de ondernemer. In dit geval gaat het om de behoeften van de buitenlandse uitzendkrachten, die zonder dergelijke woonruimte niet bereid waren naar Nederland te komen om alhier te werken. De ondernemer verzorgde daarbij gedurende de gehele uitzendtermijn, met een maximum van tweeëneenhalf jaar, dergelijk verblijf voor de uitzendkrachten. Dit betekende dat voldaan werd aan het vereiste van artikel 16, eerste lid, van de Wet OB, te weten dat ook behoeften van anderen dan de ondernemer werden bevredigd. In dat geval kon uitsluiting van aftrek van omzetbelasting op grond van het BUA aan de orde zijn.

Het Hof stelde hierbij voorop, dat het begrip 'huisvesting' geen Unierechtelijk begrip is. De ondernemer verschaftte de buitenlandse uitzendkrachten door het ter beschikking stellen van de verblijfplaatsen gedurende de looptijd van de uitzendovereenkomst onderdak. Het Hof zag geen reden voor een beperktere uitleg van de term huisvesting in het BUA dan de in de Van Dale opgenomen definitie: "het geven van onderdak". Ook naar verkeersopvatting moet het begrip huisvesting zo worden uitgelegd. Het Hof merkte daarbij nog op dat huisvesting breder is

dan de woonplaats van een persoon en dat huisvesting naar haar aard een privé-element in zich draagt.

De ondernemer stelde nog dat de behoeften van de uitzendkrachten volledig ondergeschikt waren aan zijn eigen bedrijfsbelangen. De ondernemer verwees hiervoor naar het arrest van het Europese Hof van Justitie van 16 oktober 1997, nr. C-258/95, Julius Fillibeck Söhne GmbH & Co. KG, [ECLI:EU:C:1997:491](#)). Dit arrest was door de Hoge Raad al aangehaald in onderdeel 3.4.1 van een arrest van 8 oktober 2004, [ECLI:NL:HR:2004:AO3176](#). In dit onderdeel overwoog de Hoge Raad:

“Ingevolge het bepaalde in artikel 1, lid 1, aanhef en letter c, van het BUA wordt de in artikel 15, lid 1, van de Wet bedoelde aftrek van omzetbelasting uitgesloten voor zover de goederen of diensten worden gebezigd voor persoonlijke doeleinden van personeel. Onder dergelijke diensten zijn in beginsel begrepen het vervoeren en opslaan van persoonlijke inboedels van werknemers in verband met hun door hun werkzaamheden opgeroepen verhuizing (HR 1 november 1989, nr. 25755, BNB 1990/9). De uitsluiting van de aftrek is echter niet van toepassing, indien een bijzondere omstandigheid de werkgever dwingt tot het voor zijn rekening doen verrichten van de diensten (zie het Hof van Justitie in de reeds aangehaalde zaak Fillibeck), zodat de uitgaven voor die diensten primair worden gedaan in het belang van de onderneming en het persoonlijke voordeel voor de werknemers, zo al aanwezig, van ondergeschikt belang is ([HR 25 maart 1998, nr. 33096, BNB 1998/181, ECLI:NL:HR:1998:AA2468](#), onderdeel 3.3).

Daarvoor is met betrekking tot de onderwerpelijke verhuizingen beslissend of de noodzaak van die verhuizingen geheel en al wordt opgeroepen door de bijzondere behoeften van de onderneming, zonder dat er - in juridische of in feitelijke zin - ruimte is voor keuzebeslissingen van de betrokken werknemers met betrekking tot de plaats van hun tewerkstelling.”

Het Hof vond in deze zaak van de buitenlandse arbeidskrachten dat belanghebbende niet in haar bewijslast was geslaagd dat sprake was van bijzondere omstandigheden die maakten dat belanghebbende genoodzaakt was de huisvesting van de buitenlandse werknemers voor haar rekening te verzorgen. De buitenlandse werknemers van belanghebbende kozen zelf voor werk bij belanghebbende en hadden daarbij de keus om al dan niet voor door de ondernemer geregelde huisvesting te kiezen.

Dit is de laatste BTW Update van 2018. Langs deze weg willen de auteurs u bedanken voor het lezen van onze artikelen. We hopen dat deze geholpen hebben de soms ondoorgrondelijke btw beter te begrijpen. Mede namens de medeauteurs en het Bureau Vaktechniek van het RB wens ik u en uw familie nog een gezond en voorspoedig 2019.

*Dick Roemeling RB*

## COLOFON

### REDACTIE:

MR. DICK ROEMELING RB (HOOFDREDACTEUR)

MR. RICK FRANKE LL.M. RB

MR. AD FRUIJTIER RB

HARRY HENDRIKS 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.