

## Toelichting beslismodel btw

Met dit beslismodel en toelichting daarop hopen wij u van voldoende informatie te voorzien om de juiste keuzes en beslissingen te nemen met betrekking van de btw-positie van uw organisatie.

Uitgangspunt hierbij is het standpunt van de belastingdienst dat een collectief voor haar taken binnen de nieuwe systematiek van subsidiëring en uitvoering van agrarisch natuur beheer niet is aan te merken als ondernemer in de zin van de omzetbelasting (btw).

Met ingang van 2016 treedt een nieuwe wijze van subsidiëring van Agrarisch Natuur Beheer (ANB) in werking.

Op dit moment maakt de individuele agrariër afspraken met en wordt hij gesubsidieerd rechtstreeks door de overheid in verband met het uitvoeren van bepaalde beheerwerkzaamheden.

Om te komen tot een effectiever stelsel van ANB zijn op basis van het Europese landbouwbeleid afspraken gemaakt met de nationale overheid. Deze afspraken houden kortgezegd in dat het huidige stelsel wordt vervangen door een stelsel waarbij de subsidie wordt verleend aan een collectief van agrariërs op basis van een door het collectief ingediende gebiedsaanvraag.

De rechtsvorm waarvoor de collectieven hebben gekozen is de vereniging of de coöperatieve vereniging.

### 1.0 Geen btw-ondernemerschap voor collectief bij ANB

Hierbij komt de vraag op of een collectief in de nieuwe situatie een andere positie voor de btw heeft dan de individuele agrariër. Immers, de subsidie die de agrariër van de overheid ontvangt is niet belast met btw. Dit omdat de subsidie in deze situatie niet wordt gezien als de vergoeding voor een prestatie. Wil sprake zijn van een vergoeding voor een prestatie dan zal tevens sprake moeten zijn van een afnemer van die prestatie. Dit betekent dat de afnemer van die prestatie, de subsidieverstrekker rechtstreeks gebaat is bij de prestatie van de ontvanger van de subsidie. Met andere woorden, er moet sprake zijn van verbruik van de prestatie bij een identificeerbare afnemer.

Nu in de nieuwe situatie per 01-01-2016 de subsidie wordt toegekend aan een collectief is de vraag of het collectief btw-belaste prestaties verricht jegens de overheid voorgelegd aan de belastingdienst. In haar brief van 26 juni 2015 heeft de belastingdienst haar standpunt kenbaar gemaakt. De belastingdienst is van mening dat het collectief geen prestatie voor de btw verricht waarvoor de subsidie de vergoeding vormt omdat er geen identificeerbare personen als verbruiker zijn aan te merken. Hieruit volgt dat het collectief niet als ondernemer in de zin van de btw is aan te merken en is zij over de subsidie geen btw verschuldigd. De voorbelasting die aan het collectief in rekening wordt gebracht is derhalve niet aftrekbaar.

### 2 Nevenprestaties collectief

Het kan voorkomen dat een collectief naast haar hoofdactiviteiten (ANB) andere leveringen of diensten verricht of gaat verrichten.

2.1 Verricht het collectief geen nevenprestaties naast de hoofdactiviteit dan beperken de activiteiten zich tot die hoofdactiviteit. Het collectief is dan geen ondernemer voor de btw, zie 1.0. Zij is geen btw verschuldigd. De aan haar in rekening gebrachte btw in verband met de inhuur van personen en overige kosten is dan niet aftrekbaar. Nu het collectief geen belaste prestaties verricht, kan een collectief geen kantoorruimte huren waarbij de huur op verzoek door huurder en verhuurder wordt

belast. Huurder kan niet voldoen aan de voorwaarde dat de gehuurde ruimte wordt gebruikt voor prestaties waarvoor nagenoeg volledig recht op aftrek bestaat.

Het collectief hoeft in deze situatie geen btw administratie te voeren. Ze maakt op eventuele uit te reiken declaraties of facturen geen melding van btw. Het collectief hoeft zich niet voor btw-doeleinden te registreren als btw-plichtige bij de belastingdienst.

2.2 Indien het collectief naast de hoofdactiviteit andere leveringen of diensten verricht of gaat verrichten moet worden beoordeeld of deze nevenactiviteiten leiden tot een btw-plicht.

2.3 Bestaat de nevenprestatie uit het structureel verrichten van leveringen of diensten dan is het collectief voor het verrichten van deze nevenprestatie mogelijk aan te merken als ondernemer voor de btw

2.4 Bestaat de nevenactiviteit uit een incidentele levering of dienst, dan is mogelijk sprake van ondernemerschap voor deze nevenprestatie. Wil sprake zijn van ondernemerschap dan moet tenminste sprake zijn van duurzame deelname aan het economische verkeer. De duurzaamheid van een activiteit kan bijvoorbeeld blijken uit de lange voorbereidingstijd terwijl het evenement slechts een week duurt. In zo'n geval is sprake van deelname aan het economische verkeer en van ondernemerschap. Ook als enkele malen per jaar een prestatie wordt verricht is sprake van enige duurzaamheid en heeft de incidentele prestatie tot gevolg dat sprake is van ondernemerschap voor de btw.

Wordt echter een bepaalde prestatie slechts éénmalig verricht waarbij de voorbereiding en feitelijke uitvoering beperkt zijn waardoor geen sprake is van duurzame deelname aan het economische verkeer, dan leidt dit waarschijnlijk niet tot ondernemerschap voor de btw.

Het is aan te bevelen om uw adviseur te raadplegen (of bij ontbreken daarvan een en ander af te stemmen met de belastingdienst) voor de beoordeling of de nevenactiviteit leidt tot ondernemerschap voor de btw.

2.5 Wordt voor de nevenprestatie geen vergoeding ontvangen (er is geen sprake van een vergoeding in geld, natura of een vorm van sponsoring), dan is sprake van een prestatie om niet. De prestatie wordt dan geacht niet plaats te vinden in het economische verkeer en leidt niet tot ondernemerschap voor de btw. Voor dergelijke prestaties is registratie als btw-plichtige niet nodig. Ook hoeft geen btw-administratie te worden bijgehouden. Het collectief heeft geen recht op aftrek van voorbelasting.

2.6 Indien sprake is van subsidieverstrekking ten behoeve van de nevenprestatie, dan zal moeten worden beoordeeld of de subsidie de vergoeding vormt voor een prestatie. Dit is het geval als de subsidieverstrekker (of een ander identificeerbare persoon) baat heeft bij de prestatie of de prestatie 'verbruikt'. Voor deze beoordeling wordt contact opgenomen met de fiscaal adviseur of de belastingdienst.

2.7 Ontvangt het collectief voor het verrichten van de prestatie een vergoeding of is de subsidie de vergoeding voor een prestatie, dan wordt het collectief voor het verrichten van de nevenprestatie aangemerkt als ondernemer. De hoofdactiviteit, het ANB blijft buiten de heffing. Gevolg is dat het collectief zowel prestaties verricht als ondernemer en niet als ondernemer.

Het collectief dient zich voor de heffing van btw te registreren als btw-plichtige bij de belastingdienst.

2.8 Nu het collectief als ondernemer is aan te merken voor de nevenprestatie moet worden vastgesteld of zij daadwerkelijk btw is verschuldigd over de vergoeding voor de prestatie of dat sprake is van een wettelijke vrijstelling. Prestaties zoals o.a. medische zorg, onderwijs, financiële diensten, levering en verhuur van onroerende zaken, zijn vrijgesteld van btw. Over de vergoedingen die worden ontvangen voor deze prestaties is geen btw verschuldigd. De voorbelasting die toerekenbaar is aan deze prestatie is niet aftrekbaar. Neem contact op met uw adviseur om vast te stellen of sprake is van een wettelijke vrijstelling of dat mogelijk op basis van een goedkeuring onder voorwaarden heffing achterwege kan blijven.

2.9 Indien sprake is van een vrijgestelde nevenprestatie is geen btw verschuldigd over de vergoedingen. Dit betekent ook dat ter zake van die vrijgestelde prestatie geen recht op aftrek van voorbelasting bestaat.

Als het collectief voor de hoofdprestatie en voor de nevenprestaties niet in de heffing wordt betrokken dan heeft zij in het geheel geen recht op aftrek van voorbelasting die aan het collectief in rekening wordt gebracht.

Registratie bij de belastingdienst is bij het verrichten van vrijgestelde prestaties wel aan de orde. Het collectief hoeft echter geen periodieke btw-aangifte in te dienen. Ook hoeft zij geen btw-administratie bij te houden

2.10 Is de nevenprestatie niet vrijgesteld maar belast, dan is het collectief over de nevenprestatie btw verschuldigd. De hoofdactiviteit (het ANB) blijft altijd onbelast. Het collectief dient zich als btw-plichtige te registreren bij de belastingdienst en verzoekt om uitreiking van een periodieke aangifte.

Wordt het collectief voor een nevenprestatie aangemerkt als ondernemer voor de btw, dan heeft dit tot gevolg dat ook de incidentele prestaties (die op zichzelf beschouwd niet tot ondernemerschap leiden) wellicht toch in de hoedanigheid van ondernemer worden verricht door het collectief, dit op basis van jurisprudentie van het Hof van Justitie EU. In dergelijke situaties neemt u contact op met uw adviseur of stemt u een en ander af met de belastingdienst.

### 3 Voorbelasting

Hiervoor is diverse malen gesproken of het al dan niet aftrekbaar zijn van de aan het collectief in rekening gebrachte btw, de zogenaamde voorbelasting.

Alleen die voorbelasting is aftrekbaar die is toe te rekenen aan de belaste prestatie van het collectief. Het is derhalve uitgesloten dat het collectief btw terugkrijgt die betrekking heeft op de uitvoering van haar hoofdactiviteit.

Ook is de voorbelasting niet aftrekbaar voor zover die is toe te rekenen aan vrijgestelde nevenprestaties.

Voor het bepalen van de aftrek gelden de volgende uitgangspunten.

- Eerst wordt vastgesteld welke btw betrekking heeft op de hoofdactiviteit. Dit geldt zowel voor btw op directe als indirecte kosten. Deze btw is niet aftrekbaar!
- Ter bepaling van de aftrek van btw die ziet op de belaste en vrijgestelde prestaties gelden de volgende regels:
  - De btw die uitsluitend toerekenbaar is aan belaste prestaties komt volledig voor aftrek in aanmerking
  - Btw die uitsluitend kan worden toegerekend aan de vrijgestelde prestatie komt in het geheel niet voor aftrek in aanmerking

- Btw die zowel toerekenbaar is aan de belaste en aan de vrijgestelde prestatie is aftrekbaar in de verhouding:  $\text{belaste omzet} / (\text{belaste} + \text{vrijgestelde omzet})$ .
- Indien blijkt dat aftrek op basis van het werkelijke gebruik een juister beeld geeft, dan wordt de aftrek bepaald op basis van het werkelijke gebruik in plaats van de omzetverhouding.