

Een auto als dividenduitkering: belast met btw?

Mr. Roelof Vos, datum 03-12-2013

Datum

03-12-2013

Auteur

Mr. Roelof Vos^[1]

JCDI

JCDI:ADS59587:1

Vakgebied(en)

Belastingrecht algemeen (V)

Het komt in de praktijk regelmatig voor dat een auto van de zaak na aanschaf en gebruik door de bv wordt overgedragen aan de directeur-grotaandeelhouder (dga). Soms wordt daarbij een vergoeding overeengekomen die onder de werkelijke marktwaarde van de auto ligt. De vraag is of alleen btw is verschuldigd over de daadwerkelijke vergoeding die de bv voor de auto is overeengekomen (minus eventuele rest-BPM) en het verschil tussen de marktwaarde en de aan de bv betaalde prijs als een zogeheten uitdeling aan de dga wordt beschouwd. Rechtbank Den Haag heeft op 22 augustus 2013 bepaald dat de bv ook btw is verschuldigd over het uitgedeelde dividend. In dit artikel ga ik nader op deze problematiek in.

Beslissing Rechtbank Den Haag van 22 augustus 2013 (SGR 13/2376)

In december 2010 heeft de bv van de dga een Landrover, Range Rover TDV8 Vogue (hierna: de auto) gekocht. Eind januari 2011 verkoopt de bv de auto aan de dga voor het BPM-bedrag van € 31.131. Aangezien de werkelijke waarde € 93.991 exclusief btw bedraagt wordt een dividend in natura uitgekeerd van € 62.860 netto. De bv neemt de dividendbelasting voor haar rekening, zodat de bruto dividenduitkering € 73.953 bedraagt. Ter zake van deze levering heeft de bv aan de dga geen btw in rekening gebracht omdat volgens haar de vergoeding gelijk is aan de nog op de auto rustende BPM. De bv heeft het bedrag van € 31.131 in rekening-courant geboekt. Medio juli 2011 heeft de belastingdienst bij de bv een boekenonderzoek uitgevoerd. De belastingdienst stelt zich op het standpunt dat de bv, op grond van art. 3 lid 3 letter a Wet OB 1968 btw is verschuldigd over de waarde van de auto. Het bedrag van deze belasting wordt vervolgens bepaald op 19% van € 62.860 = € 11.943 en voor dat bedrag wordt een naheffingsaanslag opgelegd met een verzuimboete. De bv gaat in bezwaar en daarna in beroep bij Rechtbank Den Haag.

De bv stelt zich op het standpunt dat de vergoeding van de desbetreffende levering € 31.131 is, waarop de nog op de auto rustende BPM in mindering mag worden gebracht. De meerwaarde van de auto is aan de dga ten goede gekomen als dividend in natura. De dga heeft dit dividend genoten, het dividend is niet opgeofferd ter verkrijging van de auto en maakt geen onderdeel uit van de vergoeding.

De belastingdienst stelt zich op het standpunt dat de dga het aan hem toekomende netto dividend van € 62.860 heeft bestemd voor het betalen van de auto. In totaal bedraagt de vergoeding die de dga voor de auto heeft betaald daarom € 62.860 + € 31.131 = € 93.991. Nu de naheffingsaanslag is berekend over een vergoeding van € 62.860, is deze niet te hoog vastgesteld.

Op grond van art. 8 lid 1 en 2 Wet OB 1968 wordt de belasting berekend over de vergoeding en wordt onder vergoeding verstaan het totale bedrag dat ter zake van de levering of dienst in rekening wordt gebracht. Voor zover de vergoeding niet uit een geldsom bestaat, is de vergoeding gelijk aan de waarde van de tegenprestatie.

Volgens de rechtbank blijkt uit de notulen van de algemene vergadering van aandeelhouders van de bv, dat de auto aan de dga is geleverd op grond van een koopovereenkomst. Uit de notulen komt verder naar voren dat aan de dga een dividend is toegekend als vergoeding voor de meerwaarde van de auto. Namens de bv is op de zitting verklaard dat het dividend niet in geld is uitbetaald. De rechtbank is van oordeel dat dit samenstel van rechtshandelingen met zich mee brengt dat de dga door de toekenning van het dividend een vordering op de bv heeft gekregen van € 62.860. De dga heeft dit van de bv te vorderen bedrag gebruikt om een deel van de prijs van de auto te voldoen en daarmee een tegenprestatie voor het leveren van de auto betaald die behoort tot de vergoeding. Dat in de notulen het dividend wordt aangeduid als 'dividend in natura', maakt dit niet anders.

Nadere beschouwing

Al een aantal jaren gaat in de fiscale adviespraktijk rond dat sommige adviseurs mogelijkheden zien om btw-heffing bij de

auto van de dga te beperken door de auto als 'dividend' uit te keren. Het betreft dan de auto die in eerste instantie door de bv van de dga is aangeschaft. De btw die ter zake van de auto aan de bv in rekening is gebracht komt voor aftrek in aanmerking.

In de praktijk wordt het uitkeren van een dividend in natura door de auto van de bv aan de dga ter beschikking te stellen veelvuldig aanbevolen. En dan langs de lijnen zoals dat ook in de zaak van Rechtbank Haarlem het geval is. De dga betaalt dan alleen de 'rest-BPM' en voor het restant van de waarde vindt een uitdeling aan privé plaats. In dat geval wordt voorkomen dat bv btw in rekening moet brengen omdat over de BPM geen btw is verschuldigd. De bv is vervolgens 15% dividendbelasting verschuldigd.

De Hoge Raad heeft op 5 juni 2009 beslist (*LJN BD9223*) dat bij de vereffening van een vennootschap door het overdragen van een zeiljacht aan de enig aandeelhouder geen sprake is van een levering omdat de tegenprestatie van de aandeelhouder ontbrak. De vraag is natuurlijk of dat ook zo is bij een dividenduitkering in natura. De inspanningen die een aandeelhouder zich normaal gesproken troost – en die waarschijnlijk de bron zijn van de dividenduitkering – kunnen niet worden beschouwd als het verrichten van een tegenprestatie. In het Van der Steen-arrest van het Hof van Justitie oordeelde het hof dat de dga – in het omgekeerde geval – geen prestatie verrichtte aan de vennootschap. In die tijd bestond art. 3-3-a van de wet echter nog niet.

Is zoals Rechtbank Haarlem oordeelde het uitkeren van dividend in de vorm van een auto een 'normale' levering (art. 3,3,a Wet OB 1968)? In de Floridienne & Berginvest-zaak (HvJ 14 november 2000, C-142/99) heeft het Hof van Justitie beslist dat slechts in hoogst uitzonderlijke gevallen dividend is aan te merken als een vergoeding voor een prestatie. Zie ook het CIBO-arrest van het Hof van Justitie: "Juist de omstandigheid dat het bedrag van het dividend voor een deel onvoorzienbaar is, en het recht op dividend enkel het gevolg is van het houden van deelnemingen, bestaat tussen het dividend en een dienst, zelfs indien deze wordt verricht door een aandeelhouder die dit dividend ontvangt, niet het rechtstreekse verband dat noodzakelijk is om het dividend als de tegenprestatie voor de dienstverrichting te kunnen aanmerken."

In de situatie dat een auto wordt uitgekeerd als dividend gaat het om de vraag of de bv een levering verricht waarvoor de vennootschap een tegenprestatie ontvangt van de dga. Volgens het Hof van Justitie (HvJ Floridienne & Berginvest) gaat het om de vraag of de vennootschap een tegenprestatie verricht als zij dividend uitkeert voor een prestatie die aan haar wordt verricht. Aangezien het bedrag van het dividend afhangt van het recht op dividend en enkel afhangt van het houden van deelnemingen, bestaat tussen het dividend en een dienst niet het rechtstreeks verband dat noodzakelijk is om het dividend als de tegenprestatie van de dienstverrichting te kunnen aanmerken.

De vraag is welke tegenprestatie de dga verricht als hij de auto krijgt van zijn bv. In plaats van het uitkeren van dividend in de vorm van geld, wordt dit dividend uitgekeerd in de vorm van een auto, waarvan ik even aanneem dat de waarde overeenkomt met de economische waarde en het uit te keren dividend verminderd met de dividendbelasting. Het beschikbaar stellen van dividend is afhankelijk van de winst en de bestemming van de winst, welke vooraf niet overeengekomen kan worden als tegenprestatie. Zelf denk ik daarmee dat de beslissing van Rechtbank Den Haag niet in stand dient te blijven. Als conform de regels die daarvoor gelden een dividenduitkering plaatsvindt, maak het niet uit of dat in de vorm van een auto is dan wel in contanten en is geen sprake van een vergoeding.

Conclusie en slotopmerkingen

Rechtbank Den Haag heeft geoordeeld dat bij het 'uitdividenden' van een auto btw is verschuldigd over de dividenduitkering, omdat dit een tegenprestatie vormt voor het leveren van een auto op grond van een koopovereenkomst. Het dividend is toegekend als vergoeding voor de meerwaarde van de auto. Door de toekenning van het dividend kreeg de dga een vordering op eiseres die door de bv is aangewend om een deel van de prijs van de auto te voldoen. Dit is een tegenprestatie voor het leveren van de auto en behoort tot de vergoeding. Ik ga ervan uit dat deze zaak tot in hoogste instantie zal worden 'uitgeprocedeerd'. Het zal dus nog wel even duren voordat we definitief weten of een dga al dan niet btw-vrij de beschikking kan krijgen over een auto. Nu de eerste slag is gewonnen door de belastingdienst zal er in elk geval een mitigerende werking van uitgaan. Het is daarom te verwachten dat men voortaan zal nalaten auto's in de vorm van dividend naar privé over te brengen.

Voetnoten

[1]

Mr. Roelof Vos is advocaat bij VMW Taxand te Amsterdam.