

Fiscale eenheid btw en aansprakelijkheid

Een fiscale eenheid btw heeft veel voordelen. Voor de omzetbelasting worden meerdere ondernemingen als één geheel gezien die één gezamenlijke aangifte doen. Dit kan een aanzienlijke besparing van administratieve lasten opleveren. Een nadeel is echter de hoofdelijke aansprakelijkheid van de deelnemende ondernemingen.

Voor het bestaan van een fiscale eenheid moet er sprake zijn van een eenheid in financieel, organisatorisch en economisch opzicht tussen de desbetreffende ondernemingen. De btw-wetgeving kent verder de bepaling dat de fiscale eenheid door de inspecteur bij beschikking als één ondernemer wordt aangemerkt. De Belastingdienst kan de beschikking afgeven op schriftelijk verzoek van de ondernemer als hij als fiscale eenheid wil worden aangemerkt. Ook kan de Belastingdienst zonder dat er een verzoek is gedaan, bij beschikking beslissen dat er sprake is van een fiscale eenheid.

Aansprakelijkheid

Een belangrijk gevolg van het bij beschikking aanmerken als een fiscale eenheid is dat de onderdelen van die eenheid hoofdelijk aansprakelijk zijn voor de door de fiscale eenheid verschuldigde btw vanaf het tijdstip waarop die onderdelen bij beschikking als één ondernemer zijn aangemerkt. Echter, als er materieel nooit sprake is geweest van een fiscale eenheid, kan er ook geen sprake zijn van hoofdelijke aansprakelijkheid.

Uit de overwegingen van Hof Amsterdam in onderstaand voorbeeld kan worden afgeleid dat ook geen sprake is van

Onjuiste beschikking

Een dga en zijn vennootschap zijn in 2003 op verzoek aangemerkt als fiscale eenheid voor de btw. De fiscale eenheid heeft haar btw-schulden in 2005 niet voldaan. De Belastingdienst stelt daarom de dga aansprakelijk. De dga is het hier niet mee eens. Hof Amsterdam stelt vast dat op basis van het Van der Steen-arrest van het Europese Hof van Justitie uit 2007 de dga nooit ondernemer is geweest voor de btw. Materieel gezien is dus nooit voldaan aan de vereisten voor de fiscale eenheid btw. Daarvoor is vereist dat de partijen btw-ondernemer zijn. De fiscale eenheid heeft dus nooit bestaan. De Belastingdienst is van mening dat de dga toch aansprakelijk kan worden gesteld omdat er een beschikking voor de fiscale eenheid is afgegeven. Volgens het hof komt de beschikking fiscale eenheid slechts een beperkte betekenis toe, namelijk het dienen van de rechtszekerheid ten behoeve van de desbetreffende ondernemers. Van rechtszekerheid zou geen sprake zijn als een materieel onjuiste beschikking toch tot aansprakelijkheid zou leiden. Volgens het hof kan de Belastingdienst de dga niet aansprakelijk stellen voor de btw-schulden van de fiscale eenheid, omdat die fiscale eenheid nooit heeft bestaan.

hoofdelijke aansprakelijkheid als op een gegeven moment een fiscale eenheid in materiële zin wordt verbroken. Nu is het standpunt van de Belastingdienst dat de aansprakelijkheid pas eindigt nadat het verbreken van de fiscale eenheid aan de Belastingdienst is gemeld. Uit de uitspraak van het hof kan afgeleid worden dat de aansprakelijkheid zich beperkt tot de periode dat de fiscale eenheid materieel kan bestaan. Het niet melden van de verbreking heeft dan niet tot gevolg dat de aansprakelijkheid voor elkaars btw-verplichtingen voortduurt na de periode dat geen sprake meer is van een fiscale eenheid.

Naheffingsaanslag

In geval van een een naheffingsaanslag moet de Belastingdienst een naheffingsaanslag omzetbelasting opleggen aan

Carrouselfraude

Een bv handelde in computer processing units en tijdens een controle constateerde de Belastingdienst dat de bv deel uitmaakte van een carrouselfraude. Tijdens de controle is afgesproken dat de dga en de bv zich aanmelden als fiscale eenheid voor de btw. De Belastingdienst heeft de bv en de dga bij beschikking als fiscale eenheid aangewezen met terugwerkende kracht vanaf 1 februari 2005. Vanwege de fraude heeft de Belastingdienst vervolgens aan de bv een naheffingsaanslag opgelegd voor de in aftrek gebrachte inkoopbtw in de periode april tot en met december 2005. De bv gaat in bezwaar en uiteindelijk in beroep. Rechtbank Leeuwarden oordeelt, met verwijzing naar eerdere uitspraken van de Hoge Raad, dat een naheffingsaanslag dient te worden opgelegd aan de fiscale eenheid als degene die de btw had behoren te betalen. Dit is alleen anders als er discussie bestaat of daadwerkelijk sprake is van een fiscale eenheid. In deze casus heeft de Belastingdienst zelf een beschikking fiscale eenheid afgegeven en bestond geen discussie over het bestaan daarvan. Het feit dat de beschikking met terugwerkende kracht is verleend, doet hier niets aan af. De naheffingsaanslag had ten name van de fiscale eenheid moeten worden opgelegd. De naheffingsaanslag voor de bv moet daarom worden vernietigd.

02 Meld verbreken FE

Meld het verbreken van een fiscale eenheid om onnodige procedures te voorkomen! Volgens Hof Arnhem beperkt de fiscale eenheid zich tot de periode waarin deze materieel bestaat. Bestaat een fiscale eenheid materieel niet, dan betekent niet melden van verbreking niet dat de aansprakelijkheid voortduurt.

een fiscale eenheid btw. De fiscale eenheid is immers de ondernemer.

Conclusie

De frauderende bv in het laatste voorbeeld komt hier goed weg. Normaal gesproken zou de Belastingdienst bij een onjuiste tenaamstelling van de naheffingsaanslag kunnen overgaan tot het uitreiken van een nieuwe naheffingsaanslag ten name van de juiste persoon (in dit geval de fiscale eenheid). Het gaat hier echter om het jaar 2005. De Belastingdienst kan geen nieuwe naheffingsaanslag meer opleggen, omdat 2005 langer dan vijf jaar geleden is. De Belastingdienst heeft haar kansen dus verspeeld. Voor de praktijk is deze uitspraak weer eens een reminder dat men altijd goed moet kijken naar de tenaamstelling van een naheffingsaanslag. Als sprake is van een fiscale eenheid, moet de aanslag ten name van die fiscale eenheid worden opgelegd! ■

Niet voor alle administratieve verplichtingen

Let op: Ook al wordt de fiscale eenheid als één ondernemer aangemerkt, dit geldt niet voor de administratieve verplichtingen. Als een fiscale eenheid één aangifte omzetbelasting doet maar de werkmaatschappijen onder eigen naam en btw-identificatienummer goederen en diensten afnemen van leveranciers in andere EU-landen, moet het bedrag van vraag 4b per werkmaatschappij worden gespecificeerd op een apart formulier. De Belastingdienst kan anders de uit de andere EU-landen per werkmaatschappij ontvangen gegevens over deze transacties niet vergelijken met de 'geconsolideerde' aangifte omzetbelasting van de fiscale eenheid. Voor de specificatie kunt u gebruikmaken van het formulier 'Opgaaf Omzetbelasting verwervingen en afgenomen intracommunautaire diensten door fiscale eenheden'. Als de werkmaatschappijen onder eigen naam en btw-identificatienummer goederen en diensten leveren aan afnemers in andere EU-landen, moet het bedrag van vraag 3b per werkmaatschappij ook worden gespecificeerd op de Opgaaf Intracommunautaire Prestaties.

Bron: Hof Amsterdam 02-09-2010, nr. 09/00584 (LJN: BN6227); Rb. Leeuwarden 14-07-2011, nr. 09/2440 (LJN: BR2494)

Hopjes, vanille, chocola

Het is een bon mot van de Tilburgse hoogleraar Dietvorst, en ik mag hem graag citeren: Fiscale regels rondom pensioen hebben de houdbaarheid van een pak melk. Die uitspraak kan zeker worden doorgetrokken naar andere fiscale beleidsterreinen. Nu dacht ik altijd in mijn onschuld dat de uitspraak van Dietvorst figuurlijk bedoeld was. Dat hij bedoelde te



zeggen dat er wel erg snel aanpassingen werden doorgevoerd als het op pensioen en lijfrentes aankwam, dat dit de rechtszekerheid en de lange termijn planning van de pensioengerechtigde niet ten goede kwam en dat zulks uiteraard onwenselijk was. Bovendien levert het overgangsrecht op dat de grenzen van het begripelijke gevaarlijk dicht benadert. Maar na lezing van het Belastingpakket 2012 begin ik steeds meer te geloven dat we de uitspraak van Dietvorst niet figuurlijk, maar letterlijk moeten gaan nemen. Wetgeving heeft steeds meer letterlijk de houdbaarheid van een pak (weliswaar houdbare) melk. U weet wel, van die (nog steeds op youtube te bekijken) dansende koeien van de DOMO, die niet alleen vla maken die smaakt naar 'hopjes, vanille en chocola', maar vooral ook van die heerlijk houdbare vla en dito melk. Houdbare melk in blik of in pak gaat langer mee dan veel van die nieuwerwetse wetgeving. Zo verlost het Belastingplan 2012 ons per 2012 en 2013 van een zevental rijksbelastingen. Geen kwaad woord in dit verband van de belasting op snuif- en pruimtabak. Ik wist niet dat die bestond, maar het lijkt me een respectabele heffing, die ons na vele decennia trouwe dienst gaat verlaten. Dat kan niet gezegd worden van de binnenkort afgeschafte verpakkingenbelasting, de leidingwaterbelasting en de al eerder verdwenen vliegtax. Eendagsvliegen die nu – vaak na veel schade veroorzaakt te hebben – het loodje leggen. Maar er is meer. Ook recent in de wet opgenomen bepalingen worden na een periode van minder dan tien jaar doorgeprikt. Doorwerkbonus in zijn huidige vorm? Exit. Groen autorijden? Een te groot succes en wordt daarom afgeknepen. Tante Agaath? Werd al eerder uitgekled en afgewerkt. Levensloop? Nooit een succes geweest, en nu eindelijk doodverklaard. De restanten van het wel in een reële behoefte voorzienende werknemerssparen worden geofferd op het altaar van de nieuwe vitaliteitsregeling. En of dat op zijn beurt een blijvertje is, betwijfel ik. Als belastingadviseur word ik van al dit fiscale geflipper niet slechter. Maar optimalisatie van het inkomen van de adviseur kan het doel van fiscale wetgeving toch niet zijn? ■