

Fiscale eenheid terug naar de basis

Ondernemers die in financieel, organisatorisch en economisch opzicht met elkaar verweven zijn, kunnen voor de btw als één ondernemer worden aangemerkt. Het bestaan van een fiscale eenheid heeft tot gevolg dat alle onderdelen van de fiscale eenheid waarvoor een beschikking is afgegeven hoofdelijk aansprakelijk zijn voor de btw die gedurende de deelname aan de fiscale eenheid verschuldigd is.

Een fiscale eenheid kan bestaan tussen natuurlijke personen en lichamen die in Nederland zijn gevestigd. Meestal wordt een fiscale eenheid gevormd tussen bv's en/of nv's, maar ook stichtingen kunnen een fiscale eenheid vormen.

Een fiscale eenheid kan slechts bestaan tussen personen en lichamen, die, als zij niet tot de fiscale eenheid zouden behoren, zelf als ondernemer zouden zijn aan te merken. Nu een directeur-groootaandeelhouder sinds het arrest Van der Steen niet meer als ondernemer is aan te merken voor zijn werkzaamheden die hij verricht ter uitvoering van een arbeidsovereenkomst, kan hij dus geen deel meer uitmaken van een fiscale eenheid.

Verwevenheden

Voor het ontstaan van een fiscale eenheid is vereist dat de ondernemingen in financieel, organisatorisch en economisch opzicht met elkaar verweven zijn. Voor verwevenheid in financieel opzicht is vereist dat ten minste de meerderheid (dus meer dan 50%) van de aandelen in elk van de lichamen in dezelfde handen is. Bij de financiële verwevenheid bij stichtingen dient gekeken te worden naar de mate van zeggenschap in de overige lichamen. Hiervan is bijvoorbeeld sprake als het bestuur van de ene stichting het bestuur van de andere stichting kan ontslaan.

Voor verwevenheid in organisatorisch opzicht is vereist dat de betrokken lichamen onder een gezamenlijke leiding staan of de leiding van het ene lichaam ondergeschikt is aan de leiding van het andere lichaam.

Van verwevenheid in economisch opzicht is sprake als de activiteiten in hoofdzaak strekken tot een zelfde economisch doel (gemeenschappelijke klantenkring) of dat de activiteiten van de ene vennootschap in hoofdzaak ten behoeve van de andere vennootschap worden uitgeoefend.

Begin fiscale eenheid

Voor het ontstaan van een fiscale eenheid is volgens de btw-wetgeving een beschikking van de inspecteur vereist. Hij kan deze op verzoek van de ondernemers maar ook op eigen initiatief afgeven (als bijvoorbeeld na controle blijkt dat de ondernemers in financieel, economisch en organisatorisch opzicht verweven zijn). Echter, de Hoge Raad heeft

in het verleden geoordeeld dat ook zonder een dergelijke beschikking de fiscale eenheid erkent dient te worden door de inspecteur. Voor het bestaan van een fiscale eenheid moet wel worden voldaan aan de vereiste verwevenheden (financieel, economisch en organisatorisch) en moeten de ondernemingen hebben gehandeld als zijnde fiscale eenheid. Hierbij moet men denken aan het factureren zonder btw binnen de verschillende onderdelen van de fiscale eenheid. De fiscale eenheid hoeft daarvoor niet naar buiten toe op te treden als eenheid.

Als echter een beschikking is afgegeven door de inspecteur, heeft dat tot gevolg dat alle onderdelen van de fiscale eenheid aansprakelijk zijn voor de door de fiscale eenheid verschuldigde btw vanaf het moment waarop de onderdelen bij beschikking als fiscale eenheid zijn aangemerkt. Indien is verzocht om een beschikking met terugwerkende kracht, dan werkt de hoofdelijke aansprakelijkheid ook met terugwerkende kracht.

Einde fiscale eenheid

De fiscale eenheid eindigt op het moment dat niet meer aan de verwevenheden wordt voldaan. Bij het einde van een fiscale eenheid is geen beschikking vereist. Echter, in de gevallen waarin de inspecteur een beschikking heeft afgegeven is het in verband met de hoofdelijke aansprakelijkheid verstandig om dit zo spoedig mogelijk te melden aan de inspecteur. Op dat moment eindigt namelijk ook de hoofdelijke aansprakelijkheid.

Terugkoppelend naar de situatie van de dga betekent dit dat de dga sinds het arrest Van der Steen van 18 oktober 2007 niet meer kan deelnemen aan de fiscale eenheid. Echter, als de fiscale eenheid op een rechtsgeldige manier tot stand is gekomen middels een beschikking, blijft de dga hoofdelijk aansprakelijk voor de belastingschulden van de fiscale eenheid tot 18 oktober 2007.

Als aan de inspecteur wordt gemeld dat er sprake is van het einde van een fiscale eenheid, terwijl die eenheid feitelijk niet is verbroken, komt aan die melding geen betekenis toe. Zo blijven de ondernemingen hoofdelijk aansprakelijk voor de btw-schulden van de fiscale eenheid. ■