

KOSTENMAATSCHAP OF TOCH NIET?

Een kostenmaatschap bestaat eigenlijk niet. Toch wordt hier in de praktijk veelvuldig over gesproken. Met name in de medische sector is dit een veelvoorkomend begrip. Hierin delen twee of meer partijen bepaalde vooraf overeengekomen kosten. Dit kunnen alle soorten kosten zijn, zoals het gebruik van een assistente of de kosten van de onderhoudsman. Een kostenmaatschap kan echter leiden tot een groot financieel nadeel, omdat in sommige sectoren de samenwerkende partijen de btw niet of slechts gedeeltelijk kunnen aftrekken. Wat zijn de risico's en de mogelijke oplossingen?

EEN ALTERNATIEF IS 'KOSTEN VOOR GEMENE REKENING'

In een kostenmaatschap worden de vooraf overeengekomen kosten die gezamenlijk worden gemaakt, via een vooraf overeengekomen verdeelsleutel ('winstverdeling') onder de deelnemers verdeeld. Aangezien het meestal alleen maar om kosten gaat, is er eigenlijk geen sprake van een kostenmaatschap, maar van een overeenkomst waarbij twee of meer personen zich verbinden om iets in gemeenschap te brengen, met het oogmerk om het daaruit ontstane voordeel met elkaar te delen. Toch is het een algemeen begrip.

Een kostenmaatschap is meestal niet btw-plichtig. Om te bepalen of dit al dan niet zo is, moet men kijken of de maatschap kan worden aangemerkt als ondernemer voor de btw. Hiervan is sprake bij 'een ieder die zelfstandig economische activiteiten verricht'. Een 'ieder' kan zijn een enkele (rechts-)persoon of een samenwerking tussen verschillende (rechts-)personen. Met economische activiteit wordt bedoeld het deelnemen aan het economische verkeer door het verrichten van leveringen of diensten tegen een vergoeding. Deze handelingen moeten met enige regelmaat worden verricht.

Bij een kostenmaatschap is sprake van een samenwerkingsverband die als zodanig (bijvoorbeeld onder één naam, één bankrekeningnummer) naar buiten toe optreedt. Een samenwerkingsverband kan als zelfstandige btw-ondernemer worden aangemerkt, waardoor een kostenmaatschap btw-plichtig zou zijn. Hier is echter geen sprake van het verrichten van prestaties tegen vergoeding en er wordt ook geen omzet gemaakt, zodat de kostenmaatschap over het algemeen geen ondernemer is voor de btw. Deze is dus vergelijkbaar met een gewone maatschap, met het verschil dat als de kostenmaatschap verlies maakt, de maten via voorschotten en de jaarlijkse afrekening aan de maatschap be-



Bij een kostenmaatschap is sprake van een samenwerkingsverband die als zodanig naar buiten toe optreedt.

talen. Op deze wijze is er geen sprake van een 'vergoeding' (voor een prestatie) in de zin van de BTW.

WELKE RISICO'S?

Aan een kostenmaatschap kunnen verschillende risico's verbonden zijn:

- de Belastingdienst kan concluderen dat de kostenmaatschap wel degelijk tegen vergoeding presteert en dus BTW-plichtig is;
- het gevolg is dat de Belastingdienst de door de maten aan de kostenmaatschap betaalde bedragen niet worden gezien als (onbelaste) kapitaalstortingen, maar als vergoeding voor verrichte diensten. Over de meeste diensten is 19 procent BTW verschuldigd;
- de Belastingdienst kan concluderen dat de kostenmaatschap transparant is;
- het gevolg hiervan is dat de maten onderling aan elkaar prestaties verrichten waarover meestal 19 procent BTW is verschuldigd;
- de BTW-heffing kan, met name in de vrijgestelde sector, tot een groot financieel nadeel leiden als de samenwerkende partijen de BTW niet of slechts gedeeltelijk kunnen aftrekken.

OVEREENKOMST

In plaats van een kostenmaatschap kan men de overeenkomst *kosten voor gemene rekening* gebruiken. Deze overeenkomst is een in de rechtspraak ontwikkeld leerstuk, waardoor het geen wettelijke basis heeft. Wat betreft de kosten voor gemene rekening: hierover hoeft geen BTW in rekening te worden gebracht. Voor het toepassen van de overeenkomst moet men een schriftelijke overeenkomst opstellen die aan een aantal voorwaarden moet voldoen:

- het moet gaan om kosten die voor alle partijen worden gemaakt, maar die in eerste instantie door één partij wordt betaald;
- de kosten voor het werkelijke bedrag worden volgens een van tevoren afgesproken verdeelsleutel over de partijen omgeslagen;
- het risico van die kosten wordt verdeeld volgens de overeengekomen verdeelsleutel;
- op basis van werkelijke inzet moeten de werkelijke, daarmee verband houdende kosten worden doorbelast.



Aan het vereiste risico wordt voldaan als, bijvoorbeeld ingeval van ziekte van een werknemer, de kosten over een ziekteperiode naar evenredigheid worden doorbelast.

De belangrijkste (en tevens de moeilijkste) voorwaarde bij de overeenkomst 'kosten voor gemene rekening' is dat gedurende de looptijd (of na afloop) van de overeenkomst de verdeelsleutel niet meer kan worden gewijzigd. Het is wel mogelijk om voor een opvolgende overeenkomst een andere verdeelsleutel af te spreken. Als het om twee partijen gaat die ieder bijdragen in de helft van de kosten van het personeel, betekent dit dat één partij het personeel weliswaar volledig in dienst neemt (de juridische werkgever), maar dat beide partijen voor de helft zijn aan te merken als economische werkgevers. Het komt overeen met de situatie dat zij ieder het personeel voor 50

VOORBEELD

Een secretaresse en een receptioniste (medewerker 1 en 2) verrichten werkzaamheden ten behoeve van twee medisch specialisten (A en B). De beide medewerksters hebben een werkweek van veertig uur en staan op de loonlijst van specialist A. De werkelijke (salaris- en overige personeels-)kosten van deze twee werknemers bedragen 1.200 euro per week

	Werkbare uren	Ingezet voor A	Ingezet voor B
Werknemer 1	40	26	14
Werknemer 2	40	28	12

De doorbelasting aan specialist B bedraagt dan in deze situatie:
werknemer 1: $14/40 \times 1.200$ euro = 420 euro
werknemer 2: $12/40 \times 1.200$ euro = 360 euro

Tip: Het is raadzaam om een dergelijke regeling schriftelijk vast te leggen en, voordat de overeenkomst ingaat, voor te leggen aan de Belastingdienst. De praktijk laat zien dat de Belastingdienst - met enige terughoudendheid - belastingvrije doorbelasting van 'kosten voor gemene rekening' beoordeelt en accepteert.

procent zelf in dienst zouden hebben genomen. Dit verschilt niet zoveel met de kostenmaatschap. In dit voorbeeld hadden beide maten het personeel op gezamenlijke naam in dienst genomen en hadden zij ieder de helft van de kosten betaald aan hun gezamenlijke kostenmaatschap.



Bij een overeenkomst 'kosten voor gemene rekening' moet u de kosten verdelen over de partijen. Een ieder moet een deel van de kosten volgens de verdeelsleutel voor zijn rekening nemen. Het is niet mogelijk om 100 procent door te belasten.



Omdat een overeenkomst 'kosten voor gemene rekening' geen terugwerkende kracht heeft, blijft voor het verleden het risico bestaan dat de Belastingdienst een naheffingsaanslag oplegt.

PARTAGE-OVEREENKOMST

Het is minder risicovol om een overeenkomst 'kosten voor gemene rekening' aan te gaan dan een kostenmaatschap. Aan een kostenmaatschap zitten namelijk meer BTW-risico's. Vergelijkbaar met de kostenverdeelovereenkomst is de 'partage-overeenkomst' (soms ook aangeduid met stille maatschapsovereenkomst of pool-overeenkomst). Daarbij wordt de uitkomst (omzet of winst) van bepaalde activiteiten, die door en op naam van één partij plaatsvinden, volgens de overeenkomst verdeeld met een andere partij (de stille maat). Vaak wordt te gemakkelijk aangenomen dat de betaling op grond van een dergelijke overeenkomst geen vergoeding is in de zin van de BTW. Het is belangrijk deze zaken goed schriftelijk vast te leggen, om later niet geconfronteerd te worden met naheffingsaanslagen.