

Fiscale eenheid btw: met of zonder holding?

De in Nederland gevestigde ondernemers die in financieel, organisatorisch en economisch opzicht zijn verweven, vormen voor de btw een fiscale eenheid. Een veelbesproken onderwerp is de positie van de holding hierbij: kan deze in de fiscale eenheid voor de btw of niet?

Als gevolg van de fiscale eenheid voor de btw zijn de prestaties tussen de onderdelen van de fiscale eenheid niet belast. Onderlinge leveringen en/of diensten hebben geen btw-gevolgen. Een ander voordeel is dat de fiscale eenheid één btw-aangifte kan indienen, maar het indienen van meerdere aangiften is wel toegestaan. De fiscale eenheid kent niet alleen maar voordelen. Wanneer de Belastingdienst een fiscale eenheid btw constateert en een beschikking fiscale eenheid btw afgeeft, zijn de betreffende ondernemers hoofdelijk aansprakelijk voor elkaars btw-schulden.

Ondernemerschap

Om een fiscale eenheid btw te kunnen vormen is vereist dat alle onderdelen ondernemer zijn voor de btw. Op basis van de holdingresolutie kan een holding die een sturende en beleidsbepalende functie vervult ten opzichte van de binnen het concern opererende werkmaatschappijen, deel uitmaken van een fiscale eenheid btw.

Verwevenheid

Om een fiscale eenheid te kunnen vormen moet er sprake zijn van een financiële, organisatorische en economische verwevenheid.

Van een financiële verwevenheid is in een bv-structuur sprake indien ten minste de meerderheid (51%) van de aandelen, daaronder begrepen de zeggenschap, in de dochtermaatschappij(en) middellijk of onmiddellijk in handen is van dezelfde ondernemer.

Van organisatorische verwevenheid is sprake als de betrokken ondernemers/ondernemingen onder een gezamenlijke, althans als eenheid functionerende, leiding staan. Van organisatorische verwevenheid is ook sprake als de leiding van de ene ondernemer feitelijk ondergeschikt is aan de leiding van de andere ondernemer.

Van verwevenheid in economisch opzicht is sprake als de activiteiten van de ondernemingen in hoofdzaak strekken tot eenzelfde economisch doel. Eenzelfde economisch doel is bijvoorbeeld het hebben van dezelfde klantenkring. Van economische verwevenheid is eveneens sprake als de activiteiten van de ene onderneming in hoofdzaak worden uitgeoefend ten behoeve van de andere onderneming. In hoofdzaak betekent in dit geval: voor meer dan 50%.

En de holding?

De vraag of een holding onderdeel kan uitmaken van een fiscale eenheid btw is een veelbesproken onderwerp. Als de holding ondernemer is voor de btw en aan alle overige vereisten voor de fiscale eenheid btw is voldaan, kan de holding onderdeel vormen van de fiscale eenheid btw. Zoveel is duidelijk. Wanneer geen sprake is van ondernemerschap bij de holding wordt het ingewikkeld.

Hof Den Bosch heeft op 29 augustus 2014 beslist dat een holding die geen ondernemer is voor de btw geen deel uitmaakt van de fiscale eenheid btw. In deze zaak ging het om een holding die aandelen houdt in meer dan honderd vennootschappen, maar geen aantoonbare ondernemersactiviteiten ontplooit. Omdat de ondernemer niet heeft aangetoond dat sprake is van ondernemerschap kan de holding geen deel uitmaken van de fiscale eenheid btw.

De conclusie van advocaat-generaal Van Hiltten van 21 oktober 2014 biedt een interessante kijk op de vraag of een holding die geen ondernemer is voor de btw deel kan uitmaken van een fiscale eenheid btw. In deze zaak gaat het om de vraag of twee holdings, waarvan één ondernemer is voor de btw, een fiscale eenheid kunnen vormen. In deze fiscale eenheid btw zijn geen werkmaatschappijen opgenomen. De staatssecretaris van Financiën stelt dat de holdingresolutie geen ruimte biedt om een fiscale eenheid btw te vormen met alleen holdings.

In de conclusie staat dat uit de BTW-Richtlijn niet blijkt dat sprake moet zijn van ondernemerschap. Ook uit jurisprudentie van het Hof van Justitie naar aanleiding van de inbreukprocedure tegen Nederland met betrekking tot de holdingresolutie blijkt dat ondernemerschap geen vereiste is. Lidstaten mogen om misbruik tegen te gaan voorwaarden stellen aan de vorming van een fiscale eenheid, maar volgens Van Hiltten kan niet worden gesproken van een gerechtvaardigd beroep op het tegengaan van misbruik bij het niet toelaten van niet-ondernemers tot de fiscale eenheid btw. Ook is geen enkele grond voor het niet toelaten van een fiscale eenheid btw bestaande uit holdings. Het is afwachten hoe de Hoge Raad zal beslissen. De verwachting is dat ook een fiscale eenheid btw bestaande uit holdings zal worden toegestaan. Hoe dan ook, het arrest van de Hoge Raad zal een stap zijn naar meer duidelijkheid over de fiscale eenheid btw. ■

Bron: Hof Den Bosch 29-08-2014, nrs. 12-00495 en 12-00497 (ECLI:NL:GHSHE:2014:3361); Conclusie AG 21-10-2014, nr. 14/01003 (ECLI:NL:PHR:2014:1892)