

Fiscale eenheid en btw

Met een fiscale eenheid voor de btw worden in Nederland gevestigde ondernemers als één ondernemer aangemerkt indien zij financieel, organisatorisch en economisch verweven zijn. Van belang is wel dat alle ondernemers aan alle vereisten voldoen. Hoe deze vereisten moeten worden uitgelegd, wordt duidelijk uit jurisprudentie.

Financiële verwevenheid

Van financiële verwevenheid is sprake indien ten minste de meerderheid (>50%) van de aandelen in elk van de vennootschappen (daaronder ook zeggenschap begrepen) middellijk of onmiddellijk in dezelfde handen is. Dit vereiste wordt strikt uitgelegd, zo ondervonden twee levenspartners die beiden 50% van de aandelen in een bv houden. Hof Amsterdam oordeelde dat in hun situatie geen sprake kan zijn van een fiscale eenheid btw. Het feit dat de partners als eenheid samenwerken, hetzelfde salaris genieten en naast zakelijke ook privéomstandigheden delen, wegen volgens het hof niet op tegen het feit dat geen sprake is van een meerderheid van de aandelen en de zeggenschap daarover. Aangezien in deze casus geen meerderheid in dezelfde handen is, is de uitspraak geheel in lijn met de Nederlandse praktijk. Het is dus belangrijk om te zorgen dat een meerderheid van de aandelen in dezelfde handen is.

Organisatorische verwevenheid

Op grond van de Nederlandse holdingresolutie kunnen ook moeiende topholdings, dat wil zeggen een holding met een beleidsbepalende en sturende functie, die zelf geen ondernemer voor de btw zijn, worden opgenomen in een fiscale eenheid btw.

Op 9 april 2013 is door het Europese Hof van Justitie geoordeeld dat ook niet-ondernemers deel kunnen uitmaken van een fiscale eenheid btw. Het gaat bij de fiscale eenheid btw namelijk om financiële, economische en organisatorische verwevenheid van de personen. Daarbij hoeven personen niet per se ondernemer voor de btw te zijn. In navolging van dit arrest heeft het Europese Hof op 25 april 2013 geoordeeld dat de holdingresolutie niet in strijd is met de Europese btw-regels.

Uit deze arresten volgt naar onze mening niet dat Nederland de fiscale eenheid btw moet openstellen voor niet-ondernemers (zoals een dga); Nederland mag dat doen. Een aantal vragen blijft met deze arresten van het Europees Hof nog onbeantwoord. Zo is het de vraag of de beperking van deze goedkeuring tot moeiende topholdings in strijd is met het gelijkheidsbeginsel.

Economische verwevenheid

Wil er sprake zijn van economische verwevenheid dan moeten de entiteiten dezelfde klantenkring hebben. En als dat niet het geval is dan zal een entiteit voor meer dan 50% werkzaamheden moeten verrichten voor een andere entiteit. Een holding houdt 100% van de aandelen in drie dochter-

vennootschappen. De drie dochtervennootschappen verrichten verschillende werkzaamheden, te weten: de exploitatie van een supermarkt, de exploitatie van onroerend goed, waaronder het pand waarin de supermarkt is gevestigd en de exploitatie van het energiesysteem in het winkelcentrum. Tussen de holding en de eerste twee vennootschappen is sprake van een fiscale eenheid btw. Volgens de derde vennootschap kan zij ook deel uitmaken van de fiscale eenheid btw, omdat de fiscale eenheid de grootste afnemer van de derde vennootschap is (22% van de omzet) en zij 3,3% van haar omzet behaalt uit gemeenschappelijke klanten. Dit zorgt volgens de derde vennootschap in totaal voor een verbondenheid van 25,3%. Hiermee zou aan de economische verwevenheid voldaan zijn.

De advocaat-generaal heeft in deze zaak geconcludeerd dat de derde vennootschap niet tot de fiscale eenheid btw behoort. Volgens de A-G is een verbondenheid van 25,3% onvoldoende. Ook geeft de A-G aan dat de economische verwevenheid niet wordt meegetrokken met de financiële en organisatorische verwevenheid, ondanks dat deze wel voldoende aanwezig is. ■

Bron: Hof Amsterdam 21-02-2013, nr. 12/00271 (ECLI:NL:GHAMS:2013:BZ2857); EU HvJ 09-04-2013, nr. C-85/11; EU HvJ 25-04-2013, nr. C-65/11; Conclusie AG 23-04-2013, CPG 12/02324 (ECLI:NL:PHR:2013:CA0820); Rb. Den Haag 19-11-2012, nr. AWB 11/5917 (ECLI:NL:RBSGR:2012:BY5530)

Managementdienst niet in de fiscale eenheid?

Een holding is aandeelhouder in zes bv's. Alle bv's zijn werkzaam in de kappersbranche: één bv is een opleidingsinstituut en de andere vijf bv's exploiteren elk een kapsalon. De inspecteur geeft een beschikking voor een fiscale eenheid af voor de holding, het opleidingsinstituut en de vijf salons. De holding stelt echter dat zij niet tot de fiscale eenheid behoort.

Rechtbank Den Haag is van mening dat de holding ten opzichte van het opleidingsinstituut geen andere functie vervult dan die van enig aandeelhouder en dat aan de salons slechts managementdiensten in rekening worden gebracht. Volgens de rechtbank verrichten de holding enerzijds en het opleidingsinstituut en de salons anderzijds geen activiteiten die van dezelfde aard of van elkaar afhankelijk zijn.

Dit oordeel van Rechtbank Den Haag is opmerkelijk. Doorgaans is het oordeel dat als een holding managementactiviteiten verricht tegen vergoeding aan één van de bv's, dat de holding dan geen passieve holding is en meer doet dan wat een normale aandeelhouder zou doen. Hierdoor zou de holding ook tot de fiscale eenheid moeten behoren. Tegen deze zaak is begin 2013 hoger beroep aangetekend. Het is wachten op het vervolg.