

Kosten verdelen? Let op!

Als kosten voor gemene rekening worden doorbelast, kan btw-heffing achterwege blijven. Hiervoor gelden een aantal voorwaarden. Het moet gaan om kosten gemaakt voor rekening en risico van de andere ondernemingen binnen een groep en er moet een verdeelsleutel zijn vastgesteld. De Hoge Raad oordeelde onlangs dat een onderwijsinstelling die de administratie verzorgde van enkele andere onderwijsinstellingen dit niet goed geregeld had.

De Hoge Raad heeft zich in 1998 voor het eerst over het leerstuk kosten voor gemene rekening uitgesproken. Volgens de Hoge Raad moet hierbij aan drie randvoorwaarden worden voldaan:

1. het betreft kosten, gemaakt ten behoeve van verschillende deelnemers, die in eerste instantie door één van hen worden betaald (als een soort penvoerder);
2. de kosten worden voor het werkelijke bedrag volgens een van te voren vaststaande verdeelsleutel omgeslagen;
3. het risico van de kosten gaat alle deelnemers aan volgens de vooraf overeengekomen verdeelsleutel.

De essentie van dit leerstuk is dat de deelnemers in een positie komen die gelijk is aan die waarbij ze elk zelf de verplichting zouden zijn aangegaan.

Het leerstuk kan men toepassen bij diverse vormen van 'gezamenlijkheid' op verschillende terreinen tussen de deelnemers, bijvoorbeeld bij het gezamenlijk uitvoeren van een project. Belangrijk is dat er tussen de deelnemers sprake is van een gezamenlijk dragen van kosten via een vooraf bepaalde verdeelsleutel. Ook moeten de kosten evenredig over de verschillende partijen worden verdeeld, zonder onderling een winstopslag te hanteren. De verdeelsleutel moet vooraf worden vastgesteld, bijvoorbeeld op basis van het aantal te werken uren of omzetverhoudingen. Deze verdeelsleutel kan men niet zomaar tussentijds wijzigen. Volgens een besluit van de staatssecretaris van 25 november 2011 gaat dit zo ver, dat de verdeelsleutel blijft gelden gedurende de periode dat de gezamenlijkheid bestaat. Ten slotte moet in de overeenkomst worden opgenomen dat ook de risico's die betrekking hebben op de kosten moeten worden gedeeld. Hieraan wordt bijvoorbeeld voldaan indien in geval van ziekte van een werknemer, de kosten over een ziekteperiode naar evenredigheid worden doorbelast.

Partage

Vergelijkbaar met de kostenverdeelovereenkomst is de 'partage-overeenkomst' (soms ook – onnauwkeurig – aangeduid met stille maatschapsovereenkomst of poolovereenkomst). Daarbij wordt de uitkomst (omzet of winst) van bepaalde activiteiten, die door en op naam van één partij plaatsvinden, krachtens 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, maar de literatuur

is hier niet eenduidig over. In dergelijke situaties is deskundige begeleiding geboden.

Verdeelsleutel niet goed vastgelegd

De Hoge Raad oordeelde over een onderwijsinstelling die naast de eigen administratie ook de administraties van andere onderwijsinstellingen verzorgt. Tot 1 januari 2009 verrichtte zij deze diensten tegen vergoeding, waarop een vrijstelling van toepassing was. Na het vervallen van deze vrijstelling is zij met de andere onderwijsinstellingen overeengekomen dat de vergoeding voortaan wordt berekend op basis van de met de werkzaamheden gemoeide kosten. Afhankelijk van een pakketkeuze aan diensten worden kosten zonder opslag doorbelast. De verdeelsleutel is vastgelegd in een niet ondertekende conceptovereenkomst. De inspecteur is van mening dat sprake was van het doorbelasten van kosten en dat hierover btw verschuldigd is, omdat niet aan de vereisten voor het leerstuk van kosten voor gemene rekening is voldaan. Om die reden is een naheffingsaanslag opgelegd.

Het hof heeft vooropgesteld dat van kosten voor gemene rekening sprake is ingeval kosten, gemaakt ten behoeve van verschillende ondernemers, in eerste instantie door één van hen worden betaald en voor het werkelijke bedrag volgens een tevoren vaststaande verdeelsleutel over deze ondernemers worden omgeslagen, terwijl het risico van die kosten allen volgens de overeengekomen verdeelsleutel aangaat. Hiervan uitgaande heeft het hof geoordeeld dat de door onderwijsinstelling vanaf 1 januari 2009 van de andere instellingen ontvangen bedragen niet kunnen worden aangemerkt als een deel van voor gemene rekening gemaakte kosten, onder meer aangezien niet aannemelijk is gemaakt dat het risico van de kosten alle instellingen volgens een vaste verdeelsleutel aangaat.

Volgens de Hoge Raad komt het hof tot een juist oordeel, dat in deze situatie geen sprake is van kosten van gemene rekening. De Hoge Raad bevestigt de uitspraak van het hof.

Deze uitspraak bevestigt maar weer eens dat het leerstuk van kosten voor gemene rekening een lastig onderwerp is. Het is dan ook van belang dat als u voornemens bent dit leerstuk toe te passen, dat dit op juiste wijze wordt gedaan. Neem voor de zekerheid contact op met uw adviseur. ■

mr. C.W. van Vilsteren, Van Vilsteren BTW advies

Bron: MvF 25-11-2011, nr. BLKB 2011/641M (Stcrt. 2011, 21834); HR 25-04-2014 nr. 12/03772 (ECLI:NL:HR:2014:981)