

Ondernemerschap voor de BTW

In een vorig artikel hebben we stilgestaan bij de vraag wanneer er in de inkomstenbelasting sprake is van een onderneming. In de praktijk is het nagenoeg altijd zo dat als er voor de inkomstenbelasting sprake is van een onderneming dit ook voor de BTW wel het geval zal zijn. Het omgekeerde komt vaker voor: er is wel sprake van BTW – ondernemerschap, maar voor de inkomstenbelasting kwalificeren de activiteiten niet als onderneming. In dit artikel staan we stil bij de voorwaarden voor BTW – ondernemerschap.

Het ondernemerschap

Wie ondernemer is voor de omzetbelasting wordt bepaald in artikel 7 lid 1 Wet OB'68:

“Ondernemer is ieder die een bedrijf zelfstandig uitoefent.”

Daarnaast bepaalt lid 2 van hetzelfde artikel:

“Waar in deze wet wordt gesproken van bedrijf, wordt daaronder mede verstaan:

- a) beroep;*
- b) exploitatie van een vermogensbestanddeel om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen.”*

Dit is een ruim ondernemersbegrip. Niet relevant is de rechtsvorm noch het belang noch of winst behalen het oogmerk is. Nee, een “... ieder ...” die een “... bedrijf (of beroep) zelfstandig uitoefent ...” is ondernemer voor de omzetbelasting. Daarnaast valt ook de exploitatie van een vermogensbestanddeel om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen onder het ondernemersbegrip. Met andere woorden men kan snel (sneller dan voor andere belastingen, zoals bijvoorbeeld de inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting) ondernemer zijn voor de BTW.

Uit de wettelijke definitie valt af te leiden dat er drie elementen essentieel zijn voor BTW - ondernemerschap, te weten:

- ieder
- bedrijf of beroep
- zelfstandig

Op elk van deze elementen gaan we hierna wat dieper in.

Ieder

Het begrip “ieder” omvat alles en iedereen. Zowel natuurlijke personen als rechtspersonen als entiteiten zoals samenwerkingsverbanden vallen onder het begrip “ieder”.

De rechtsvorm is niet relevant. Ook is niet relevant of het een Nederlandse of buitenlandse rechtsvorm betreft. In die zin werkt het begrip “ieder” wereldwijd. Iedereen valt er onder, ook naar buitenlands recht opgerichte entiteiten en al dan niet in het buitenland gevestigde entiteiten.

Indien een entiteit (een samenwerkingsverband) wordt aangemerkt als ondernemer voor de BTW, zijn de van de entiteit deel uitmakende personen geen ondernemer voor de BTW. Een aansprekend voorbeeld is de Vennootschap onder firma (“V.o.f.”). De V.o.f. is ondernemer voor de BTW, niet de afzonderlijke vennoten. Hier ziet men ook een verschil met de inkomstenbelasting. Voor de inkomstenbelasting wordt niet de V.o.f. als

ondernemer aangemerkt, maar ieder van de vennoten afzonderlijk.

Bedrijf of beroep

Een bedrijf voor de (omzet)belasting wordt gedefinieerd als: een organisatie van kapitaal en arbeid die er op gericht is om in een duurzaam streven door deelneming aan het economisch verkeer behoeften te bevredigen. Dit zijn van die prachtige volzinnen, die we ons nog wel herinneren van onze opleidingen en waarbij we dan dachten: prachtig, maar wat betekent het nou?

Ook uit deze definitie zijn drie elementen te distilleren die de kern vormen en die een nadere uitleg behoeven:

- organisatie van kapitaal en arbeid
- duurzaam streven
- deelneming aan het economisch verkeer

Alvorens hier op in te gaan nog een opmerking. De definitie lezende is de conclusie dat om te kunnen spreken van bedrijf het niet noodzakelijk is dat er winst gemaakt wordt noch dat er winst beoogd wordt. Het winst beogen of winst maken is in die zin geen relevant criterium.

Organisatie van kapitaal en arbeid

Wil er sprake zijn van een bedrijf dan moet er sprake zijn van een organisatie van kapitaal en arbeid. Dit klinkt gewichtig. Er is evenwel al zeer snel sprake van kapitaal en arbeid. Enige arbeid en enig kapitaal, mits op enige wijze georganiseerd is al voldoende. Aan de omvang van het kapitaal en de arbeid worden geen bijzondere eisen gesteld. Een bureau, zelfs een pen en een telefoon en het voeren van enige zakelijke gesprekken zijn eigenlijk al voldoende.

Duurzaam streven

Het duurzaam streven houdt in dat er met enige regelmaat moet worden deelgenomen aan het maatschappelijke verkeer. Incidentele prestaties kwalificeren niet. Eens in de drie jaar een zangvoorstelling is weliswaar regelmatig, maar niet regelmatig genoeg. Over het algemeen moet er meerdere malen in een kalenderjaar een prestatie worden verricht. Regelmatig wil overigens niet zeggen dat er prestaties over lange tijd moeten worden verricht. Een bedrijf kan ook kort bestaan en voldoen. Uit de jurisprudentie valt af te leiden dat bij het duurzaam streven ook een subjectief element een rol speelt. In de jurisprudentie wordt namelijk vaak gekeken of de betrokkene beoogd duurzaam aan het maatschappelijke verkeer deel te nemen. De subjectieve bedoeling is relevant.

Deelnemen aan het economisch verkeer

Dit criterium ziet op het feit dat willen activiteiten kwalificeren deze activiteiten wel een economisch aspect moeten hebben. Prestaties moeten worden verricht in het economisch verkeer. Prestaties voor eigen gebruik of in besloten kring kwalificeren niet. De literatuur heeft een mooie omschrijving van prestaties in het economisch verkeer, namelijk dit zijn alle prestaties waarbij de ondernemer ter wille van de daarmee gemoeide economische belangen optreedt tegenover personen die niet tot de eigen kring behoren.

Dit is een mooie omschrijving en met name “de eigen kring” spreekt u wellicht aan. De jurisprudentie leert evenwel dat er niet snel aangenomen wordt dat sprake is van een besloten kring. Een BV die prestaties verricht aan een gelieerde vennootschap verricht deze prestaties niet, zoals u wellicht zou denken, in besloten kring (de vennootschappen zijn toch gelieerd) maar gewoon in het maatschappelijk verkeer.

Exploitatie van een vermogensbestanddeel om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen

De exploitatie van een vermogensbestanddeel om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen valt ook onder het begrip ‘bedrijf’. Dit betekent dat iemand die zelfstandig een vermogensbestanddeel exploiteert ondernemer is voor de omzetbelasting. “Exploitatie” ziet op alle handelingen die bedoeld zijn om uit het betrokken vermogensbestanddeel duurzaam opbrengst te verkrijgen.

Het bezit van een vermogensbestanddeel waaruit opbrengsten voortvloeien, houdt niet zonder meer in dat er sprake is van ondernemerschap. De exploitatie moet een economische activiteit vormen. Er is geen sprake van een economische activiteit als de activiteit slechts incidenteel wordt verricht. Het moet gaan om een activiteit die erop is gericht duurzaam opbrengst te verkrijgen. Daarnaast geldt dat als een zaak geschikt is voor zowel economische exploitatie als voor privégebruik alle omstandigheden moeten worden meegewogen om te bepalen of er ook sprake is van BTW - ondernemerschap. Als een persoon bijvoorbeeld zijn auto incidenteel aan een derde verhuurt, wordt hij daardoor niet zonder meer als BTW - ondernemer aangemerkt. Dan zou immers de BTW op de aanschaf wel heel eenvoudig aftrekbaar te maken zijn. Factoren die bij de beoordeling onder andere een rol spelen zijn:

- duur van de verhuur;
- omvang van de klantenkring;
- bedrag van de ontvangen huurpenningen.

Als deze elementen, samen met de overige feiten, vergelijkbaar zijn met de situatie waarin de economische activiteit over het algemeen plaatsvindt, bijvoorbeeld gelijk de verhuur door een autoverhuurbedrijf, kan worden gesteld dat de verhuur is gericht op het duurzaam verkrijgen van opbrengst. Eerst dan is er sprake van ondernemerschap voor de omzetbelasting.

Wel ondernemer/ondernemingsvermogen voor de BTW, maar niet voor de inkomstenbelasting

Voor genoemde criteria voor ondernemerschap in de BTW maken dat, zoals in het begin van dit artikel al is opgemerkt, men veel eerder ondernemer voor de BTW kan zijn, dan voor bijvoorbeeld de inkomstenbelasting. De voorwaarden verschillen nu eenmaal.

Een aansprekend voorbeeld om dit te verhelderen is wederom de auto maar nu bij een IB-ondernemer. Bij aankoop van een auto door een (IB-)ondernemer dient bepaald te worden of de auto privé-vermogen of ondernemingsvermogen is.

Een auto is verplicht ondernemingsvermogen voor de IB als de auto uitsluitend of nagenoeg uitsluitend (dat wil zeggen: >90%) voor ondernemingsdoeleinden wordt gebruikt. Ook een auto die voor minder dan 500km per jaar voor privédoeleinden wordt gebruikt is verplicht ondernemingsvermogen. Een auto die zowel voor privé-doeleinden als voor de onderneming gebruikt wordt is keuzevermogen. De keuze wordt gemaakt bij de eerste aangifte IB die de ondernemer moet indienen (na aanschaf van de auto) en de keuze is definitief en onherroepelijk vanaf het moment dat de keuze fiscale gevolgen heeft gehad, ergo dit is na ommekomst van de bezwaartermijn tegen de definitieve aanslag van het betreffende jaar.

De etikettering als ondernemingsvermogen voor de inkomstenbelasting geldt niet noodzakelijkerwijs ook voor de omzetbelasting (en vice versa). Beide belastingen hebben immers hun eigen criteria en de auto kan dan ook voor de inkomstenbelasting anders geëtiketteerd worden dan voor de omzetbelasting.

Voor de omzetbelasting vormt een auto ondernemingsvermogen als deze uitsluitend zakelijk wordt gebruikt of als bij gemengd gebruik (dat wil zeggen: zowel zakelijk als privé) de keuze wordt gemaakt de auto tot het BTW - ondernemingsvermogen te rekenen. De verhouding tussen het zakelijk gebruik en het privé - gebruik is niet relevant voor het mogen maken van deze keuze.

Vaak zal het duidelijk zijn of sprake is van ondernemerschap en in sommige gevallen moet goed nagedacht worden en een keuze gemaakt worden voor de inkomstenbelasting zowel als voor de omzetbelasting.