

Aan : **Horus**
Van : [REDACTED]
CC :
Datum :
Onderwerp : **Bijlage bij memo “Omzetbelasting schuldhulpverleningsbranche n.a.v. HR 14 april 2023”**

Paragraaf 1: De stichting

De stichting heeft ingevolge boek 2 van het Burgerlijk Wetboek rechtspersoonlijkheid. Een aantal kenmerken van de stichting zijn onder meer het ontbreken van leden en het verbod op het doen van uitkeringen aan de oprichters.

Bij een stichting wordt vaak gedacht aan een liefdadigheidsinstelling zonder winstoogmerk, zoals de Stichting Het Wereld Natuur Fonds-Nederland. Het kan echter zo zijn dat een stichting wel actief winst nastreeft.

Stichtingen zijn voor de vennootschapsbelasting ingevolge artikel 2 lid 1 sub e van de Wet op de vennootschapsbelasting 1968 (hierna: Wet VPB) belastingplichtig *indien en voor zover* zij een onderneming drijven. De stichting heeft aldus geen onbeperkte belastingplicht, de belastingplicht voor de vennootschapsbelasting beperkt zich tot het ondernemingsgedeelte.

Onder het drijven van een onderneming wordt mede begrepen het in concurrentie met andere (belastingplichtige) ondernemers. Een stichting die ingevolge Art. 2 van de Wet VPB niet als belastingplichtig is aangemerkt omdat zij geen onderneming drijft vanwege het ontbreken van een winststreven zal toch aangemerkt worden als onderneming wanneer zij in concurrentie treedt met belastingplichtige partijen.

Een voorbeeld hiervan is de stichting die schuldhulpverleningswerkzaamheden verricht waarmee zij in concurrentie treedt met bijvoorbeeld een B.V. die dezelfde werkzaamheden verricht. De B.V. wordt geacht met haar hele vermogen een onderneming te drijven en is aldus belastingplichtig. Wanneer de stichting nu met de B.V. in concurrentie treedt door bijvoorbeeld haar diensten aan te bieden aan dezelfde afnemer, wordt de stichting toch aangemerkt als ondernemer vanwege het concurrentie criterium.

De btw-vrijstelling voor sociale en culturele diensten kent ook een zelfstandige toets voor het voorkomen van verstoring van concurrentieverhoudingen. Er is immers sprake van een marktverstoring wanneer de ene partij vrijgestelde prestaties (zonder omzetbelasting) kan aanbieden en de concurrerende partij niet.

Van het drijven van een onderneming is sprake ingeval van “een duurzame organisatie van kapitaal en arbeid welke zich in het economische verkeer begeeft met als oogmerk winst te behalen”. De cumulatieve voorwaarden waaraan moet worden voldaan om te spreken van een onderneming zijn als volgt:

- Duurzame organisatie van kapitaal en arbeid

Er mag geen sprake zijn een eenmalige prestatie. Er dient sprake te zijn van een duurzame organisatie. Dit houdt in dat er enige continuïteit moet zijn in de activiteiten van de entiteit. Tevens zijn de aanwezigheid van kapitaal (er zijn bijvoorbeeld investeringen gedaan) en arbeid indicaties voor het kwalificeren als onderneming.

- In het economische verkeer begeven

Om als onderneming te kunnen kwalificeren moet sprake zijn van deelname aan het economische verkeer. Dit betekent dat naar buiten moet worden getreden als zijnde ondernemer. Het enkel verrichten van diensten binnen de familie- of hobby sfeer zal niet voldoende zijn om te kunnen

kwalificeren als onderneming. Op deze manier wordt niet voldoende naar buiten toe getreden als ondernemer.

- Het oogmerk om winst te behalen

Er moet zowel een *subjectieve* als *objectieve* winstverwachting aanwezig zijn. Dit houdt in dat zowel de ondernemer zelf (subjectief) naar winst moet streven als dat deze winst redelijkerwijs te verwachten (objectief) moet zijn.

Enkel wanneer het oogmerk om winst te behalen ontbreekt, maar er wel sprake is van concurrerende activiteiten, kan ondernemerschap voor de stichting alsnog worden aangenomen. Het ontbreken van een andere voorwaarde kan niet worden vervangen door het concurrentiecriteria van Art. 4 onderdeel a van de Wet VPB.

Om te kunnen beoordelen of een stichting een beroep kan doen op de vrijstelling, moet per situatie worden gekeken. Een stichting zal niet per definitie als een winst beogend lichaam worden aangemerkt. Alleen wanneer de stichting aan alle voorwaarden voor ondernemerschap voldoet dan is er sprake van in concurrentie treden en kan worden gesteld dat de stichting een onderneming drijft voor dat gedeelte van haar activiteiten. Alleen ingeval en voor zover er geen sprake is van het drijven van een onderneming kan de stichting een beroep doen op de btw-vrijstelling voor sociale en culturele diensten.

Een stichting die wél een onderneming drijft, maar toch jaarlijks een laag resultaat behaald kan door de Belastingdienst worden aangemerkt als niet-belastingplichtig of kan er voor kiezen toch VPB-plichtig te blijven (op grond van artikel 6 VPB). Indien de keuze voor VPB-plicht wordt gemaakt, dan blijft de Btw-vrijstelling buiten toepassing.

De voorwaarden binnen de vennootschaps- en inkomstenbelasting voor ondernemerschap zijn anders dan de voorwaarden voor ondernemerschap voor de omzetbelasting. Op de voorwaarden voor ondernemerschap binnen de omzetbelasting wordt in dit memo niet verder ingegaan, enkel de toepassing van deze specifieke vrijstelling.

Paragraaf 2: De B.V.

Een B.V. wordt ingevolge art. 2 Wet VPB geacht met haar *gehele* vermogen een onderneming te drijven. Om deze reden is het bij een B.V. dus in beginsel niet mogelijk om een individuele beoordeling uit te voeren of er sprake is van ondernemerschap. Ondernemerschap wordt bij de B.V. in het geheel aangenomen. Het is aannemelijk dat een B.V. in de toekomst geen beroep meer zal kunnen doen op de btw-vrijstelling voor sociale en culturele diensten, gezien zij geacht wordt met haar gehele vermogen een onderneming te drijven en een winststreven dus per definitie aanwezig is.

Ingevolge het Besluit van 19 april 2023 zullen bestaande situaties echter worden gehandhaafd. B.V.'s die nu ingevolge de bijlage B een beroep doen op de vrijstelling zullen deze werkwijze kunnen voortzetten. Onze verwachting is dat B.V.'s die nog niet op deze wijze handelen geen beroep (meer) kunnen doen op de vrijstelling, omdat zij worden geacht met hun gehele vermogen een onderneming te drijven.

Paragraaf 3: De eenmanszaak en de vennootschap onder firma (VOF)

Een eenmanszaak is fiscaal gezien niet een belastingplichtige voor de inkomstenbelasting. De belastingplichtige is de achterliggende natuurlijk persoon. Het bedrag van de gezamenlijke voordelen welke worden verkregen uit de onderneming, leiden bij deze natuurlijke persoon tot heffing van inkomstenbelasting. Om te kwalificeren als onderneming geldt dat moet worden voldaan aan bovengenoemde voorwaarden. Wanneer hieraan wordt voldaan, kan aldus worden gezegd dat voor elk voordeel dat voortvloeit uit deze onderneming, er sprake is van ondernemerschap.

De Hoge Raad heeft in haar uitspraak van 14 april 2023 bepaald dat de eenmanszaak geen beroep kan doen op de vrijstelling van art. 11 lid 1 f Wet OB, omdat zij een onderneming drijft in de vorm van

eenmanszaak en *ten gevolge hiervan* er sprake is van een winst beogende organisatie. De Hoge Raad is dus van mening dat een eenmanszaak in beginsel geen beroep zal kunnen doen op de vrijstelling. Een eenmanszaak wordt hierbij net zoals de B.V. geacht een onderneming te drijven en naar winst te streven. De fiscale behandeling van de eenmanszaak zal naar ons inzicht op dezelfde manier worden gehanteerd voor de vennootschap onder firma en de maatschap, ook als zijn deze vormen voor de omzetbelasting wel als belastingplichtige entiteiten aangemerkt.

Paragraaf 4: Conclusie

Geconcludeerd kan worden dat de rechtsvorm in beginsel doorslaggevend is voor de vraag of een succesvol beroep kan worden gedaan op de vrijstelling, ook al beoogd de omzetbelasting om hierin neutraal te zijn.

Bij een stichting zal het van de omstandigheden van het geval afhangen of er sprake is van een winst beogende instantie. Alleen ingeval er sprake is van een stichting die een onderneming drijft zal er een winsttoogmerk aanwezig zijn. Bij de B.V. en de eenmanszaak/VOF/Maatschap zal vanwege de rechtsvorm worden aangenomen dat er sprake is van een winststreven.

Voor niet winst-beogende organisaties moet zoals eerder vermeld ook nog worden getoetst of er niet in concurrentie wordt getreden met winst-beogende organisaties. Ingeval van concurrentieverstoring kan er immers ook geen beroep worden gedaan op de vrijstelling. Deze toets moet de neutraliteit in de BTW waarborgen.