

Kostenmaatschap

De rechtsvorm 'kostenmaatschap' wordt vaak gehanteerd om gemeenschappelijke kosten onderling te verdelen. Bijvoorbeeld de kosten voor de receptioniste in een praktijk van samenwerkende huisartsen. Het risico van btw-heffing blijft echter bestaan.

TEKST: CAROLA VAN VILSTEREN* | BEELD: DREAMSTIME

Een mogelijke rechtsvorm bij het aangaan van een samenwerkingsverband is de maatschap. Onder maatschap wordt verstaan 'een overeenkomst waarbij twee of meer personen zich verbinden om iets in gemeenschap te brengen, met het oogmerk om het daaruit ontstane voordeel met elkaar te delen'.

Wanneer partijen de maatschap enkel aanwenden voor het verdelen van gemaakte kosten, wordt niet aan de definitie voldaan. Van een oogmerk om het ontstane voordeel uit de gemeenschap te verdelen is dan namelijk geen sprake. De maatschap wordt in dat geval oneigenlijk gebruikt. Desondanks komt de (verwarrende) term 'kostenmaatschap' in de praktijk veelvuldig voor, maar voor de btw bestaat een kostenmaatschap niet.

KOSTENMAATSCHAP EN BTW

De discussie over de kostenmaatschap speelt op het gebied van de btw ten aanzien van het ondernemersbegrip. Voor de btw wordt aangemerkt als ondernemer: een ieder die zelfstandig een economische activiteit verricht.

Onder het element 'een ieder' worden naast natuurlijke personen en rechtspersonen allerlei samenwerkingsverbanden verstaan, waaronder de maatschap. Vereist is dat het samenwerkingsverband als zodanig, als 'zelfstandige' entiteit, naar buiten toe optreedt (bijvoorbeeld onder één naam).

Van het derde element, 'economische activiteit', is sprake als wordt deelgenomen aan het economische verkeer door het verrichten van leveringen en/of diensten tegen vergoeding. Deze handelingen moeten bovendien met enige regelmaat worden verricht. Wanneer deze elementen op de kostenmaatschap worden toegespitst, kan worden geconcludeerd dat de kostenmaatschap als zelfstandige entiteit naar buiten toe kan optreden. Dit doet zij bijvoorbeeld richting werknemers of leveranciers. Wat in de kostenmaat-

schap ontbreekt, is het tegen vergoeding verrichten van prestaties. De maten in de kostenmaatschap zijn niet gericht op het behalen van gezamenlijke opbrengst. Voor de btw betekent dit dat er ten aanzien van een kostenmaatschap over het algemeen geen sprake is van ondernemerschap.



DE KOSTENMAATSCHAP WORDT DOOR PARTIJEN GEBRUIKT OM GEMEENSCHAPPELIJKE KOSTEN IN ONDER TE BRENGEN.

of toch niet?

TEGEN VERGOEDING PRESTEREN

Bij de beoordeling of er sprake is van btw-heffing, zijn de feiten en omstandigheden bepalend. In concrete gevallen kan de Belastingdienst menen dat het uitlenen van personeel door de kostenmaatschap of het doorbelasten van kosten aan de maten binnen de kostenmaatschap, een prestatie tegen vergoeding vormt. De Belastingdienst merkt de bedragen die de maten aan de kostenmaatschap hebben betaald dan niet aan als (onbelaste) kapitaalstorting, maar als vergoeding voor verrichte diensten, die met zes of 19/21 procent belast is. De Belastingdienst neemt ook eens het standpunt in dat de maten onderling aan elkaar prestaties verrichten omdat de kostenmaatschap transparant is. Fiscaal

gezien wordt er dan 'door de kostenmaatschap heen gekeken'. Niet de kostenmaatschap zelf wordt belast, maar de maten worden belast tegen zes of 19/21 procent voor hun prestaties.

Wanneer de partijen die in een kostenmaatschap samenwerken geen (volledig) recht op aftrek van voorbelasting hebben (zie bijvoorbeeld de medische sector), dan vormt de btw die in rekening wordt gebracht een onwenselijke kostenpost.

KOSTEN VOOR GEMENE REKENING

De kostenmaatschap wordt door partijen gebruikt om gemeenschappelijke kosten in onder te brengen. Ditzelfde is te bereiken via het leerstuk van kosten voor gemene rekening: verschillende partijen maken samen kosten, die in eerste instantie door een van de partijen worden gedragen en vervolgens over de partijen worden omgeslagen volgens een vaste verdeelsleutel. Daarbij moet ook degene die de kosten omslaat (de

WANNEER WORDT VOLDAAN AAN DE VOORWAARDEN VOOR KOSTEN VOOR GEMENE REKENING BLIJFT HET RISICO BESTAAN DAT DE BELASTINGDIENST EEN NAHEFFINGSAANSLAG BTW OPLEGT.

penvoerder) zelf een deel van de kosten dragen. Het risico van de kosten moeten de partijen aangaan volgens een overeengekomen verdeelsleutel. Als aan deze voorwaarden wordt voldaan, blijft het omslaan van de kosten over de partijen buiten het bereik van btw-heffing. Het omslaan van de kosten wordt zodoende niet gezien als vergoeding voor een dienst waarover btw in rekening moet worden gebracht. Dit is met name voordelig als kosten worden verdeeld tussen ondernemers die vrijgestelde prestaties verrichten. Partijen die 'kosten voor gemene rekening' toepassen, kunnen, naar rato van hun financiële bijdrage, de btw die is vermeld op de aan hen gerichte afrekening in aftrek brengen, mits zij recht hebben op aftrek van voorbelasting.

AANPASSEN VERDEELSLEUTEL

De vooraf overeengekomen verdeelsleutel kan niet meer worden gewijzigd naar aanleiding van wijzigingen in de feitelijke omstandigheden en blijft geldig voor de gehele periode dat er 'gezamenlijkheid' bestaat. Op deze regel bestaat een uitzondering: bij Besluit 25 november 2011 heeft de staatssecretaris bepaald dat opnieuw een overeenkomst kan worden afgesloten met daarin een gewijzigde verdeelsleutel wanneer zich een wijziging voordoet in de 'gezamenlijkheid' door toe- of uittrekking of fusie van partijen.

Het per periode aangaan van overeenkomsten voor de onderlinge verdeling van kosten, met een verdeelsleutel die periodiek wordt gewijzigd, is binnen het leerstuk van kosten voor gemene rekening niet meer mogelijk.

BLIJVEND RISICO

Ook wanneer wordt voldaan aan de voorwaarden voor kosten voor gemene rekening blijft het risico bestaan dat de Belastingdienst een naheffingsaanslag btw oplegt. Het is dus altijd raadzaam om een overeenkomst met afspraken over de verdeling van de kosten voor gezamenlijke rekening, te overleggen aan de Belastingdienst. □

Noot

* Carola van Vilsteren is eigenaar van Van Vilsteren BTW Advies te Heelsum