

Hof van Justitie oordeelt over financiële verwevenheid bij Duitse fiscale eenheid btw

Op 1 december 2022 heeft het Europese Hof van Justitie in de Duitse zaken *Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie mbH* (C-141/20) en *Finanzamt T* (C-269/20) een tweetal arresten over de fiscale eenheid btw gewezen. Wij gaan hierna nader in op de (mogelijke) gevolgen van deze arresten voor de Nederlandse praktijk. Het oordeel van het Hof van Justitie in deze zaken doet namelijk de vraag rijzen of de uitleg die de Hoge Raad aan de financiële verwevenheid geeft, verenigbaar is het met Unierecht.

1. Achtergrond

De Btw-richtlijn biedt lidstaten de mogelijkheid om juridisch zelfstandige personen die binnen hun grondgebied zijn gevestigd als één belastingplichtige (fiscale eenheid) aan te merken mits die personen in financieel, organisatorisch en economisch opzicht nauw met elkaar zijn verweven. Daarbij kunnen die lidstaten aanvullende maatregelen treffen die noodzakelijk zijn om misbruik te voorkomen en belastingfraude en -ontwijking te bestrijden.

In Duitsland worden juridisch zelfstandige vennootschappen als een fiscale eenheid (de *Organschaft*) aangemerkt indien uit het geheel van de feitelijke omstandigheden blijkt dat zij financieel, organisatorisch en economisch met elkaar verweven zijn. Voor de financiële verwevenheid vereist de Duitse btw-wetgeving dat het overkoepelend orgaan van de *Organschaft* (de *Organträger*), naast een meerderheidsbelang in het kapitaal van de overige onderdelen van de *Organschaft*, de meerderheid van de bijbehorende stemrechten bezit.

Volgens Duitse btw-wetgeving wordt de *Organträger* als belastingplichtige aangemerkt en is als zodanig gehouden tot naleving van de btw-verplichtingen van alle onderdelen van de *Organschaft*, waaronder het indienen van de btw-aangiften namens de *Organschaft*. De afzonderlijke onderdelen van de *Organschaft* worden voor btw-doeleinden als onzelfstandig aangemerkt maar blijven desondanks hoofdelijk aansprakelijk voor btw-schulden van de *Organschaft* als zodanig.

2. Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie mbH (C-141/20)

Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie mbH is een Duitse aandelenvennootschap. 51% van de aandelen in de vennootschap zijn in handen van A. De overige 49% van de aandelen zijn in handen van C e.V., een Duitse vereniging. De bestuurder van *Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie mbH* is tevens bestuurder van A en uitvoerend bestuurder van C e.V.. *Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie mbH* stelt zich op het standpunt dat zij samen met A een *Organschaft* vormt.

De Duitse belastingdienst ontkent het bestaan van een *Organschaft* tussen *Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie mbH* en A, omdat hij meent dat A niet de meerderheid van de stemrechten in die vennootschap bezit.

De verwijzende rechter vraagt zich af of Btw-richtlijn Duitsland de mogelijkheid biedt om de *Organträger* in plaats van de *Organschaft* als zodanig als belastingplichtige aan te merken. Op de tweede plaats vraagt hij zich af of Duitsland voor het vormen van een fiscale eenheid mag eisen dat de *Organträger*, naast een meerderheidsbelang in het kapitaal van een vennootschap, beschikt over de bijbehorende stemrechten. Op de

laatste plaats vraagt de verwijzende rechter zich af of Duitsland de overige onderdelen van de *Organschaft* als onzelfstandig mag aanmerken.

Wat betreft de eerste vraag oordeelt het Hof van Justitie dat de Btw-richtlijn niet in de weg staat aan het aanmerken van de *Organträger* als de belastingplichtige binnen de *Organschaft*. Daarbij overweegt het Hof van Justitie dat het de *Organträger* is die namens de *Organschaft* btw-aangifte doet, waardoor er slechts één belastingplichtige is die de btw-verplichtingen van de *Organschaft* vervult. Feitelijk is deze situatie volgens het Hof van Justitie niet anders dan wanneer de *Organschaft* als zodanig als belastingplichtige zou worden aangemerkt en btw-aangifte zou doen. Daarnaast overweegt het Hof van Justitie dat de Duitse belastingdienst alle onderdelen van de *Organschaft* kan aanspreken indien haar btw-verplichtingen niet worden nageleefd.

Ten aanzien van de tweede vraag oordeelt het Hof van Justitie dat het vereiste van de financiële verwevenheid niet impliceert dat er tussen vennootschappen een verhouding van ondergeschiktheid dient te bestaan. Daaruit volgt volgens het Hof van Justitie dat het vereiste dat de *Organträger*, naast een meerderheidsbelang in het kapitaal van een vennootschap, over de bijbehorende stemrechten beschikt, geen noodzakelijke en geschikte maatregel is om misbruik te voorkomen en belastingfraude en -ontwijking te bestrijden.

Op de laatste plaats oordeelt het Hof van Justitie dat het enkele feit dat de *Organträger* de btw-verplichtingen namens de *Organschaft* vervult, niet wegneemt dat de onderdelen van de *Organschaft* de aan hun economische activiteit verbonden financiële risico's dragen. Volgens het Hof van Justitie kunnen zij dan ook niet slechts omwille van het feit dat zij onderdeel uitmaken van een *Organschaft* als onzelfstandig worden aangemerkt en oefenen zij onverkort zelfstandig economische activiteiten uit.

3. Finanzamt T (C-269/20)

In de zaak *Finanzamt T* is sprake van een *Organträger* die zowel economische alsook niet-economische activiteiten (overheidstaken) verricht en samen met een dochtervennootschap een *Organschaft* vormt. De dochtervennootschap verricht schoonmaakdiensten voor de *Organträger*, die gedeeltelijk betrekking hebben op de overheidstaken van de *Organträger*.

Naast de vraag of Duitsland de *Organträger* in deze situatie als de belastingplichtige mag aanwijzen die de btw-verplichtingen van de *Organschaft* dient te vervullen, stond in deze zaak de vraag centraal of de diensten die de dochtervennootschap ten behoeve van de overheidstaken van de *Organträger* verricht, aan omzetbelasting zijn onderworpen. Die vraag beantwoordt het Hof van Justitie ontkennend.

4. Belang voor de Nederlandse praktijk

Sinds 1989 oordeelt de Nederlandse Hoge Raad dat voor nauwe verwevenheid in financieel opzicht, naast een meerderheidsbelang in het kapitaal, bezit van de bijbehorende stemrechten is vereist. Het oordeel van het Hof van Justitie in de bovengenoemde zaken doet de vraag rijzen of de uitleg die de Hoge Raad aan de financiële verwevenheid geeft, verenigbaar is het met Unierecht.

In de Nederlandse praktijk wordt de organisatorische verwevenheid doorgaans echter als een afgeleide van de financiële verwevenheid gezien, omdat de uiteindelijke zeggenschap over het benoemen van bestuurders in het algemeen bij de meerderheidsaandeelhouder van een kapitaalvennootschap rust. Indien de meerderheidsaandeelhouder echter niet tevens de meerderheid van de stemrechten bezit, kan dat tot gevolg hebben dat de organisatorische verwevenheid tussen vennootschappen – en daarmee de mogelijkheid tot het vormen van een fiscale eenheid – wordt doorbroken. In de beide zaken voor het Hof van Justitie was het bestaan van de organisatorische verwevenheid kennelijk een gegeven. Dit hangt mogelijk ook samen met de voorwaarde in Duitsland dat er een duidelijk aanwijsbaar overkoepelend orgaan (*Organträger*) bestaat binnen de fiscale eenheid. In Nederland kennen we geen overkoepelend orgaan binnen de fiscale eenheid en is elk onderdeel gelijkwaardig. In de tenaamstelling van de fiscale eenheid wordt ook altijd de afkorting “c.s.” gebruikt, wat staat voor het Latijnse *cum suis*, wat letterlijk 'met de zijnen' betekent.

Desalniettemin zijn er situaties denkbaar waarin de organisatorische verwevenheid geen uitvloeisel van de financiële verwevenheid is. Voor die gevallen heeft het oordeel van het Hof van Justitie mogelijk tot gevolg dat het juist wel mogelijk is om een fiscale eenheid te vormen waar dit eerder, op grond van het feit dat de meerderheidsaandeelhouder niet de meerderheid van de stemrechten bezit, niet mogelijk was.

Daarnaast is niet geheel duidelijk wat het Hof van Justitie bedoelt met zijn oordeel in de zaak *Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie mbH* dat onderdelen van een *Organschaft* onverkort zelfstandig economische activiteiten uitoefenen. Mede gelet echter op het oordeel in de zaak *Finanzamt T*, lijkt het ons onwaarschijnlijk dat het Hof van Justitie bedoelt dat onderdelen van een fiscale eenheid onderling aan btw onderworpen prestaties kunnen verrichten.

Bent u benieuwd naar de mogelijke gevolgen van bovengenoemde arresten van het Hof van Justitie voor uw onderneming? Neem dan contact op met uw adviseur.

KPMG Meijburg & Co
december 2022

De in dit memorandum opgenomen informatie is van algemene aard en heeft geen betrekking op de specifieke omstandigheden van een bepaald individu of een bepaalde entiteit. Hoewel bij de totstandkoming van dit memorandum de grootst mogelijke zorgvuldigheid is betracht, kunnen wij niet garanderen dat de daarin opgenomen informatie op de datum van ontvangst juist en volledig is of dat in de toekomst zal blijven. Op grond van deze informatie dient geen actie ondernomen te worden zonder adequate professionele advisering na een grondig onderzoek van de specifiek van toepassing zijnde situatie.