

Toelichting Omzetbelasting

Hoofdstuk 2 Ondernemerschap

De belastingplichtige in de Wet OB 1968 is de ondernemer (B 160). Een ondernemer is **eenieder** die een bedrijf **zelfstandig** uitoefent. Hij is verplicht over de vergoeding (B 1550) voor door hem verrichte belastbare prestaties (B 550) omzetbelasting in rekening te brengen. Alleen een ondernemer kan de aan hem in rekening gebrachte btw in aftrek brengen (B 2550) en moet een aantal administratieve verplichtingen nakomen. Het is daarom noodzakelijk na te gaan wanneer er sprake is van ondernemerschap en of alle handelingen van een persoon, die ondernemer is, als zodanig worden verricht. Daarom is het ook nodig vast te stellen wanneer een onderneming begint (B 230) en eindigt (B 260).

A. De ondernemer

1. Definitie

In de wet wordt gesproken over **ondernemer**. Het begrip ondernemer heeft dezelfde betekenis als het begrip belastingplichtige in de BTW-richtlijn ([\(ECLI:NL:HR:1982:AW9450\)](#), ([\(ECLI:NL:HR:1984:AW8625\)](#), ([\(ECLI:NL:HR:1985:BH0264\)](#)). De wet onderscheidt drie typen ondernemers:

1. **Eenieder** die een **bedrijfszelfstandig** uitoefent ([art. 7 lid 1 Wet OB 1968](#)).
2. **Eenieder** die een **beroep zelfstandig** uitoefent ([art. 7 lid 2a wet OB 1968](#)).
3. **Eenieder** die een **vermogensbestanddeel exploiteert** om er **duurzaam** opbrengst uit te verkrijgen ([art. 7 lid 2b wet OB 1968](#)).

Er is geen verschil in behandeling tussen deze typen ondernemers.

Eenieder

Dit begrip moet ruim worden uitgelegd. Daaronder vallen niet alleen natuurlijke personen, maar ook rechtspersonen zoals besloten en naamloze vennootschappen. Ook niet-rechtspersoonlijkheid bezittende samenwerkingsverbanden (de vennootschap onder firma en de maatschap) kunnen ondernemer zijn voor de omzetbelasting.

Opmerking

De gekozen rechtsvorm is op zichzelf niet van belang om als belastingplichtige te kunnen worden aangemerkt. De enkele omstandigheid dat er sprake is van een BV, brengt niet met zich mee dat deze ook ondernemer is voor de btw. ([\(ECLI:NL:HR:1980:AW9847\)](#)).

Bedrijf

Een bedrijf is een **organisatie van kapitaal en arbeid**, die erop gericht is om in een duurzaam streven, door deelneming aan het maatschappelijk verkeer, maatschappelijke behoeften te bevredigen. De term 'bedrijf' is niet uitgewerkt in de wet, maar kan op basis van jurisprudentie over vroegere omzetbelastingwetgeving worden beredeneerd.

Beroep

Vrije beroepen zijn beroepen die **zelfstandig** worden beoefend. Het begrip beroep is moeilijk precies te definiëren. Een vrije beroepsbeoefenaar is iemand die wordt ingehuurd om zijn individuele persoonlijke, artistieke en/of academische kwaliteiten, zoals advocaten, belastingadviseurs, artsen en makelaars.

Zelfstandigheid

Hiervan is sprake als personen hun activiteiten voor **eigen** rekening en voor eigen verantwoording uitoefenen, waarbij zij vrij zijn in het stellen van de voorwaarden waaronder zij werken en zelf de vergoeding voor het gepresteerde ontvangen.

Of er sprake is van zelfstandigheid, zal steeds aan de hand van de feitelijke situatie moeten worden beoordeeld. Het is vaak moeilijk om dat nauwkeurig vast te stellen. Elke overeenkomst tussen partijen houdt namelijk een of andere vorm van afhankelijkheid in. Als die afhankelijkheid echter zo groot wordt dat de opdrachtgever feitelijk bijna de hele uitvoering van een prestatie voor een ander bepaalt, komt de zelfstandigheid van die opdrachtnemer in het gedrang.

Opmerkingen

De voorwaarde dat de economische activiteit zelfstandig moet worden verricht, sluit **loontrekkenden** en **andere personen** van de belastingheffing uit, voor zover die met hun werkgever een arbeidsovereenkomst zijn aangegaan of enige andere juridische band hebben waaruit een **verhouding van ondergeschiktheid** ontstaat ten aanzien van de arbeids- en bezoldigingsvoorwaarden en de verantwoordelijkheid van de werkgever ([art. 10 BTW-richtlijn](#)) ([ECLI:NL:HR:2003:AF3000](#)).

Voorbeelden

1. **Thuiswerkers** werken vaak voor één opdrachtgever die in feite aan de opdrachtnemers geen of nauwelijks enige vrijheid laat in de wijze waarop zij hun werk verrichten. Zij zijn niet voldoende zelfstandig om als ondernemer belastingplichtig voor de btw te zijn ([ECLI:NL:GHSGR:1990:AW6823](#)).
2. Een natuurlijk persoon die slechts **voor één opdrachtgever** werkt, kan voldoende zelfstandig zijn om als ondernemer belastingplichtig voor de btw te zijn ([ECLI:NL:GHSHE:1995:AW1128](#)).
3. Een maat die **onroerend goed aan zijn maatschap verhuurt**, is zelfstandig en dus belastingplichtig voor de btw (C-23/98).
4. Een **rechtspersoon** is altijd zelfstandig, tenzij er sprake is van een fiscale eenheid (B 6010) ([ECLI:NL:HR:1990:ZC4428](#)) en ([ECLI:NL:HR:1991:ZC4796](#)).

5. Een **franchisenemer/winkelier** is weliswaar gebonden aan een aantal door de franchisegever opgestelde regels, zoals handelsnaam, presentatie, openingstijden, enz., maar er kan niet gezegd worden dat er een juridische verhouding van ondergeschiktheid bestaat. Hij is zelfstandig ondernemer ([ECLI:NL:HR:1995:AA3136](#)).
6. Een **handelsagent** treedt zelfstandig op en verleent diensten. De vraag of er voldoende zelfstandigheid aanwezig is, is soms van details afhankelijk. De feiten spelen daarbij een grote rol ([ECLI:NL:GHSGR:1997:AV9734](#)).

2. Economische activiteiten

Wanneer er **duurzaam** economische activiteiten worden verricht, is het oogmerk of het resultaat van de handelingen niet meer van belang. Een economische activiteit moet zijn gericht op een (in)directe **tegenprestatie**.

Opmerkingen

- a. **Hobbymatige activiteiten** worden niet als 'deelname aan het economische verkeer' beschouwd.
- b. De **duurzaamheid** van een economische activiteit zal veelal afgeleid worden uit een geregeld handelen. Een inschrijving bij de Kamer van Koophandel kan hierbij een rol spelen ([ECLI:NL:GHSHE:1983:AW8775](#)).
- c. Uitsluitend **prestaties om niet** verrichten, leidt niet tot ondernemerschap.
- d. **Incidentele prestaties** kunnen in de wet als ondernemersactiviteiten worden aangewezen ([art. 9 lid 2 BTW-richtlijn](#)).

Voorbeelden

1. Iemand die geregeld **foto's afdrukt** voor zijn vrienden en familieleden, maar niet bereid is dit voor willekeurige derden te doen, verricht geen economische activiteit.
2. Degene die uit zijn **moestuintje** wat overvloedige groenten verkoopt aan bekenden, verricht geen economische activiteit.
3. Iemand die relatief dure **schepen opknaapt** en ze vervolgens voor korte duur verhuurt, is geen ondernemer. De verhuur (op zich een economische activiteit) blijkt zo bijkomstig in het geheel van activiteiten, dat die activiteit, een hobby bestaande uit het opknappen en varende houden van schepen, niet tot ondernemerschap kan verheffen ([ECLI:NL:HR:1984:AW8677](#)).
4. Een **verzamelaar** die ten behoeve van zijn collectie spullen koopt en verkoopt, is geen ondernemer als hij dit uitsluitend doet ter instandhouding of uitbreiding van zijn verzameling. Streeft hij ernaar met zijn collectie omzet te genereren, dan is hij wel een ondernemer ([ECLI:NL:GHSGR:1990:AW6694](#)).
5. Iemand die **incidenteel** een **nieuw vervoermiddel** levert dat door de verkoper, door de afnemer of voor hun rekening, buiten het grondgebied van een lidstaat maar binnen het grondgebied van de EU naar de afnemer wordt verzonden of vervoerd, wordt als belastingplichtige aangemerkt ([art. 7 lid 6 wet OB 1968](#)).

3. Nevenwerkzaamheden

Als nevenwerkzaamheden **gelijksoortig** zijn aan de hoofdbezigheid en er een nauwe samenhang met de aard van het hoofdbedrijf bestaat, vallen de nevenwerkzaamheden in de hoofdbezigheid (tenzij de nevenwerkzaamheid in dienstbetrekking wordt uitgeoefend) ([ECLI:NL:HR:1995:AA1562](#)).

Voorbeeld

Een onderaannemer van metselwerken heeft voor eigen rekening een woonhuis gebouwd en vervolgens verkocht en geleverd. Met eigen personeel heeft hij in de normale werkuren een groot deel van de ruwbouw gemetseld en de overige werkzaamheden door derden laten verrichten. De bouw van het huis is in het kader van de onderneming verricht ([ECLI:NL:PHR:1979:AX0102](#)).

Als er tussen de nevenwerkzaamheden en het hoofdbedrijf of beroep **onvoldoende verband** bestaat, moet worden beoordeeld of het geheel van nevenwerkzaamheden op zich een bedrijf of beroep vormt in de zin van de wet.

Opmerking

Een natuurlijk persoon die voor zijn activiteiten al onderworpen is aan de btw, is dit ook voor elke andere economische activiteit die hij incidenteel verricht. Belangrijke voorwaarde is wel dat er sprake is van een economische activiteit (B 210) (C-62/12).

Voorbeelden

1. *Iemand die een schildersbedrijf uitoefent, verricht **daarnaast** taxaties en is oproeper bij openbare verkopen. Door de frequentie van de werkzaamheden en de hoogte van de vergoeding is er sprake van uitoefening van een beroep ([ECLI:NL:GHLEE:1983:AW8524](#)).*
2. *Het incidenteel aankopen van baren zilver om deze op enig moment te verkopen, vormt geen werkzaamheid of exploitatie van een lichamelijke zaak. De belastingplichtige, die als jurist btw-ondernemer is, kon de voorbelasting op de aankoop van deze baren zilver dan ook niet in aftrek brengen ([ECLI:NL:HR:2017:2983](#)).*
3. *Een ondernemer die een collectie ansichtkaarten aanlegt, mede om de collectie te gebruiken voor het schrijven van boeken, verricht de activiteiten van verzamelaar als privépersoon ([ECLI:NL:GHSGR:1990:AW6694](#)).*