

Vragenstellers

5.1.2e
5.1.2e

Feitencomplex

67 Awr

Vragen

1. Leidt het feitencomplex voor belastingplichtige tot een medegerechtigdheid in de zin van artikel 3, eerste lid, Wet IB 2001?
2. Leidt het feitencomplex, als subsidiaire stelling, voor belastingplichtige tot resultaat uit overige werkzaamheden?

Antwoord Kennisgroep ROW

De kennisgroep winstfaciliteiten en firmaproblematiek heeft het standpunt ingenomen dat in de onderhavige casus sprake is van een medegerechtigdheid in de zin van artikel 3, eerste lid, letter a Wet IB 2001. Op grond van de rangorderegeling komt men niet meer toe aan resultaat uit overige werkzaamheden. De kennisgroep ROW beperkt zich in haar antwoord daarom tot enkele richtinggevende opmerkingen voor de onderbouwing van het subsidiaire ROW-standpunt van de behandelaars.

Op de eerste plaats maken wij een opmerking over de bewijslastverdeling. Zowel voor de stelling van medegerechtigdheid als de subsidiaire stelling (klassiek) ROW ligt de bewijslast bij de inspecteur. Het aan ons gepresenteerde feitencomplex is summier op de daadwerkelijke inhoud van de verrichte werkzaamheden. In het kader van een eventuele procedure is het van belang dat er een duidelijk en uitgebreid feitencomplex voor handen is.

1. Klassiek ROW en toerekening van de arbeid

Om in de onderhavige casus tot (klassiek) ROW te komen bij belastingplichtige, is het van belang dat:

- (i) de werkzaamheden van [67 Awr] BV / [67 Awr] BV naar de maatstaven van titel 3.4 Wet IB 2001 kwalificeren als resultaat uit overige werkzaamheden (bronvraag), meer in het bijzonder als werkzaamheden die het normale vermogensbeheer te boven gaan; en,
- (ii) de (ROW-kwalificerende) arbeid van [67 Awr] BV / [67 Awr] BV aan belastingplichtige kan worden toegerekend.

Bronvraag - kwalificerende arbeid

In het feitencomplex wordt opgemerkt dat het niet ter discussie staat dat er sprake is van een materiële onderneming. Als hiermee wordt bedoeld dat de activiteiten van [67 Awr] BV / [67 Awr] BV naar de maatstaven van de Wet IB 2001 kwalificeren als onderneming, dan kan er bij het subsidiaire standpunt in principe ook geen onduidelijkheid bestaan over de vraag of er sprake is van kwalificerende arbeid. Een onderneming is immers een 'zwaardere' vorm van arbeid dan resultaat uit overige werkzaamheden.

Meer in het algemeen kan nog gezegd worden dat bij projectontwikkeling relatief snel aan de bronvoorwaarden voor resultaat uit overige werkzaamheden wordt voldaan. Projectontwikkeling gaat in de regel gepaard met aanzienlijke (kwantitatieve en kwalitatieve) arbeid, die in het economische verkeer wordt verricht, en die – gelet op het risicoprofiel – ook een hoger rendement beoogt dan bij normaal vermogensbeheer het geval is. Uiteraard is dit per casus te beoordelen en sterk van de feiten afhankelijk. Zoals opgemerkt ligt de bewijslast bij de inspecteur. Zie over projectontwikkeling bijvoorbeeld nog het Besluit van 22 februari 2001, CPP2000/2385M, 'Projectontwikkeling is geen beleggen', [BNB 2001/227](#).

Toerekening van de ROW-kwalificerende arbeid

De toerekening van de arbeid van [67 Awr] BV / [67 Awr] BV aan belanghebbende kan in deze casus langs twee wegen plaatsvinden, namelijk:

- a) toerekening van de werkzaamheden van de participanten binnen het samenwerkingsverband; en
- b) toerekening van de werkzaamheden die door derden namens of in opdracht van belanghebbende worden verricht.

Binnen een samenwerkingsverband worden de werkzaamheden, deskundigheid en ervaring van iedere participant op basis van constante jurisprudentie toegerekend aan alle participanten. Zie hiervoor bijvoorbeeld HR 16 februari 1938, B. 6622, HR 20 maart 1940, B. 7129 en Raad van Beroep Zwolle 30 juni 1949, B. 9063 en HR 16 januari 1974, nr. 17 181, BNB 1974/44, H.J. [5.1.2e], waarin de werkzaamheden van een samenwerkende groep aan alle leden van de groep werden toegerekend.

Gelet op de titel 'SAMENWERKINGSOVEREENKOMST' van de in casus door belastingplichtige met zijn BV's gesloten overeenkomst, lijkt het een gegeven dat er sprake is van een samenwerkingsverband en daarmee dat de arbeid van [67 Awr] BV / [67 Awr] BV aan belastingplichtige kan worden toegerekend.

Ook indien er géén sprake is van een samenwerkingsverband, zou de (ROW-kwalificerende) arbeid van [67 Awr] BV aan belastingplichtige toegerekend kunnen worden. De arbeid die namens of in opdracht van belastingplichtige door derden wordt verricht, kwalificeert onder voorwaarden namelijk ook als arbeid verricht door belastingplichtige.

Zie over het toerekenen van (kwalificerende) arbeid bijvoorbeeld ook R.M. Freudenthal, 'Resultaat uit overige werkzaamheden', Deventer: Kluwer 2012, p.24-26.

Conclusie: subsidiaire standpunt kan zeer wel onderbouwd worden.