

Toelichting

Nadat is vastgesteld welke (geclusterde) activiteit(en) er zijn, vindt de ondernemingstoets plaats. De ondernemingstoets bestaat uit drie cumulatieve criteria. Deze notitie is een toelichting op een van deze drie criteria, zijnde deelname aan het economisch verkeer.

Inleiding

Deelname aan het economisch verkeer is een van de drie cumulatieve criteria om vast te stellen dat een onderneming in het kader van de vennootschapsbelasting wordt gedreven. Om deze beoordeling te vereenvoudigen wordt hierna eerst kort beschreven wanneer er wel sprake is van deelname aan het economisch verkeer. Vervolgens worden er uitgebreid voorbeelden gegeven van situaties waarbij er geen sprake is van deelname aan het economisch verkeer.

Wel deelname aan het economisch verkeer

In het algemene deel van de Memorie van Toelichting is hierover het volgende opgenomen:

“4.1.2.2. Deelname aan het economische verkeer

Het begrip ‘deelname aan het economische verkeer’ is geen wettelijk gedefinieerd fiscaal begrip. In de jurisprudentie wordt deelname aan het economische verkeer aangenomen indien activiteiten worden verricht buiten de eigen kring. Activiteiten die de publiekrechtelijke rechtspersoon verricht ten behoeve van individuele afnemers, bijvoorbeeld het afgeven van identiteitsbewijzen, kunnen worden beschouwd als prestaties buiten de eigen kring, dus deelname aan het economische verkeer.”

In de regel betekent dit, dat als er voor de prestatie een vergoeding wordt ontvangen er sprake is van deelname aan het economisch verkeer. Dit geldt ook als de vergoeding symbolisch is.

Geen deelname aan het economisch verkeer

Er is geen sprake van deelname aan het economisch verkeer in de volgende gevallen:

- a. Er wordt slechts gepresteerd binnen de eigen kring. Hiervan is bij publiekrechtelijke lichamen sprake indien (een onderdeel van) het publiekrechtelijk lichaam (uitsluitend) activiteiten uitvoert voor zichzelf of een (ander) onderdeel van hetzelfde publiekrechtelijk lichaam. Er is dus sprake van (een) activiteit(en) die plaatsvind(t)(en) binnen een en hetzelfde publiekrechtelijk lichaam (blijft binnen de juridische schil), zoals onderlinge diensten tussen districts- of stadsdeelkantoren: er is dan sprake van een besloten kring. Hierbij kan gedacht worden aan bijvoorbeeld beveiliging, post- en koeriersdiensten, ICT-diensten, reprodiensten en schoonmaakdiensten.¹
- b. Bij het aanbieden van een zuiver collectief goed door een publiekrechtelijke rechtspersoon. In deze situatie profiteert eenieder, ongeacht of hij daar prijs op stelt, terwijl het profijt dat iemand van het goed heeft niet ten koste gaat van het profijt dat een ander hiervan kan hebben. Er is geen sprake van een individueel aanwijsbare afnemer aan wie een prestatie wordt geleverd.² Voorbeelden hiervan zijn:

¹ Kamerstukken 34 003, nr. 13, Brief van de staatssecretaris van Financiën, d.d. 18 december 2014, DB/2014/53, p. 2.

² Kamerstukken 34 003, nr. 3, p. 12.

- Aanleg, beheer en onderhoud van infrastructurele voorzieningen die in eigendom toebehoren aan het(zelfde) publiekrechtelijk lichaam;³
 - Het plaatsen van verkeerslichten, verkeersborden en de markering op (vaar)wegen, op grond van de Wegenwet, de Wegenverkeerswet en de Scheepvaartverkeerswet;
 - Handhaven openbare orde en veiligheid door de decentrale overheid;
 - Opruimen van zwerfafval en legen prullenbakken langs de openbare weg in de gemeente door de gemeente zelf (op grond van de Wet milieubeheer);
 - Vaarwegbeheer: overheidszorg gericht op de instandhouding, bruikbaarheid en bescherming van het profiel van een vaarweg onder meer door het baggeren, vrij houden van obstakels, onderhoud van oevers en kunstwerken;
 - Registratie in basisregistratie personen;
 - Goederen en diensten die worden gebezigd voor het aan iedereen ter beschikking stellen van gemeenschapsvoorzieningen, zoals openbare (gratis) parkeerplaatsen of voor iedereen gratis toegankelijke parken.
- c. Wanneer geen sprake is van een af te zonderen prestatie aan een individuele afnemer tegen een daarop betrekking hebbende prijs voor het betreffende goed of dienst. Tevens is er geen contractuele verhouding tussen de uitvoerder van de taak en de burger(s) te onderkennen. Voorbeelden hiervan zijn:
- Ophalen van huishoudelijk afval door gemeenten binnen hun grondgebied (op grond van de Wet milieubeheer). Let op: het uitbesteden van het ophalen van huisvuil aan een private partij door de gemeente leidt niet tot een belastingplicht bij de gemeente. Volledigheidshalve zij opgemerkt dat indien een gemeente het ophalen van het huisvuil onderbrengt in een andere (privaatrechtelijke) entiteit er wel sprake is van deelname aan het economisch verkeer door dat lichaam;
 - Heffen van rijksbelastingen (o.a. MRB inclusief provinciale opcenten) en decentrale algemene belastingen zoals rioolheffing, afvalstoffenheffing, zuiveringsheffing, watersysteemheffing, wegenheffing en verontreinigingsheffing. Let op: de heffing van retributies en leges leidt wel tot deelname aan het economisch verkeer;
 - Gemeentelijk riool- en waterbeheer:⁴
 - Gemeenten hebben een zorgplicht voor de inzameling en het transport van stedelijk afvalwater⁵ en een zorgplicht voor hemelwater en grondwater.^{6,7} Ter bestrijding van de kosten die verbonden zijn aan deze zorgplichten kan de gemeente een rioolheffing heffen (artikel 228a Gemeentewet);
 - Aanleg, beheer en onderhoud van gemeentelijke riolering inclusief de aftakkingen tot aan de perceelgrens, waarbij onder gemeentelijke

³ Vergelijk het Besluit van 25 januari 2012, inzake omzetbelasting en compensatie van omzetbelasting bij publiekrechtelijke lichamen, nr. BLKB 2012/175M, par 2.2.1. Let op: Er komt nog een separate notitie voor de grondbedrijven.

⁴ Kamerstukken 34003, nr. 13, brief van de staatssecretaris van Financiën, d.d. 18 december 2014, DB 2014/53.

⁵ Op grond van artikel 10.33 van de Wet milieubeheer (Wm).

⁶ Op grond van de artikelen 3.5 en 3.6 van de Waterwet.

⁷ De wijze waarop een gemeente invulling geeft aan de zorgplichten staat in het gemeentelijk rioleringsplan (GRP; artikel 4.22 Wm). Ter realisatie van de zorgplichten voor hemel- en grondwater kan de gemeente daarnaast bij verordening regels stellen (artikel 10.32a Wm).

riolering moet worden verstaan: een voorziening of combinatie van voorzieningen voor inzameling, verwerking, zuivering of transport van afvalwater, hemelwater of grondwater, in eigendom, in beheer of in onderhoud bij of voor rekening van de gemeente. Let op: het aansluiten van derden is wel deelname aan het economisch verkeer;

- Watersysteembeheer, waaronder:
 - Waterkeringszorg, oftewel het beschermen van het land tegen het water. Let op: indien er sprake is van aanvullende diensten voor derden die tegen een vergoeding plaatsvinden is er wel sprake van deelname aan het economisch verkeer;⁸
 - Beheer van oppervlaktewater, waarbij het zowel gaat om de zorg voor de hoeveelheid (kwantiteit) als voor de kwaliteit van het water. Let op: indien bij de zorg voor kwantiteit elektriciteit wordt opgewerkt en aan het net wordt terug geleverd, is sprake van deelname aan het economisch verkeer;
 - Grondwaterbeheer;
 - Bestrijding van muskus- en beverratten (artikel 3.2a Waterwet).
- Toezicht op en handhaven van vergunningen, ontheffingen en andere wettelijke regels door het bevoegd bestuursorgaan zelf, indien en voor zover hierbij geen kosten worden doorbelast aan een derde.

⁸ Te denken valt aan het storten van extra zand of aarde, zodat de oprit of tuin weer aansluit bij de dijk.