

Fiscaal advies

Btw en commissarissen, toezichthouders en vacatiegelden

BTW - In lijn met het arrest van het Europese Hof van juni 2019 betreffende het btw-ondernemerschap van een commissaris, heeft de Hoge Raad geoordeeld dat een lid van een bezwarenadviescommissie geen btw-ondernemer is. Het ministerie van Financiën heeft daarom het besluit aangepast inzake btw-heffing bij werkzaamheden van leden van diverse commissies en van toezichthouders.

Het besluit werkt terug tot 13 juni 2019. Daarbij wordt goedgekeurd in het geval in de periode 13 juni 2019 tot 7 mei 2021 voor de in dit besluit genoemde werkzaamheden in rekening is gebracht, en deze btw bij de afnemer in aftrek is gebracht, hierop niet teruggekomen hoeft te worden.

Wanneer btw-ondernemer?

In het besluit worden natuurlijke personen in drie categorieën onderscheiden, namelijk de natuurlijke persoon die:

- btw-ondernemer is en dus zelfstandig een economische activiteit verricht;
- in dienstbetrekking is (werknemer) of in een hiermee vergelijkbare juridische verhouding staat ten opzichte van de werkgever en geen btw-ondernemer is;
- niet in dienstbetrekking is en zich niet in een andere juridische verhouding van ondergeschiktheid bevindt ten aanzien van de arbeids- en bezoldigingsvoorwaarden en de verantwoordelijkheid van de werkgever, maar die geen btw-ondernemer is vanwege het ontbreken van zelfstandigheid bij het verrichten van zijn diensten.

Eerste categorie

Uitgangspunt is dat een natuurlijke persoon die in opdracht en tegen vergoeding diensten verleent aan een opdrachtgever en daarbij met zijn eigen vermogen, op eigen naam, voor eigen rekening en risico en onder eigen verantwoordelijkheid handelt, zelfstandig in de uitoefening van zijn economische activiteit is en dus btw-ondernemer is.

Dergelijke personen zijn in zoverre niet-loontrekkend, staan niet in een verhouding van ondergeschiktheid tot

hun opdrachtgever voor het verrichten van hun diensten en maken niet juridisch deel uit van de organisatie waarvoor zij werkzaam zijn. Deze personen lopen een economisch bedrijfsrisico dat verbonden is aan de door hen overeengekomen activiteiten. Dit zal volgens het besluit in het algemeen het geval zijn bij zzp'ers die in opdracht bepaalde uitbestede werkzaamheden verrichten, zoals ondersteunende en/of administratieve backofficeactiviteiten.

Het besluit geeft een invulling aan het begrip 'zelfstandig' met het oog op de btw-behandeling van de werkzaamheden van natuurlijke personen die optreden als toezichthouder of als lid van een bezwaaradviescommissie of van andere daarmee te vergelijken werkzaamheden zoals genoemd in het besluit. Ieder die een bedrijf zelfstandig uitoefent is btw-ondernemer. Een btw-ondernemer is ieder die, ongeacht op welke plaats, zelfstandig een economische activiteit verricht, ongeacht het oogmerk of het resultaat van die activiteit.

Tweede en derde categorie

De vereiste zelfstandigheid ontbreekt in ieder geval voor loontrekkenden en voor andere personen voor zover zij met hun werkgever een arbeidsovereenkomst hebben 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.

In de arresten van het Hof van Justitie van de Europese Unie van 13 juni 2019 (zaaknummer C-420/18 IO) en de Hoge Raad van 26 juni 2020 (zaaknummer 18/02684) gaat het om een commissaris van een toezichtsorgaan respectievelijk een lid of voorzitter van een bezwaaradviescommissie die niet loontrekkend is en ten opzichte van de opdrachtgever ook niet enige andere juridische band heeft waaruit een verhouding van ondergeschiktheid ontstaat ten aanzien van de arbeids- en bezoldigingsvoorwaarden en de verantwoordelijkheid van de werkgever. Niettemin zijn zij geen btw-ondernemer, omdat ze niet zelfstandig zijn in de uitoefening van hun economische activiteit. De zelfstandigheid ontbreekt, omdat de hiervoor genoemde leden geen individuele taken of verantwoordelijkheden hebben, zij de werkzaamheden niet op eigen naam, voor eigen rekening en/of onder eigen verantwoordelijkheid verrichten en zij geen economisch risico lopen.

De Hoge Raad oordeelt dat de werkzaamheden of handelingen als voorzitter en als gewoon lid van een bezwarenadviescommissie geen zelfstandig uitgeoefende econo-

mische activiteit voor de btw vormen. Daarbij is van belang dat:

- zowel de voorzitter als de andere leden van de bezwaarenadviescommissie geen individuele taken en/of verantwoordelijkheden hebben;
- de voorzitter en andere leden niet handelen in eigen naam, voor eigen rekening of onder eigen verantwoordelijkheid.

Btw-positie

Specifiek voor werkzaamheden van uitvoerende en niet-uitvoerende bestuursleden, leden van raden van commissarissen, leden van raden van toezicht, leden van bezwaarenadviescommissies en soortgelijke personen wordt de btw-positie in het besluit verduidelijkt. De werkzaamheden zoals beschreven in de onderstaande punten tot en met hierna worden voor de toepassing van de btw-regelgeving als zodanig beoordeeld en los van eventuele andere (neven)werkzaamheden waarvoor de natuurlijke persoon eventueel al btw-ondernemer is. Als een natuurlijke persoon meerdere commissariaten, toezichtfuncties en dergelijke (zoals hierna genoemd) vervult en voor geen van die activiteiten zelfstandig optreedt, kwalificeert die persoon ook niet voor die activiteiten tezamen als btw-ondernemer.

Ondanks het ontbreken van een arbeidsovereenkomst is er geen sprake van zelfstandigheid in de uitoefening van een economische activiteit in de volgende gevallen:

- toezichthoudend orgaan met wettelijke grondslag in publiek- of privaatrecht, zoals een nv, bv of (bedrijfs-tak)pensioenfonds;
- toezichthoudend orgaan zonder wettelijke grondslag in publiek- of privaatrecht, vergelijkbaar met een nv of bv (zoals een stichting of vereniging);
- bezwaarenadviescommissies, adviescolleges met wettelijke taak;
- toetsingscommissies, geschillencommissies en vergelijkbare commissies.

Andere situaties die niet onder de voorgaande gevallen vallen, moeten op basis van de specifieke feiten en omstandigheden van het geval beoordeeld worden aan de hand van regelgeving en jurisprudentie.

Wettelijke grondslag

Geen btw-ondernemer zijn commissarissen en niet-uitvoerende bestuurders van een nv of bv, bestuurders en toezichthouders van pensioenfondsen en leden van bezwaarencommissies in de zin van 7:13 AWB. Zij voeren hun

taken namelijk uit op naam en onder verantwoordelijkheid van het orgaan waarvan zij onderdeel uitmaken. Hierdoor handelen zij niet op hun eigen naam en dragen zij niet zelfstandig de economische risico's en aansprakelijkheid voor hun taken.

Wettelijke taak

Leden van toezichthoudende organen zonder wettelijke grondslag en adviescolleges met een wettelijke taak zullen onder een vergelijkbaar regime handelen. Als dit blijkt uit de statuten en reglementen, zijn ook zij geen btw-ondernemer.

Gevolgen btw

In de praktijk betekent dit dat bv's die vanwege andere activiteiten als btw-ondernemer kwalificeren, te maken kunnen krijgen met een situatie dat voor een vergoeding voor het toezicht dat een werknemer van de bv uitoefent geen btw verschuldigd is. Het besluit gaat verder niet in op de mogelijke gevolgen voor het recht op aftrek van een dergelijke bv, maar er lijkt geen aanleiding om aan te nemen dat dit impact heeft, omdat de vergoeding ziet op een rechtstreekse relatie tussen de betrokken werknemer en de organisatie waar de toezichthoudende functie wordt uitgeoefend.

Voor de bv is dan sprake van een ontvangst die vergelijkbaar is met een doorlopende post. Uit het besluit Maatstaf van heffing blijkt dat dergelijke bedragen geen invloed hebben op het recht op aftrek van voorbelasting op algemene kosten.

Met 'op persoonlijke titel' wordt in het besluit bedoeld dat de natuurlijk persoon in persoon is benoemd en de activiteiten los van zijn (eventuele) onderneming of van zijn (eventuele) dienstbetrekking verricht. Dat de natuurlijke persoon gevraagd wordt vanwege bepaalde specifieke kennis die verband houdt met zijn onderneming of met zijn dienstbetrekking doet hieraan niet af. Het enkele feit dat de betaling voor de werkzaamheden via een bv of personal holding loopt, betekent volgens het besluit op zich niet dat de natuurlijke persoon de werkzaamheden niet op persoonlijke titel zou verrichten.

Beoordeling werkzaamheden

De werkzaamheden van een commissaris, toezichthouder of commissielid moet op zichzelf worden beoordeeld; eventuele nevenactiviteiten als btw-ondernemer hebben dus geen invloed. Bovendien leidt het verrichten van meerdere commissariaten of (toezicht)functies ook niet samen tot btw-ondernemerschap.

De volgende vragen zijn van belang bij de specifieke feitelijke beoordeling of bijvoorbeeld een commissaris btw-ondernemer is.

- Kan de commissaris aan de raad van commissarissen toegekende bevoegdheden individueel en op persoonlijke titel uitoefenen? Er wordt dan niet onder mandaat of namens de raad van commissarissen gehandeld.
- Kan de commissaris persoonlijk aansprakelijk worden gesteld voor schade toegebracht aan derden bij de uitoefening van het commissariaat?
- Is de commissariaatsvergoeding gebaseerd op daadwerkelijke deelname aan vergaderingen of gewerkte uren, dus afhankelijk van aanwezigheid of prestatie?
- Kan taakverwaarlozing een vermindering van de commissariaatsvergoeding tot gevolg hebben? Ontslag als gevolg van taakverwaarlozing is voor deze vraag niet van belang.
- Worden voor het commissariaat investeringen gedaan, zoals de aankoop van een computer of andere middelen om de functie te kunnen uitoefenen?

Indien alle vragen met nee zijn beantwoord, is de situatie aan de orde waarover het Europese Hof oordeelde en is de commissaris dus geen btw-ondernemer.

Aftrek van btw

Indien de commissaris of het lid van de bezwarenadviescommissie geen btw-ondernemer is, moet over de ontvangen vergoeding geen btw in rekening worden gebracht. Daar staat tegenover dat de btw op kosten die de commissaris of het lid van de bezwarenadviescommissie maakt, niet in aftrek kan worden gebracht.

Als de organisatie waarvoor gewerkt wordt geen (volledig) recht op aftrek van btw heeft, is dat voor die organisatie een voordeel. De organisatie wordt dan niet met niet-aftrekbare btw geconfronteerd die een kostenpost vormt.

Wat moet u doen?

Het besluit werkt terug tot de uitspraak van de Europese rechter op 13 juni 2019. Er is vanaf die datum geen btw meer verschuldigd over de bedoelde werkzaamheden als er geen sprake is van btw-ondernemerschap. Bedrijven die door de toezichthouder gefactureerde btw hebben teruggevraagd, behouden hun btw-teruggaaf. Als in die periode nog met btw is gefactureerd, kan de toezichthouder er ook toe besluiten de facturen achteraf te corrigeren. Voor bedrijven of instellingen die door de toe-

zichthouder gefactureerde btw niet (volledig) hebben kunnen verrekenen (bijvoorbeeld banken, verzekeraars en pensioenfondsen), kan dit interessant zijn. Commissarissen, toezichthouders en de andere commissieleden die met btw zijn blijven factureren, worden voor die periode nog als btw-ondernemer gezien. Hierdoor kan hun btw-aftrek in stand blijven voor de bedoelde periode. Zij hoeven de btw op kosten die zij in hun btw-aangifte hebben teruggevraagd dus niet terug te betalen aan de Belastingdienst. Dit geldt ook voor zake-lijk geëtiketteerde investeringsgoederen (zoals auto's). Ook als zij achteraf besluiten om de gefactureerde btw te crediteren, hoeft de btw-aftrek niet te worden gecorrigeerd.

Commissarissen en vergelijkbare toezichthouders en commissieleden - die geen andere ondernemersactiviteiten hebben - dienen hun btw-registratie te beëindigen. Ondernemers met aftrekrecht moeten ervoor zorgen dat hun commissarissen geen btw meer factureren. Ten onrechte gefactureerde btw kan namelijk niet worden teruggevraagd.

Mr. C.W. (Carola) van Vilsteren

Meer verzekeringsfraude door ondernemers ontdekt

FRAUDEBESTRIJDING - Het aantal bedrijven dat probeerde te frauderen met verzekeringen nam vorig jaar met bijna 40 procent toe. Dat meldt het Verbond van Verzekeraars op basis van de jaarcijfers van het eigen Centrum Bestrijding Verzekeringscriminaliteit (CBV).

Vorig jaar werden circa 13.000 gevallen van fraude ontdekt door verzekeraars, waarmee ze naar eigen zeggen voorkwamen dat een bedrag van ruim 88 miljoen euro onterecht werd uitgekeerd. De meeste fraudeonderzoeken hadden betrekking op motorrijtuigverzekeringen, zoals de autoverzekering.

Ook voor woonverzekeringen en reisverzekeringen werden veel fraudeonderzoeken gemeld. Dan gaat het bijvoorbeeld om het groter maken van daadwerkelijke schadebedragen, dubbel claimen, vervalsing van bewijsstukken zoals facturen én het afsluiten van polissen onder een valse identiteit om daarna een claim in te dienen.