

Btw-heffing en toezichthouders

In lijn met het arrest van Europese Hof van 13 juni 2019 betreffende het btw-ondernemerschap van een commissaris heeft de Hoge Raad op 26 juni 2020 geoordeeld dat een lid van een bezwarenadviescommissie geen btw-ondernemer is. Het ministerie van Financiën heeft daarom het besluit inzake btw-heffing bij werkzaamheden van leden van diverse commissies en van toezichthouders aangepast.

door mr. C.W. (Carola) van Vilsteren, Van Vilsteren BTW Advies

Het aangepaste besluit werkt terug tot 13 juni 2019 waarbij keurt de staatssecretaris goed dat in het geval in de periode 13 juni 2019 tot 7 mei 2021 voor de in dit besluit genoemde werkzaamheden btw in rekening is gebracht en in aftrek is gebracht, hierop niet teruggekomen hoeft te worden.

Wanneer btw ondernemer?

Het besluit onderscheid drie categorieën natuurlijke personen, namelijk de natuurlijke persoon die:

1. Btw-ondernemer is en dus zelfstandig een economische activiteit verricht;
2. In dienstbetrekking is (werknemer) of in een hiermee vergelijkbare juridische verhouding staat ten opzichte van de werkgever en geen btw-ondernemer is: of
3. 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.

Categorie 1

Uitgangspunt is dat een natuurlijk 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 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.

Categorie 2 en 3

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 EU HvJ van 13 juni 2019 en de Hoge Raad van 26 juni 2020 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.

Btw-positie van (niet-)uitvoerende (bestuurs)leden

Specifiek voor werkzaamheden van uitvoerende en niet-uitvoerende bestuursleden, leden van Raden van Commissarissen, leden van Raden van Toezicht, leden van bezwaaradviescommissies en van soortgelijke personen wordt de btw-positie in het besluit verduidelijkt.

De werkzaamheden zoals beschreven in de punten a. tot en met d. (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 natuurlijk persoon meerdere commissariaten, toezichtfuncties en dergelijke zoals hierna in a. tot en met d. 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 geen sprake van zelfstandigheid in de uitoefening van een economische activiteit in de volgende gevallen:

- a. Toezichthoudend orgaan met wettelijke grondslag in publiek- of privaatrecht (onder andere nv, bv, (bedrijf)stak)pensioenfondsen)
- b. Toezichthoudend orgaan zonder wettelijke grondslag in publiek- of privaatrecht vergelijkbaar met nv of bv (onder andere stichting en vereniging)
- c. Bezwaaradviescommissies, adviescolleges met wettelijke taak
- d. Toetsingscommissies, geschillencommissies en vergelijkbare commissies

Andere hierboven niet genoemde situaties moeten op basis van de specifieke feiten en omstandigheden van het geval beoordeeld worden aan de hand van regelgeving en jurisprudentie.

Geen btw-ondernemer

Geen btw-ondernemer zijn: commissarissen en niet-uitvoerende bestuurders van een nv of bv, bestuurders en toezichthouders van pensioenfondsen en leden van bezwaarcommissies 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.

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, zij ook zij geen btw-ondernemer.

Aftrek btw

Indien de commissaris/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/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.

Wat moet u doen?

Het besluit werkt terug tot de uitspraak van de Europese rechter op 13 juni 2019. Er is vanaf 13 juni 2019 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 om de facturen achteraf te corrigeren. Voor bedrijven of instellingen die door de toezichthouder gefactureerde btw niet (volledig) hebben kunnen verrekenen, 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 zakelijk geëtiketteerde investeringsgoederen zoals bijvoorbeeld 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 kunnen die ondernemers niet terugvragen.

Bron: MvF 28-04-2021, nr. 2021-9403 (Stcrt. 2021, 22627) HvJ EU 13-06-2019, C-420/18 (IO) (ECLI:EU:C:2019:490) en HR 26-06-2020 (ECLI:nl:HR:2020:1143)

BZ2021-76