

## Vanaf 1 januari 2013 btw-plicht in de nieuwe commissarissenregeling

BTW - De regeling voor commissarissen in de btw is gewijzigd. Tot 1 januari 2013 bleven commissarissen en toezichthouders die niet meer dan vier toezichthoudende functies vervullen, nog buiten de heffing van btw. Maar met ingang van dit jaar is de goedkeuring voor commissarissen en toezichthouders vervallen, onder druk van de Europese Commissie.

Tot 1 januari 2013 werd nog goedgekeurd dat een commissaris/toezichthouder (hierna: commissaris) bij de vervulling van niet meer dan vier toezichthoudende functies geen btw verschuldigd was over de ontvangen beloning. Meerdere toezichthoudende functies binnen één concern vormden in dit verband één toezichthoudende functie voor de commissaris als hiervoor één vergoeding werd ontvangen. Bij het vaststellen van het aantal toezichthoudende functies kon een aantal functies buiten beschouwing blijven, namelijk de functie:

- van een oud-directeur van een vennootschap;
- van een familielid van de directie van een vennootschap;
- van een directeur of oud-directeur van een binnen concernverband aan de vennootschap gelieerde belastingplichtige;
- waarvoor geen vergoeding werd ontvangen of een vergoeding die niet aan loonheffing was onderworpen.

Als de toezichthoudende functie nauw verbonden was of in het verlengde lag van andere beroeps- of bedrijfsactiviteiten, was sprake van een btw-plicht voor het uitoefenen van de toezichthoudende functie. De commissaris was dan ieder geval ondernemer. Dit deed zich met name voor bij advocaten, belastingadviseurs en personen met een soortgelijk beroep.

### Nieuwe regeling vanaf 1 januari 2013

Met ingang van 1 januari 2013 is elke commissaris/toezichthouder ondernemer voor de btw bij het vervullen van één toezichthoudende functie. Al bij het vervullen van één toezichthoudende functie is volgens de Europese Commissie sprake van een economische activiteit die duurzaam is. Over de vergoeding die hij berekent aan de vennootschap waar hij zijn functie uitoefent is hij 21 procent btw verschuldigd. De commissaris moet dus periodiek factureren met btw. Hij moet de btw berekenen over de

bruto commissarisvergoeding, die gelijk is aan de totale vergoeding inclusief loonbelasting, premie volksverzekeringen, premies werknemersverzekeringen en overige bedragen die niet aan de heffing van loonbelasting zijn onderworpen. Een andere optie is *self-billing*: partijen kunnen overeenkomen dat de vennootschap de factuur in naam en voor rekening van de commissaris opmaakt. Btw op eventuele kosten die de commissaris maakt voor de uitoefening van zijn toezichthoudende functie kan hij als voorbelasting in aftrek brengen. De commissaris heeft zich voor 1 januari 2013 bij de Belastingdienst moeten aanmelden.

### Ontheffing administratieve verplichtingen

Na vaststelling van het ondernemerschap moet de commissaris een btw-administratie bij gaan houden. Onder voorwaarden kan hij een verzoek om ontheffing voor de administratieve en factureringsverplichtingen indienen. Een commissaris die maar een beperkte vergoeding ontvangt kan een beroep doen op de kleineondernemersregeling (KOR). Met een beroep op deze regeling kan hij een vermindering krijgen op het te betalen btw-bedrag. Als er na aftrek van btw niet meer dan 1.883 euro aan btw is verschuldigd, kan hij een belastingvermindering krijgen. Zonder rekening te houden met eventuele aftrek, is dit het geval bij een vergoeding van maximaal 10.850 euro. Wanneer er minder dan 1.345 euro aan btw verschuldigd is, is de vermindering gelijk aan de af te dragen btw. Dit komt neer op een maximale vergoeding per commissaris van 7.749 euro. Na toepassing van de kleineondernemersregeling en de vermindering die zo verkregen kan worden, kan het zo zijn dat de commissaris geen btw hoeft te betalen. In dat geval kan de commissaris een ontheffing van administratieve en factureringsverplichtingen krijgen.

### Wetsvoorstel normering topinkomens

In het wetsvoorstel 'Normeringen bezoldiging topfunctionarissen publieke en semipublieke sector' (WNT), zijn vanaf 1 januari 2013 maximale vergoedingen opgenomen voor commissarissen. Er bestaat onduidelijkheid over de vraag of deze vergoedingen inclusief of exclusief btw zijn. Deze vraag is van groot belang voor commissarissen van organisaties in de publieke en semipublieke sector die vrijgestelde prestaties verrichten. De btw die

de commissarissen aan deze organisaties in rekening brengen, is namelijk niet aftrekbaar voor de vrijgestelde organisaties (een recht op aftrek van voorbelasting ontbreekt omdat er niet belast wordt gepresteerd). De commissaris of toezichthouder zal met de vrijgestelde organisatie moeten afspreken of de vergoeding in- of exclusief btw is, zodat het duidelijk is wie uiteindelijk de btw-kosten draagt.

### Samenloop loonheffing

Voor de loonheffing wordt de arbeidsverhouding van commissarissen en toezichthouders in beginsel aangemerkt als fictieve dienstbetrekking. Er kan zich zodoende een situatie voordoen waarbij sprake is van samenloop van btw en loonbelasting. Over de beloning exclusief btw van de commissaris of toezichthouder moeten loonbelasting en premies volksverzekering worden ingehouden en afgedragen door de vennootschap. Bovendien moet de vennootschap de inkomensafhankelijk bijdrage Zorgverzekeringswet vergoeden. Premies werknemersverzekeringen hoeft men niet in te houden. Een vennootschap hoeft geen loonbelasting in te houden als de commissaris of toezichthouder een geldige verklaring arbeidsrelatie winst uit onderneming (VAR-wuo) of verklaring arbeidsrelatie dga (VAR-dga) heeft. Van deze verklaringen moet de vennootschap een kopie bewaren. Het kan voorkomen dat een werkgever een van zijn werknemers aanwijst om bij een andere vennootschap als commissaris of toezichthouder te werken. Als dat geval zich voordoet, kan de doorbetaaldloonregeling worden toegepast. De werknemer staat daarbij de beloning voor de werkzaamheden af aan zijn werkgever. Ook op basis van deze regeling kan inhouding van loonbelasting achterwege blijven. De andere vennootschap kan de belo-

ning onder voorwaarden zonder inhouding van loonheffing vergoeden aan de werkgever.

Het is bovendien mogelijk dat commissarissen en toezichthouders hun werkzaamheden vrijwillig verrichten. In dat geval kan ook nog eens sprake zijn van een extra samenloop, namelijk met de vrijwilligersregeling. Een belangrijk kenmerk van vrijwilligerswerk is dat de ontvangen vergoeding niet in verhouding staat tot de aard van het werk en het tijdsbeslag dat het werk inneemt. Van een vrijwilligersvergoeding is daarom sprake als de commissaris of toezichthouder vergoedingen of verstrekkingen krijgt met een gezamenlijke waarde van maximaal 150 euro per maand en maximaal 1.500 euro per kalenderjaar. Daarnaast moet het vrijwilligerswerk worden gedaan voor een organisatie die geen aangifte vennootschapsbelasting hoeft te doen, een sportorganisatie of een algemeen nut beogende instelling (ANBI).

### Samenvatting

Met ingang van 1 januari 2013 geldt de nieuwe btw-regelgeving met betrekking tot toezichthoudende functies, vervuld door commissarissen en toezichthouders. Bij het vervullen van één toezichthoudende functie zal er al sprake zijn van ondernemerschap voor de btw. Commissarissen kunnen een beroep doen op de KOR, zodat zij slechts gedeeltelijk, of geen btw hoeven af te dragen. De commissaris die minder dan 1.345 euro aan btw is verschuldigd, kan ontheffing krijgen van administratieve verplichtingen als hij daarom verzoekt. Voor de loonheffing wordt de arbeidsverhouding van commissarissen en toezichthouders in beginsel aangemerkt als fictieve dienstbetrekking. Er kan dan sprake zijn van samenloop van btw en loonbelasting, maar zelfs ook met de vrijwilligersregeling. (*mr. C. van Vilsteren*)

### Hoe ziet de factuur eruit?

De factuur die de commissaris stuurt aan de vennootschap waar hij zijn functie uitoefent, kan er als volgt uitzien.

Bruto beloning (inclusief € 500 loonbelasting/premie volksverzekering en inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet)	€ 1.500
21 procent btw	€ 315 +
Totaal	€ 1.815
Reeds voldaan	€ 1.500 -
Te ontvangen	€ 315

Behalve de btw en de vergoeding moet de commissaris ook zijn NAW-gegevens, de NAW-gegevens van de vennootschap, een opvolgend factuurnummer, zijn btw-identificatienummer en de factuurdatum vermelden.