

COMMISSARISSEN VANAF 1 JANUARI 2013 BTW-PLICHTIG

Commissarissen en toezichthouders die maximaal vier toezichthoudende functies vervullen, werden tot voor kort als niet-BTW-ondernemer beschouwd. Daardoor bleven zij buiten de heffing van de BTW. Deze regeling is vorig jaar gewijzigd, waarbij een overgangsregeling gold tot 1 januari dit jaar. De wijziging houdt in dat elke commissaris en toezichthouder, ongeacht het aantal functies, nu voor de BTW als ondernemer geldt. Wel zijn er enkele uitzonderingen; die komen in dit artikel ter sprake, evenals een aantal duidelijke rekenvoorbeelden.

VOLGENS DE EC IS ER SPRAKE VAN EEN ECONOMISCHE ACTIVITEIT

Tot 1 januari 2013 is een commissaris/toezichthouder over de ontvangen beloning geen BTW verschuldigd. Dit geldt alleen voor degenen met maximaal vier toezichthoudende functies. Verschillende functies binnen eenzelfde concern met één vergoeding gelden in dit verband voor één. Sommige functies kunnen buiten beschouwing blijven:

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

Als de toezichthoudende functie nauw verbonden is met of in het verlengde ligt van andere beroeps- of bedrijfsactiviteiten, dan is sprake van een BTW-plicht voor het uitoefenen van de toezichthoudende functie. De commissaris/toezichthouder geldt dan als ondernemer. Dit zal zich met name voordoen bij advocaten, belastingadviseurs en degenen met een soortgelijk beroep.

NIEUWE REGELING VANAF 1 JANUARI 2013

Met ingang van 1 januari dit jaar is elke commissaris/toezichthouder ondernemer voor de BTW bij het vervullen van één of meer toezichthoudende functie. Ongeacht het aantal is volgens

de Europese Commissie sprake van een economische activiteit die duurzaam is. Over de vergoeding is de commissaris/toezichthouder 21 procent BTW verschuldigd. Hij moet periodiek factureren met BTW. De BTW moet worden berekend 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. BTW op eventuele kosten die de commissaris/toezichthouder maakt voor de uitoefening van zijn toezichthoudende functie, kan hij als voorbelasting in aftrek brengen. De commissaris/toezichthouder moet zich bij de Belastingdienst hebben aangemeld voor 1 januari 2013.

SAMENLOOP LOONHEFFING

Voor de loonheffing wordt de arbeidsverhouding van commissarissen en toezichthouders vaak aangemerkt als fictieve dienstbetrekking. Er kan zich zodoende een situatie voordoen waarbij sprake is van een samenloop van BTW en loonbelasting. Over de beloning exclusief BTW moeten dan loonbelasting en premies volksverzekering worden ingehouden en afgedragen. Bovendien moet de fictieve werkgever de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet vergoeden. Premies werknemersverzekeringen hoeven niet te worden ingehouden.

Er wordt geen loonbelasting ingehouden als de commissaris of toezichthouder een geldige verklaring arbeidsrelatie winst uit onderneming (VAR WUO) of verklaring arbeidsrelatie DGA (VAR DGA) heeft.

DOORBETAALDLOONREGELING

Het kan gebeuren dat een werkgever een van zijn werknemers aanwijst om bij een andere organisatie als commissaris of toezichthouder te werken. In dat geval kan de doorbetaaldloonregeling worden toegepast. De werknemer staat de beloning voor de werkzaamheden daarbij af aan zijn hoofdwerkgever. Ook op basis van deze regeling kan inhouding van loonbelasting achterwege blijven. De doorbetalende organisatie kan de beloning zonder inhouding van loonheffing vergoeden aan de hoofdwerkgever, als men aan de volgende voorwaarden voldoet:

- de werknemer is voor zijn dienstbetrekking bij de hoofdwerkgever ook in dienstbetrekking bij de doorbetaler;
- de werknemer woont in Nederland. Is dat niet het geval, dan geldt als extra voorwaarde dat Nederland het recht moet hebben om loonheffingen in te houden op het doorbetaalde loon;
- de hoofdwerkgever is gevestigd of woont in Nederland;
- de doorbetaler betaalt het loon en de bijbehorende (vrije) vergoedingen rechtstreeks aan de hoofdwerkgever;
- de doorbetaler geeft geen (vrije) verstrekkingen aan de werknemer, zonder dit vooraf aan de hoofdwerkgever te laten weten.

VRIJWILLIGERSREGELING

Het is mogelijk dat commissarissen en toezichthouders hun werkzaamheden op vrijwillige basis verrichten. In dat geval kan er sprake zijn van een samenloop met de vrijwilligersregeling. Van een vrijwilligersvergoeding is sprake, als iemand vergoedingen of verstrekkingen krijgt met een gezamenlijke waarde van maximaal 150 euro per maand en maximaal 1.500 euro per kalenderjaar. Bovendien moet het vrijwilligerswerk worden verricht voor een organisatie die geen aangifte vennootschapsbelasting hoeft te doen, een sportorganisatie of een algemeen nut beogende instelling (ANBI).

De factuur

De factuur die de commissaris/toezichthouder aan de organisatie stuurt waar hij zijn functie uitoefent, kan er als volgt uitzien:

- Bruto beloning (inclusief € 500 loonbelasting/ premie volksverzekering en inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet)	€ 1.500
- 21% BTW over € 1.500	€ 315

- Totaal	€ 1.815
- Reeds voldaan via salarisstroom -/-	€ 1.500

- Te ontvangen	€ 315



Behalve de BTW en de vergoeding, moeten de volgende gegevens op de factuur worden vermeld:

- naw-gegevens van de commissaris en de organisatie waar hij zijn functie uitoefent;
- een opvolgend factuurnummer;
- het BTW-identificatienummer van de commissaris;
- de factuurdatum;
- een omschrijving van de dienst;
- de datum waarop de dienst heeft plaatsgevonden;
- het tarief;
- als de organisatie de factuur uitreikt in plaats van de commissaris/toezichthouder, moet ook de vermelding *factuur uitgereikt door afnemer* worden opgenomen.

KLEINEONDERNEMERSREGELING

Als de commissaris/toezichthouder zijn werkzaamheden uitoefent als natuurlijk persoon, zoals een eenmanszaak, kan hij mogelijk gebruikmaken van de kleineondernemersregeling. Dit kan dus niet als een commissariaat vanuit een besloten vennootschap wordt uitgeoefend. De voorwaarden voor toepassing van de kleineondernemersregeling zijn:

- de commissaris/toezichthouder woont in Nederland;
- de verschuldigde BTW na aftrek van voorbelasting, bedraagt minder dan 1.883 euro.

Is dit laatste het geval, dan moet men onderscheid maken tussen:

- de verschuldigde BTW na aftrek van voorbelasting bedraagt tussen de 1.883 en 1.345 euro; of
- de verschuldigde BTW bedraagt minder dan 1.345 euro.

Verschuldigde BTW bedraagt tussen de 1.883 en 1.345 euro

De commissaris/toezichthouder komt in aanmerking voor vermindering van de BTW. Deze vermindering bedraagt 2,5 maal het verschil tussen 1.883 euro en de af te dragen BTW vóór toepassing van de kleineondernemersregeling.

Een voorbeeld

De jaarmzet bedraagt exclusief BTW € 100.000, belast met 21 procent BTW. De voorbelasting in dat jaar is € 19.200. De vermindering wordt als volgt berekend:

- Verschuldigde BTW	€ 21.000
- Voorbelasting	€ 19.200

- Af te dragen BTW	€ 1.800
- Vermindering	2,5*
(€ 1.883 - € 1.800)	€ 207

- Uiteindelijk te betalen	€ 1.593

Verschuldigde btw bedraagt 1.345 euro of minder

Als de verschuldigde BTW na aftrek van voorbelasting, maar voor toepassing van de kleineondernemersregeling minder dan 1.345 euro bedraagt, komt de commissaris/toezichthouder voor volledige vermindering in aanmerking.

Een voorbeeld

De jaarmzet bedraagt exclusief BTW 62.000 euro, belast met 21 procent BTW. De voorbelasting in dat jaar is 12.900 euro. De vermindering wordt als volgt berekend:

- Verschuldigde BTW	€ 13.440
- Voorbelasting	€ 12.900

- Af te dragen BTW	€ 540
- Vermindering	€ 540

- Te betalen	€ 0

ONTHEFFING ADMINISTRATIEVE VERPLICHTINGEN

Als een commissaris/toezichthouder na toepassing van de kleineondernemersregeling geen BTW hoeft af te dragen, kan hij een verzoek indienen tot ontheffing van administratieve verplichtingen voor de BTW. De voordelen zijn dat hij dan alleen de inkoopfacturen hoeft te bewaren, geen facturen hoeft te sturen, geen boekhouding hoeft bij te houden voor de BTW en geen BTW-aangifte hoeft in te dienen. Een nadeel is dat als een commissaris/toezichthouder meer BTW kan aftrekken dan dat hij verschuldigd is over een kalenderjaar, hij deze BTW niet kan terugvragen. Degeenen die een ontheffing wensen te verkrijgen, moeten daarvoor een verzoek indienen bij de Belastingdienst.



De ontheffing van administratieve verplichtingen gaat pas in op de eerste dag van het kalenderjaar, volgend op het kalenderjaar waarin het verzoek bij de Belastingdienst is ingediend. De ontheffing kan ook komen te vervallen. Dit is het geval als toch BTW op de factuur wordt vermeld, de inkoopfacturen niet zeven jaar worden bewaard, in een jaar meer dan 1.345 euro aan BTW verschuldigd is of als de ontheffing schriftelijk wordt opgezegd. In dat laatste geval kan pas na vijf jaar opnieuw om ontheffing worden gevraagd.

WAT TE DOEN NA 1 JANUARI

De volgende stappen geven aan hoe commissarissen/toezichthouders vanaf 1 januari 2013 moeten handelen:

Stap 1: aanmelden als btw-ondernemer

Als er sprake is van ondernemerschap voor de BTW, dan moet de commissaris/toezichthouder zich laten registreren bij de Belastingdienst. De commissaris/toezichthouder kan zich laten registreren als natuurlijk persoon (voorzover hij nog niet geregistreerd is), door zichzelf aan te melden bij de Kamer van Koophandel als startende ondernemer. Via deze aanmelding wordt de commissaris/toezichthouder automatisch aangemeld bij de Nederlandse Belastingdienst als ondernemer.

Stap 2: vereisten als er sprake is van ondernemerschap

Als een commissaris/toezichthouder een ondernemer is voor de BTW, dan moet hij voldoen aan een aantal eisen. Zo moet de commissaris/toezichthouder facturen gaan uitreiken die aan de factuureisen 2013 voldoen en BTW in rekening gaan brengen. Daarnaast moet hij een (BTW-)administratie bijhouden en moet hij BTW-aangifte doen. Dit is alleen anders als de commissaris/toezichthouder gebruik kan maken van de kleineondernemersregeling en hij na de kleineondernemersregeling geen BTW verschuldigd is.

BESTUURDERS

Het optreden als bestuurder bij een bestuursorgaan (van een branche-, beroeps- of werkgeversorganisatie) kan buiten de BTW-heffing blijven. Een bestuurder kan zelf een onderneming uitoefenen of werkzaam zijn in de onderneming van zijn werkgever. Het optreden als bestuurder vindt plaats buiten de onderneming van de bestuurder of de onderneming van diens werkgever. Van belang is dat de organen waar de bestuurders zitting in nemen, een aparte positie hebben en dat er sprake is van belangenbehartiging (tegenover de branche-, beroepsgenoten of achterban) die geen rechtstreeks verband houdt of in het verlengde ligt van de normale ondernemersactiviteiten van de bestuurder of zijn werkgever. De bestuurdersgelden zijn daardoor niet belast met BTW.



De heffing van BTW komt wel aan de orde als een bestuurder zitting neemt in een commissie of werkgroep waarin hij werkzaamheden verricht die hij normaal ook verricht binnen zijn onderneming of dat deze werkzaamheden ook door andere ondernemers verricht kunnen worden.

VACATIEGELDEN

Bij de ontvangst van vacatiegelden is meestal sprake van ondernemerschap voor de BTW. De vacatiegelden vormen een vergoeding voor de te verrichten werkzaamheden. Het gaat daarbij bijvoorbeeld om het zitting nemen in een commissie of werkgroep die werkzaamheden verricht die de ontvanger van de vacatiegelden normaal ook verricht binnen zijn onderneming of dat deze werkzaamheden ook door andere ondernemers verricht kunnen worden.