

1. Uitspraak van het Europese Hof van Justitie

In de zaak die aan het Europese Hof van Justitie is voorgelegd, ging het om een belanghebbende die commissaris is van een stichting en daarvoor als ondernemer voor de btw is aangemerkt. Naast het commissariaat is belanghebbende in dienstbetrekking bij een gemeente. Verder heeft belanghebbende geen andere nevenfuncties. Belanghebbende ontvangt voor zijn werkzaamheden als commissaris een vaste (bruto)vergoeding.

In geschil is of belanghebbende voor zijn werkzaamheden als commissaris als ondernemer voor de btw moet worden aangemerkt. Voorwaarde voor het btw-ondernemerschap is dat de commissaris zelfstandig een economische activiteit uitoefent.

Naar het oordeel van het Hof van Justitie handelt de commissaris niet zelfstandig.

Daarbij acht het Hof van Justitie van belang dat belanghebbende zijn werkzaamheden als commissaris niet in eigen naam en voor eigen rekening en overigens ook niet onder zijn eigen verantwoordelijkheid verricht. De commissaris draagt daarnaast geen enkel bedrijfsrisico omdat hij een vaste vergoeding ontvangt en - in tegenstelling tot een ondernemer - geen invloed kan uitoefenen op zijn inkomsten en uitgaven.

2. Praktische gevolgen van de uitspraak

Hieronder zullen wij aan de hand van een aantal situaties toelichten welke gevolgen de uitspraak van het Europese Hof van Justitie heeft. Wij zullen achtereenvolgens de volgende situaties bespreken:

- i. U heeft één commissariaat zonder andere nevenactiviteiten waarvoor u als btw-ondernemer wordt aangemerkt;
- ii. U heeft meer dan één commissariaat zonder andere nevenactiviteiten waarvoor u als btw-ondernemer wordt aangemerkt;
- iii. U bent vanwege andere activiteiten reeds als ondernemer voor de btw aangemerkt (bijv. eigen IB-onderneming) en u heeft daarnaast een commissariaat / meerdere commissariaten.

Als u kunt bepalen welke van de hierboven genoemde situaties op u van toepassing is, kunt u volstaan met het lezen van die betreffende paragraaf. Wij merken hierbij op dat de uiteindelijke btw-gevolgen altijd afhankelijk zijn van uw persoonlijke situatie en de gemaakte afspraken voor het betreffende commissariaat.

2.1 De commissaris met één commissariaat en geen nevenactiviteiten

Als u commissaris bent met slechts één commissariaat, daarnaast in dienstbetrekking bent bij een andere instelling/bedrijf¹ en geen nevenactiviteiten of nevenfuncties heeft waarvoor u door de Belastingdienst als btw-ondernemer bent aangemerkt, kwalificeert u naar onze mening naar aanleiding van de uitspraak van het Europese Hof van Justitie niet meer als ondernemer voor de btw. Deze situatie is namelijk vergelijkbaar met de casus die het Europese Hof van Justitie heeft beoordeeld. Het maakt voor deze beoordeling niet uit op welke manier u de vergoeding voor uw commissariaat ontvangt; via de loonadministratie (opting-in) of onafhankelijk van de loonadministratie van de instelling.

Als geen sprake meer is van btw-ondernemerschap, dan leidt dit ertoe dat u niet langer btw (aan de zorg- of welzijnsinstelling) in rekening hoeft te brengen over de vergoeding die u ontvangt als commissaris. Aan de andere kant betekent dit ook dat u niet langer recht heeft op aftrek van btw op kosten die aan u in rekening zijn gebracht en rechtstreeks verband houden met de uitvoering van uw toezichthoudende taken als commissaris.

¹ In de feitelijke situatie die aan het Europese Hof van Justitie is voorgelegd was de betreffende commissaris ook in dienstbetrekking bij een andere instelling (gemeente). Naar onze mening is dit feit uiteindelijk niet van doorslaggevend belang geweest in de beoordeling dat de betreffende commissaris geen ondernemer voor de btw is. Mocht u dus geen dienstbetrekking hebben bij een andere instelling/bedrijf kwalificeert u naar onze mening eveneens niet als ondernemer voor de btw.

Aangezien het de vraag is of de Belastingdienst ook van mening is dat deze uitspraak van het Hof van Justitie direct kan worden toegepast, adviseren wij u in deze situatie bezwaar te maken tegen uw eerstvolgende aangifte. Bijgevoegd treft u een modelbrief aan waarin u uw eigen gegevens kunt invullen en als bezwaar kunt verzenden naar de Belastingdienst. Daarbij raden wij u aan om ook nadat u bezwaar heeft gemaakt, uw btw-aangifte te blijven indienen totdat de Belastingdienst op uw bezwaar heeft gereageerd tenzij u andere afspraken met de Belastingdienst heeft gemaakt. Wij merken op dat het bezwaar alleen effect zal hebben voor toekomstige aangiften.

Als de Belastingdienst heeft bevestigd dat u geen btw-ondernemer (meer) bent, hoeft u vanaf dat moment geen btw meer in rekening te brengen aan de zorg- of welzijnsinstelling over de vergoeding die u ontvangt als commissaris. De Belastingdienst zal u afmelden als btw-ondernemer waarna u ook geen btw-aangiften meer hoeft in te dienen. Hierbij is van belang dat zolang er btw-aangiften worden uitgereikt (klaar staan in de portal van de Belastingdienst) u deze btw-aangiften altijd indient. Als u uw btw-aangifte niet indient, zal een boete in rekening worden gebracht wegens het niet doen van de aangifte.

Het is op dit moment nog onduidelijk of de uitspraak van het Europese Hof van Justitie terugwerkt voor het verleden. Hierover zijn [Kamervragen](#) gesteld. Als de uitspraak terugwerkende kracht heeft, dan kan u de btw die u de afgelopen jaren in rekening heeft gebracht en heeft betaald aan de Belastingdienst terugvorderen. Onze verwachting is dat de staatssecretaris of de Belastingdienst in nieuw beleid bekend zal maken of dit het geval is en zo ja onder welke voorwaarden (bijv. creditering en terugbetaling van de btw aan de zorg- of welzijnsinstelling). Indien hierover meer bekend is, zullen wij u hierover informeren.

Ten slotte is van belang op te merken dat indien u in het verleden btw in aftrek heeft gebracht op bepaalde investeringen (bijv. iPad of laptop), u mogelijk deels btw moet (terug)betalen aan de Belastingdienst. Mogelijk dat hierover op termijn nog beleid wordt geformuleerd door de staatssecretaris.

Let op: een bezwaar is alleen tijdig ingediend indien dit is verzonden binnen zes weken na betaling van de btw op aangifte dan wel de dagtekening van de teruggaafbeschikking naar aanleiding van de ingediende aangifte. Verstuur uw bezwaar daarom tijdig.

2.2 De commissaris met meerdere commissariaten maar geen nevenactiviteiten

Ook als u meer dan één commissariaat vervult en daarbij geen nevenactiviteiten of nevenfuncties heeft waarvoor u door de Belastingdienst als btw-ondernemer bent aangemerkt, zijn wij van mening dat u voor alle commissariaten die u vervult niet langer als ondernemer voor de btw kunt worden aangemerkt.

Op basis van de overwegingen waardoor het Europese Hof van Justitie tot de conclusie komt dat er geen sprake is van btw-ondernemerschap, zijn wij van mening dat het geen verschil maakt of een commissaris slechts één of meerdere commissariaten vervult. Er is naar onze mening in beide situaties geen sprake van btw-ondernemerschap.

Als geen sprake meer is van btw-ondernemerschap, dan leidt dit ertoe dat u niet langer btw (aan de zorg- of welzijnsinstelling) in rekening hoeft te brengen over de vergoeding die u ontvangt als commissaris. Aan de andere kant betekent dit ook dat u niet langer recht heeft op aftrek van btw op kosten die aan u in rekening zijn gebracht en rechtstreeks verband houden met de uitvoering van uw toezichthoudende taken als commissaris.

Aangezien het de vraag is of de Belastingdienst ook van mening is dat deze uitspraak van het Hof van Justitie direct kan worden toegepast, adviseren wij u in deze situatie bezwaar te maken tegen uw eerstvolgende aangifte. Bijgevoegd treft u een modelbrief aan waarin u uw eigen gegevens kunt invullen en als bezwaar kunt verzenden naar de Belastingdienst. Daarbij raden wij u aan om ook nadat u bezwaar heeft gemaakt, uw btw-aangifte te blijven indienen totdat de Belastingdienst op uw bezwaar heeft gereageerd tenzij u andere afspraken met de Belastingdienst heeft gemaakt. Wij merken op dat het bezwaar alleen effect zal hebben voor toekomstige aangiften.

Als de Belastingdienst heeft bevestigd dat u geen btw-ondernemer (meer) bent, hoeft u vanaf dat moment geen btw meer in rekening te brengen aan de zorg- of welzijnsinstelling over de vergoeding die u ontvangt als commissaris. De Belastingdienst zal u afmelden als btw-ondernemer waarna u ook geen btw-aangiften meer hoeft in te dienen. Hierbij is van belang dat zolang er btw-aangiften worden uitgereikt (klaar staan in de portal van de Belastingdienst) u deze btw-aangiften altijd indient. Als u uw btw-aangifte niet indient, zal een boete in rekening worden gebracht wegens het niet doen van de aangifte.

Het is op dit moment nog onduidelijk of de uitspraak van het Europese Hof van Justitie terugwerkt voor het verleden. Hierover zijn Kamervragen gesteld. Als de uitspraak terugwerkende kracht heeft, dan kan u de btw die u de afgelopen jaren in rekening heeft gebracht en heeft betaald aan de Belastingdienst terugvorderen. Onze verwachting is dat de staatssecretaris of de Belastingdienst in nieuw beleid bekend zal maken of dit het geval is en zo ja onder welke voorwaarden (bijv. creditering en terugbetaling van de btw aan de zorg- of welzijnsinstelling). Indien hierover meer bekend is, zullen wij u hierover informeren.

Ten slotte is van belang op te merken dat indien u in het verleden btw in aftrek heeft gebracht op bepaalde investeringen (bijv. iPad of laptop), u mogelijk deels btw moet (terug)betalen aan de Belastingdienst. Mogelijk dat hierover op termijn nog beleid wordt geformuleerd door de staatssecretaris.

Let op: een bezwaar is alleen tijdig ingediend indien deze is verzonden binnen zes weken na betaling van de btw op aangifte dan wel de dagtekening van de teruggaafbeschikking naar aanleiding van de ingediende aangifte. Verstuur uw bezwaar daarom tijdig.

2.3 De commissaris die naast zijn commissariaat of commissariaten nevenactiviteiten heeft waardoor reeds sprake is van ondernemerschap voor de btw

Ook als u naast uw commissariaat of commissariaten nevenactiviteiten of nevenfuncties heeft waarvoor u als ondernemer voor de btw wordt aangemerkt, is het waarschijnlijk dat u voor uw activiteiten als commissaris niet langer als ondernemer voor de btw wordt aangemerkt (voor uw overige activiteiten blijft u overigens wel gewoon btw-ondernemer). Op dit moment bestaat hierover echter onduidelijkheid aangezien nog niet bekend is hoe de Belastingdienst de uitspraak van het Europese Hof van Justitie zal uitleggen. Het is mogelijk dat de Belastingdienst van mening is dat de activiteiten als commissaris dan worden meegetrokken in het btw-ondernemerschap dat reeds voor een of meer andere activiteiten bestaat. Dit op basis van een andere uitspraak van het Europese Hof van Justitie.

Naar onze mening is deze situatie echter verdedigbaar dat u niet langer als ondernemer voor de btw kunt worden aangemerkt. Wilt u meer zekerheid of u ook na de uitspraak van het Hof van Justitie nog als ondernemer voor de btw moet worden aangemerkt voor wat betreft u activiteiten als commissaris, dan raden wij u aan uw specifieke situatie te laten beoordelen.

3. Toepassing van de huidige kleineondernemersregeling (KOR)

Veel commissarissen maken momenteel gebruik van de huidige (KOR) die tot 1 januari 2020 van kracht is. Maakt u gebruik van deze regeling en heeft u op grond hiervan recht op een vermindering van de te betalen btw, dan verwijzen wij u graag naar de hierboven omschreven situaties.

Maakt u gebruik van de KOR en heeft u ontheffing van administratieve verplichtingen voor de btw, dan brengt u op dit moment al geen btw in rekening en doet u momenteel al geen btw-aangifte. De uitspraak van het Europese Hof van Justitie heeft daardoor voor u feitelijk geen gevolgen. Wij adviseren u in deze situatie beleid dan wel algemene standpunten van de Belastingdienst naar aanleiding van de uitspraak van het Europese Hof van Justitie af te wachten. Mocht hierin worden bevestigd dat u geen ondernemer voor de btw bent, dan zal u worden afgemeld als btw-ondernemer door de Belastingdienst.

4. Toepassing van de nieuwe kleineondernemersregeling (KOR)

Per 1 januari 2020 treedt de nieuwe vereenvoudigde kleineondernemersregeling (KOR) in werking. Deze geldt voor:

- Alle in Nederland gevestigde btw-ondernemers ongeacht rechtsvorm (dus ook voor rechtspersonen zoals een BV, stichting of vereniging);
- Ondernemers met een omzet tot maximaal € 20.000 per kalenderjaar;
- Ondernemers die zich voor de nieuwe KOR hebben aangemeld.

Let op: Heeft u naast uw commissariaat of commissariaten nevenactiviteiten of nevenfuncties heeft waarvoor u als ondernemer voor de btw wordt aangemerkt, dan telt ook de omzet die met deze activiteit(en) wordt behaald mee om te bepalen of de hierboven genoemde omzetgrens wordt overschreden. Het is in deze situatie van belang te beoordelen of uw omzet niet hoger is dan € 20.000 als u uw vergoeding voor uw commissariaatswerkzaamheden hierin niet meeneemt. Ook in dat geval kan het interessant zijn u aan te melden voor de nieuwe KOR². Als de Belastingdienst namelijk van mening is dat u voor uw commissariaatswerkzaamheden geen ondernemer voor de btw bent, kunt u de nieuwe KOR toepassen voor uw overige activiteiten.

De Belastingdienst heeft aangegeven dat zij ondernemers die gebruik maken van de huidige KOR (zoals toegelicht in paragraaf 3) zal benaderen voor toepassing van de nieuwe KOR. Mocht u geen bericht van de Belastingdienst ontvangen, of maakt u geen gebruik van de huidige KOR maar wilt u wel een beroep doen op de nieuwe KOR, meldt u dan voor 20 november 2019 aan. Een aanmelding kunt u indienen via de [site van de Belastingdienst](#).

Indien u geen gebruik maakt van de huidige KOR zoals beschreven in paragraaf 3, maar wel voldoet aan de omzetgrens die vanaf 1 januari 2020 in werking zal treden adviseren wij u alsnog aan te melden voor de nieuwe KOR. In het geval de Belastingdienst bevestigt dat u vanaf 1 januari 2020 onder de nieuwe KOR valt, dan hoeft u vanaf dat moment geen btw meer in rekening te brengen. Dit is met name voordelig als de Belastingdienst langer doet over het vormen van nieuw beleid dan wel een ander standpunt inneemt ten aanzien van het ondernemerschap van de commissaris. Uiteraard kunt u er ook voor kiezen geen beroep te doen op de nieuwe KOR maar de handelwijze zoals beschreven in paragraaf 2 aan te houden.

Kiest u er als commissaris voor de nieuwe KOR toe te passen, dan:

- Hoeft u geen btw te berekenen over de vergoeding die u in rekening brengt;
- Mag u geen btw op kosten in aftrek brengen die aan u in rekening worden gebracht in het kader van uw werkzaamheden als btw-ondernemer;
- Verminderen uw administratieve lasten omdat u wordt ontheven van het doen van btw-aangifte en de daarbij horende administratieve verplichtingen zoals het sturen van facturen;
- De kosten voor de instelling nemen af omdat het voor de instelling niet mogelijk is om de btw die aan haar in rekening is gebracht in aftrek te brengen.

Wij hopen u met bovenstaande toelichting voldoende te hebben geïnformeerd. Mocht u naar aanleiding van bovenstaande onverhoopt nog vragen hebben, neem dan gerust contact op met Michiel Vader (E m.vader@nvtz.nl, T 030 737 00 85).

² Dit dient u uiteraard zelf te beoordelen.