

BTW Update

2016 - 04

INHOUD

Nogmaals; Het effect van belangenbehartiging.....	1
Oppassen blijft geboden.....	3
Samenloopvrijstelling toch van toepassing.....	4
Koepelvrijstelling verruimd !?	6
Kwijtschelden in Nederland en Italië.....	7
Het “nieuwe” besluit voor zorgverleners.....	9
Leegstandsvergoedingen – belastbaarheid van subsidiebedragen.....	11
De balans opmaken; boeteoplegging in het kader van project Balansschulden OB.....	13

AFTREKRECHT

NOGMAALS; HET EFFECT VAN BELANGENBEHARTIGING

In BTW Update nummer 7 van 2015, ging mijn bijdrage over de uitspraak van Rechtbank Den Haag van 12 januari 2015 (nr. AWB-13_10241). De casus handelde om “een” vereniging voor effectenbezitters. Die vereniging ontving onder meer vergoedingen van bedrijven die haar inhuurden om rechtszaken af te wikkelen waarin die bedrijven waren veroordeeld tot het betalen van vergoedingen aan beleggers. Het ging dan om zaken die de vereniging zelf was gestart. De vereniging wilde de btw die drukte op de proceskosten aftrekken.

De Rechtbank volgde de inspecteur in zijn stelling dat het procederen niet tot aftrek van btw kon leiden. De Rechtbank kwam tot deze beslissing door te stellen dat de procedures niet in het

economisch verkeer plaatsvonden. De Rechtbank vond dat sprake was van een vorm van belangenbehartiging. Ik heb daarover mijn verwondering geuit, omdat de leden van de vereniging juist betalen voor die belangenbehartiging en dus in de redenering van de Rechtbank het procederen wel in het economisch verkeer zou plaatsvinden. Daarbij verwees ik naar artikel 11-1-t Wet OB waarin specifiek een vrijstelling voor dit soort belangenbehartiging is opgenomen. Daarnaast heeft de Rechtbank nog gekeken of de procedures dan dusdanig met de met btw belaste activiteiten samenhangen dat de btw aftrek toch moet worden gehonoreerd. Die samenhang zag de Rechtbank ook niet, waardoor de vereniging het pleit verloor.

Zoals verwacht liet de vereniging het er niet bij zitten, en ging zij in hoger beroep. Het Gerechtshof in Den Haag heeft de vereniging wel gelijk gegeven (uitspraak van 4 maart 2016, nrs. BK-15/00211 en BK-15/00212). De uitspraak van de Rechtbank wordt met vier korte overwegingen (waarvan er één luidt; "Het hoger beroep is gegrond") verworpen. Het Hof vindt dat er wel degelijk sprake is van economische activiteiten. Het Hof stelt dat de vereniging de activiteiten (de procedures) initieert met als oogmerk het verdienen van geld aan de schikkingen. De hele opzet is daarop gericht en de kosten van de procedures worden uit de afwikkelingsactiviteiten van de succesvolle zaken betaald. Dat de kosten pas kunnen worden goedge maakt als de procedure is gewonnen en de schikkingsopdracht

er is doet daaraan niet af volgens het Hof. Dat kan ik helemaal volgen. Immers, ook in andere branches gaat de kost voor de baat uit en moeten er soms zaken worden gedaan, die niet betaald worden, om een grotere opdracht binnen te halen. Een belastingadviseur die gratis voor zijn klant werk doet met de hoop een grotere opdracht te krijgen, is naar mijn mening gewoon ondernemer voor die gratis dienstverlening. Het Hof volgt diezelfde gedachte. Vreemd is alleen de opmerking dat het er niet toe doet dat de opdracht pas in een later stadium wordt gegeven " ...zeker niet nu belanghebbende voor meer dan negentig percent van de gevallen met haar verrichtingen succes heeft." Bedoelt het Hof hier te zeggen dat minder succesvolle (rechts)personen het ondernemerschap (deels) zouden kunnen ontberen? Ik denk het niet. Vermoedelijk heeft het Hof alleen de rechtvaardiging voor de conclusie (btw aftrek voor de procedures) willen versterken door op de uitkomsten te wijzen.

De inspecteur heeft na de uitspraak van de Rechtbank wellicht toch wat nattigheid gevoeld (of leest BTW Update) en heeft nog gesteld dat de vrijstelling van artikel 11-1-t Wet OB van toepassing is. Daarin gaat het Hof niet mee, omdat aan de vereisten (welke wordt niet gezegd) van die vrijstelling niet wordt voldaan. Een vrij feitelijke conclusie, dus ik vermoed dat ik niet nog een stukje over deze zaak hoeft te schrijven.

Hoewel....

Rick Franke

BESTUURDERSAANSPRAKELIJKHEID

OPPASSEN BLIJFT GEBODEN

In een zaak waarin een bestuurder van een BV door de Ontvanger aansprakelijk was gesteld voor door de BV niet voldane Btw heeft de Hoge Raad geoordeeld, dat nader moet worden beoordeeld of de bestuurder voldoende zorg heeft betracht bij de keuze van- en de samenwerking met de notaris en het accountantskantoor.

De BV had in 2006 en 2007 in het kader van koop-/aannemingsovereenkomsten grond overgedragen aan de kopers. Tevens werden diverse aannemingstermijnen in rekening gebracht. In drie nota's van aflevering van de notaris werd alleen de omzetbelasting over de koopsom van de grond afzonderlijk vermeld. De omzetbelasting over de aannemingstermijnen werd in die drie nota's niet afzonderlijk vermeld. In de overige nota's werd zowel over de koopsom van de grond als over de aannemingstermijnen de omzetbelasting niet afzonderlijk vermeld.

De verschuldigde omzetbelasting over de koopsom van de grond en de aannemingstermijnen werden door de BV niet op aangifte voldaan. De bedragen aan omzetbelasting waren namelijk door een bij een accountantskantoor werkzame minder ervaren medewerker, na aanlevering door de BV van de betreffende bescheiden, niet in de aangiften over de desbetreffende tijdvakken verwerkt.

Door een meer ervaren medewerker van het kantoor werden de omissies van zijn collega ontdekt. Namens de BV werden daarop begin februari 2009 suppletieaangiften omzetbelasting over de jaren 2006 en 2007 ingediend. Het ging om bedragen aan omzetbelasting van € 75.965 (2006) en € 42.626 (2007). De B.V. kon de verschuldigde bedragen niet meer betalen en deed een melding betalingsonmacht. De Ontvanger stelde de bestuurder aansprakelijk voor de niet voldane bedragen aan omzetbelasting.

Nadat de zaak al een keer bij de Hoge Raad was geweest ging de discussie er nog over of de bestuurder aannemelijk kon maken dat het niet aan hem was te wijten dat de besloten vennootschap waarvan hij bestuurder was (hierna: de BV) de betalingsonmacht niet rechtsgeldig kon melden omdat de BV opzettelijk of grofschuldig geen aangifte of een te lage aangifte had gedaan. Indien de bestuurder in dat bewijs zou slagen, was vervolgens de vraag aan de orde of belanghebbende het wettelijke vermoeden dat de niet-betaling van belasting aan hem was te wijten, kon weerleggen. Het gaat hier om de toepassing van artikel 36, lid 4, laatste volzin, Invorderingswet 1990.

Volgens de Hoge Raad geldt in het aansprakelijkheidsrecht dat eenieder in beginsel alleen voor zijn eigen daden en nalatigheden aansprakelijk is te houden, behoudens - zich hier niet voordoende - welomschreven in de wet opgenomen uitzonderingen. Voor de beoordeling of het aan de bestuurder is te wijten dat de BV

opzettelijk of grofschuldig geen aangifte of een te lage aangifte heeft gedaan, moeten alle relevante omstandigheden van het geval in aanmerking worden genomen. Daartoe behoren de zorg die de bestuurder van de BV heeft betracht bij de keuze van en de samenwerking met de notaris en het accountantskantoor, belanghebbendes kennis en ervaring omtrent de relevante fiscale aspecten, alsmede de omstandigheid dat de onderwerpelijke leveringen nagenoeg alle aan privépersonen werden verricht zodat hier niet de verplichting bestond om een factuur met vermelding van btw uit te reiken. De stelplicht en de bewijslast van een en ander rust op de bestuurder.

Deze criteria zijn ook van belang voor de beantwoording van de vraag of de niet-betaling van de verschuldigde belasting is te wijten aan kennelijk onbehoorlijk bestuur van belanghebbende.

Voor ons is eigenlijk veel interessanter of het accountantskantoor hier een verwijt kan worden gemaakt. Ik vrees van wel. Het inschakelen van een niet ervaren medewerker is een omstandigheid die voor rekening van het kantoor komt. Ik verwacht niet dat de rechter deze omstandigheid aan de belastingplichtige zal toerekenen.

Dick Roemeling

VASTGOED

SAMENLOOPVRIJSTELLING

TOCH VAN TOEPASSING

Wij kennen de samenloopvrijstelling van artikel 15-1-a Wet op belastingen van rechtsverkeer. Als ter zake van een levering in de zin van de omzetbelasting van een onroerende zaak btw verschuldigd is, is het de vraag of dan tevens overdrachtsbelasting ter zake van de verkrijging verschuldigd is. Artikel 15-1-a WBRV legt een koppeling met artikel 11 Wet op de omzetbelasting 1968, de onderdelen 1-a ten eerste en 1-b slotalinea. Op grond van deze samenloopvrijstelling is onder andere geen overdrachtsbelasting verschuldigd indien een onroerende zaak met omzetbelasting wordt aangekocht en de betreffende onroerende zaak nog niet als bedrijfsmiddel in gebruik is genomen. De belastingdienst koppelt de toepassing van de vrijstelling aan de vraag of van rechtswege, op grond van de Nederlandse wetsbepaling, btw verschuldigd is. Er bestaat geen twijfel dat indien een pand (nog niet in gebruik genomen) gekocht wordt, over de aankoop btw verschuldigd is en geen overdrachtsbelasting wordt geheven. Indien echter de verschuldigdheid van btw niet voortvloeit uit artikel 11 Wet OB kon de vrijstelling, althans volgens de uitleg van de belastingdienst, niet worden toegepast. Deze uitleg kon op weinig (tot geen) begrip uit de onroerend goed praktijk rekenen. Immers in de,

met name Europese jurisprudentie, was al uitgemaakt dat de Nederlandse wettekst niet richtlijnconform is. Zo is de levering van een perceel grond met een bouwbestemming volgens de Europese richtlijn belast met btw. Volgens de uitleg van artikel 11 lid 4 Wet OB is echter pas sprake van een bouwterrein indien bij de levering van onbebouwde grond aan één van de vier genoemde voorwaarden wordt voldaan, te weten:

- waaraan bewerkingen plaatsvinden of hebben plaatsgevonden;
- ten aanzien waarvan voorzieningen worden of zijn getroffen die uitsluitend dienstbaar zijn aan die grond;
- in de omgeving waarvan voorzieningen worden of zijn getroffen; of
- ter zake waarvan een omgevingsvergunning voor een bouwactiviteit als bedoeld in artikel 2.1, eerste lid, onderdeel a, van de Wet algemene bepalingen omgevingsrecht is verleend, met het oog op de bebouwing van de grond.

Bij Rechtbank Zeeland (ECLI:NL: RBZWB: 2015:8728) lag de vraag voor of de samenloopvrijstelling van toepassing is indien sprake is van de levering van een perceel grond dat wel kwalificeert als bouwterrein volgens de btw-richtlijn, maar niet op grond van artikel 11 lid 4 Wet OB.

De Rechtbank overweegt dat de samenloopvrijstelling beoogt cumulatie van omzetbelasting bij overdracht van een onroerende zaak te voorkomen door de overdrachtsbelasting in bepaalde gevallen te laten wijken, zoals bij de

levering van een bouwterrein. *“Om recht te doen aan doel en strekking van de samenloopvrijstelling moet het er ervoor worden gehouden dat de **richtlijnconforme uitleg** van het begrip bouwterrein doorwerkt naar de samenloopvrijstelling.”* Aldus werd de samenloopvrijstelling van toepassing geacht en werd de naheffingsaanslag vernietigd.

Ook in de situatie waarbij een pand wordt gekocht in de sloopfase, aangevangen met sloopwerkzaamheden, waarbij het oogmerk is de betreffende grond vervolgens te gebruiken voor een nieuwe bouwbestemming, brengt een richtlijnconforme uitleg van het begrip bouwterrein met zich mee dat ter zake van deze verkoop btw verschuldigd is en tevens een beroep kan worden gedaan op de samenloopvrijstelling.

In de huidige situatie kan belanghebbende kiezen voor de voor hem meest gunstige uitleg. Indien het toekomstig gebruik van de bebouwing recht geeft op aftrek van voorbelasting is de richtlijnconforme uitleg het voordeligst (wel btw, die terugvorderbaar is, en geen overdrachtsbelasting). Indien geen recht op terugvordering van btw bestaat (woningbouw voor verhuur, ziekenhuis) is het voordeliger te kiezen voor de Nederlandse uitleg (geen btw op grond, wel overdrachtsbelasting).

Harry Hendriks

VRIJSTELLINGEN

KOPELVRIJSTELLING

VERRUIMD!?

Ondernemers die uitsluitend vrijgestelde prestaties verrichten hebben geen recht op vooraftrek. Gaan dergelijke ondernemers samenwerken dan leidt dit veelal tot een ongewenste heffing van btw over het onderlinge dienstenverkeer. Eén van de mogelijkheden om deze heffing tegen te gaan is gebruik te maken van de koepelvrijstelling. Deze is vastgelegd in artikel 11, eerste lid, letter u van de Wet OB'68. Doel van de koepelvrijstelling is bepaalde prestaties van de koepel aan haar leden vrij te stellen van omzetbelasting.

In de zaak voor rechtbank Gelderland van 23 maart 2016 (AWB 15_2787) draait het vooral om het begrip leden. Betreffende belanghebbende, de Koninklijke Nederlandsche Maatschappij tot bevordering der Geneeskunst (KNMG) is opgericht in 1849 en kent in het onderhavige tijdvak als leden zowel beroepsverenigingen van artsen als individuele leden. Tot haar activiteiten behoren onder andere, ten behoeve van de leden, registratie en herregistratie in een profielregister van degenen die kwalificeren voor een bepaald profiel, en registratie en herregistratie in een specialistenregister. De individuele leden kunnen weer onderverdeeld worden in getrapte leden en leden in fiscaal technische zin.

Getrapte leden zijn artsen die lid zijn van een federatiepartner, zoals bijvoorbeeld de Federatie Medisch Specialisten, of aangesloten bij een vereniging die lid is van de federatiepartner, zoals bijvoorbeeld de Nederlandse vereniging van kinderartsen. De federatiepartners brengen een vaste opslag op de contributie in rekening ten behoeve van deze indirecte verbondenheid aan belanghebbende.

Naast een aantal andere geschilpunten houdt partijen verdeeld of de koepelvrijstelling ook van toepassing is op de getrapte leden en de leden in fiscaaltechnische zin. Ten aanzien van de rechtstreekse leden, de beroepsverenigingen, is niet in geschil dat daarop de koepelvrijstelling van toepassing vindt. Hoever reikt de koepelvrijstelling?

Rechtbank Gelderland heeft om tot een oordeel te komen allereerst gekeken naar Hof van Justitie EU, 15 juni 1989 (Stichting Uitvoering Financiële Acties). De koepelvrijstelling moet net als alle andere vrijstellingen strikt worden uitgelegd en geldt dan ook enkel voor zelfstandige groeperingen van personen die aan hun leden diensten verlenen. Wel kan de koepelvrijstelling van toepassing zijn als tussen de koepel (de presterende ondernemer) en de leden een stichting zit die slechts als doorgeefluik fungeert. Ook vindt Rechtbank Gelderland steun in het arrest van HvJ van 16 oktober 2008 (Canterbury Hockey Club). De sportvrijstelling zou bij een te strikte uitleg niet gelden als de sportdienst door individuen binnen de organisatorische en

administratieve structuren van een sportclub worden afgenomen. Een groot deel van de diensten wordt alsdan verricht aan de sportverenigingen en niet aan de natuurlijke personen, terwijl de Btw Richtlijn op grond van de letterlijke tekst vereist dat er sprake is van een dienst aan de sportbeoefenaar. Met een dergelijke uitleg alleen op basis van de tekst van de Richtlijn wordt volgens het Hof van Justitie voorbij gegaan aan doel en strekking van de sportvrijstelling.

Vorenstaande overwegingen zijn in ieder geval voor de rechtbank Gelderland voldoende om niet louter te kijken naar het civielrechtelijke begrip leden. Een getrap lid is automatisch verbonden aan belanghebbende en betaalt (welswaar indirect) zijn bijdrage aan belanghebbende. Vervolgens onderzoekt de rechtbank of ook aan de overige voorwaarden is voldaan en komt de rechtbank tot de conclusie dat ook getrapte leden "leden" zijn in het kader van de koepelvrijstelling.

Ten aanzien van leden in fiscaaltechnische zin wordt een ander oordeel geveld. Deze leden zijn artsen geregistreerd als specialist of profielarts in een door eiseres gehouden register, maar zijn geen lid van eiseres of (direct of indirect) van een federatiepartner. De rechtbank oordeelt dat, wil de koepelvrijstelling van toepassing zijn, er sprake moet zijn van een (in)direct lidmaatschap. De door belanghebbende gestelde duurzame relatie en het daarmee samenhangende lidmaatschap in fiscaal technische zin zijn niet voldoende, zo oordeelt de rechtbank.

Ad Fruijtjer

CREDITEURENAKKOORD

KWIJTSCHULDEN IN NEDERLAND EN ITALIË

Degano Transporti verkeert in financiële problemen. Zij wenst haar schuldenlast te reduceren door bevoorrechte schuldeisers volledig te betalen, terwijl zij sommige bevoorrechte schuldeisers van lagere rang en de concurrente schuldeisers gedeeltelijk wil betalen. In dit kader dient zij een verzoek in bij de rechter voor een preventief crediteurenakkoord. Een dergelijk akkoord is een alternatief voor een faillissement.

De procedure van een preventief crediteurenakkoord is aan strikte voorwaarden verbonden. In deze procedure wordt het vermogen van de schuldenaar ter beschikking gesteld ten behoeve van de volledige betaling van alle bevoorrechte schuldeisers en de gedeeltelijke betaling van de concurrente schuldeisers. Het akkoord kan ook inhouden dat de schuldenaar enkele categorieën van schuldeisers slechts gedeeltelijk betaalt, mits een onafhankelijk deskundige verklaart dat deze schuldeisers in geval van faillissement van de schuldenaar geen betere behandeling ten deel zou vallen. De schuldeisers dienen hun akkoord te geven aan het preventief crediteurenakkoord. Zij kunnen ook verzet aantekenen tegen het akkoord. Uiteindelijk beslist de rechter op het verzet.

Onderdeel van de schulden van Degano Transporti is een btw-schuld. Deze schuld wenst en kan Degano Transporti slechts gedeeltelijk betalen. De rechter twijfelt of de Italiaanse regeling van een preventief crediteurenakkoord in strijd is met het Europees recht. Een lidstaat dient namelijk alle wettelijke en bestuursrechtelijke maatregelen te nemen om te waarborgen dat de verschuldigde btw volledig wordt geïnd. Het HvJ besliste op 7 april 2016, zaak C-546/14, dat de Italiaanse regeling van een preventief crediteurenakkoord niet in strijd is met de btw-richtlijn. Het HvJ oordeelt dat dit akkoord aan strikte voorwaarden is gebonden. Deze voorwaarden strekken er toe om waarborgen te bieden aan inning van bevoorrechte btw-vorderingen. Met name de voorwaarden van een verklaring van een onafhankelijke deskundige dat in geval van faillissement geen hogere bedrag aan btw betaald kan worden en de rechtelijke toetsing zijn voor het HvJ belangrijke elementen om te komen tot dit oordeel. Wat mij betreft is dit een goede beslissing. Het preventief crediteurenakkoord is een route om levensvatbare ondernemingen financieel te herstructureren. Dit bevordert het ondernemingsklimaat.

Het preventief crediteurenakkoord lijkt wel wat op het in Nederland gebruikte crediteurenakkoord. De Belastingdienst is bereid om finale kwijting van de volledige schuld te verlenen bij gedeeltelijke betaling van deze schuld. Uiteraard hanteert de Belastingdienst hierbij strikte voorwaarden. Voor deze voorwaarden

verwijzen wij naar paragraaf 26.3 van de Leidraad Invordering. De belangrijkste voorwaarde voor het Nederlandse crediteurenakkoord is dat het ontvangen deel van de belastingschuld minimaal het dubbele percentage bedraagt van hetgeen aan concurrente schuldeisers wordt betaald.

In dit verband wijs ik mede op het wetsvoorstel dwangakkoord. Dit wetsvoorstel houdt in dat getracht wordt vroegtijdig buiten faillissement schulden te herstructureren op basis van een akkoord tussen de schuldenaar, schuldeisers en aandeelhouders. Indien de meerderheid van de schuldeisers en aandeelhouders het akkoord ondersteunt, kunnen schuldeisers en aandeelhouders die zich op onredelijke gronden tegen dit akkoord verzetten tot medewerking aan dit akkoord worden gedwongen. De toets van de rechter waarborgt dat het dwangakkoord niet om willekeurige, onzakelijke of andere oneigenlijke redenen tot stand komt.

Zowel het Nederlandse crediteurenakkoord als het wetsvoorstel dwangakkoord kennen hetzelfde doel als het Italiaanse preventief crediteurenakkoord. Het verschil tussen de Nederlandse regelingen en de Italiaanse regeling is dat de Nederlandse regeling niet de voorwaarde kent dat een onafhankelijke deskundige verklaart dat bij een faillissement geen groter deel van de btw-vordering wordt voldaan. Het lijkt mij dat het ontbreken van deze onafhankelijke toetsing niet ertoe leidt dat de Nederlandse regeling niet voldoet aan de Europese wetgeving.

Ook in Nederland kan men alleen aan kwijtschelding van btw-schulden toekomen als men voldoet aan strikte voorwaarden.

Lucas Blom

MEDISCHE DIENSTEN

HET “NIEUWE” BESLUIT VOOR ZORGVERLENERS

Op 1 januari 2013 heeft de wetgever de vrijstelling voor medische - en paramedische beroepsbeoefenaren ingeperkt. Deze wetswijziging heeft tot felle discussies geleid; veel zorgverleners hebben zich verenigd en rechtsmiddelen ingezet.

Op 27 maart 2015 oordeelde de Hoge Raad over de medische verzorging door een niet-BIG geregelde beroepsbeoefenaar (magnetiseur) en concludeerde op grond van het rechtsbeginsel van fiscale neutraliteit dat zijn zorgverlening soortgelijk was aan die van psychiaters, psychologen of elk ander (para)medisch beroep. Daarmee was de vrijstelling van toepassing.

Op 11 september 2015 oordeelde het Gerechtshof te Den Bosch dat de acupunctuurhandelingen van een arts (BIG-erkende beroepsbeoefenaar) ook zijn vrijgesteld. De door de wetgever aangebrachte voorwaarden en de daarbij gemaakte “koppelingen” met de Wet BIG zijn niet allemaal even begrijpelijk.

De staatssecretaris van Financiën heeft vervolgens geen beroep in cassatie ingesteld. Het Besluit van 14 mei 2013 (BLKB2013/810M) was noodgedwongen aan herziening toe. Uiteindelijk is het “nieuwe” besluit op 29 maart 2016 (BLKB2016/433M) gepubliceerd. Ik geef u de “highlights”. Let op: het besluit kent terugwerkende kracht voor wat betreft de toepassing van fiscale neutraliteit, namelijk tot de datum van het arrest van de Hoge Raad van 27 maart 2015 (zie onderdeel 9).

Voor BIG-erkende beroepsbeoefenaren

De wettekst blijft onveranderd zodat nog steeds is vereist dat de zorghandelingen tot het deskundigheidsgebied van het betreffende beroep behoren en onderdeel van de BIG-opleiding vormen.

Omdat tot het deskundigheidsgebied van artsen alle handelingen op het terrein van de geneeskunst behoren, zijn ook alternatieve- en complementaire behandelmethoden van artsen vrijgesteld van btw.

De opleidingseis is minder stringent te hanteren omdat de Wet BIG niet voor alle beroepen de inhoud daarvan vaststelt.

Indien een BIG-erkende beroepsbeoefenaar zorghandelingen verricht die niet behoren tot het deskundigheidsgebied van dat beroep zijn die diensten alleen vrijgesteld wanneer die van een gelijkwaardig kwaliteitsniveau zijn als de zorghandelingen van een andere BIG-erkende

beroepsbeoefenaar (zie hierna “gelijkwaardig kwaliteitsniveau”).

Voor niet BIG-erkende beroepsbeoefenaren

Voor zorgverleners die een niet BIG-erkend beroep uitoefenen is de vrijstelling “wettelijk” niet van toepassing.

Voor bepaalde beroepen zijn de zorghandelingen die behoren tot het deskundigheidsgebied van die beroepen vrijgesteld. Het betreft de Kinder- en Jeugdpsycholoog (specialist) NIP, de psychologen Arbeid en Gezondheid NIP en de Orthopedagogen Generalist (NVO).

Vervolgens onderkent de staatssecretaris van Financiën dat ook andere zorgverleners voor hun zorghandelingen de vrijstelling kunnen toepassen, namelijk in het geval dat die zorghandelingen van een gelijkwaardig kwaliteitsniveau zijn als die van een BIG-erkende beroepsbeoefenaar.

Het gaat hier om de uitwerking van het rechtsbeginsel van fiscale neutraliteit. De betreffende zorgverleners moeten aantonen dat ze over beroepskwalificaties beschikken die waarborgen dat sprake is van een gelijkwaardig kwaliteitsniveau.

Een gelijkwaardig kwaliteitsniveau

De zorgverlener dient in ieder geval te beschikken over medische basiskennis (MBK) of psychosociale basiskennis (PSBK). Daarnaast stelt het besluit voorwaarden aan de opleiding die de zorgverlener heeft afgerond:

1. HBO-bachelor opleiding (240 ECTS), OF

2. Een combinatie van gezondheidkundige (beroeps)opleidingen, OF

3. Een combinatie van een gezondheidkundige beroepsopleiding met relevante kennis en ervaring.

De onder de punten 2 en 3 genoemde combinaties moeten leiden tot eenzelfde kwaliteitsniveau als de opleiding onder 1. Als de zorghandelingen moeten worden vergeleken met een beroepsbeoefenaar waarvoor de Wet BIG een MBO-opleiding eist, geldt een MBO-opleiding als vereiste in plaats van de HBO-bachelor opleiding.

Het besluit noemt de volgende bewijsmiddelen (niet cumulatief): diploma's, EVC-certificaat, vergelijkbare certificaten, een registratie bij een beroepsvereniging of koepelorganisatie waarbij aan het lidmaatschap bepaalde vereisten worden gesteld die wijzen op voldoende kennis volgens de criteria van 1, 2 of 3, of iedere andere wijze mits beoordeeld door een erkend en onafhankelijk accreditatie-instituut.

Ons commentaar

Ik zal mij beperken in de omvang van mijn commentaar en deze puntsgewijs met u delen.

- Artikel 132, (1) c van de BTW richtlijn schrijft de lidstaten voor om de medische en paramedische beroepen te omschrijven. De Nederlandse wetgever omschrijft deze beroepen onvolledig.
- Het beginsel van fiscale neutraliteit toetst de soortgelijkheid van handelingen. De jurisprudentie van het HvJ wijst er op dat die

beoordeling dient plaats te vinden vanuit het oogpunt van de consument.

- In eerdere rechtspraak heeft de Nederlandse rechter betekenis toegekend aan (i) het lidmaatschap van een beroepsvereniging met klacht- en tuchtrecht, (ii), de gehele of gedeeltelijke vergoeding van de zorghandelingen door de zorgverzekeraars, (iii) het doorverwijzen van patiënten door BIG-erkende beroepsbeoefenaren en/of zorginstellingen.

Door (enkel) eisen te stellen aan de opleiding wijkt men af van de in de jurisprudentie gehanteerde elementen. Voor zorgverleners die op grond van de eisen in dit besluit worden geacht een niet gelijkwaardig kwaliteitsniveau te hebben, zal de vraag blijven spelen of zij desondanks toch zijn vrijgesteld. Er zullen procedures nodig zijn om dat verder duidelijk te krijgen.

Een gemiste kans als u mij vraagt.

Paul Cramer

SUBSIDIES

LEEGSTANDSVERGOEDINGEN – BELASTBAARHEID VAN SUBSIDIEBEDRAGEN

Zijn subsidies belast met btw? Deze vraag is eenvoudiger gesteld dan beantwoord.

Beantwoording vraagt een grondige analyse van de feiten en concrete omstandigheden. De

(subsidie) geldstroom is vastgesteld maar zijn er ook prestaties te onderkennen welke de tegenwaarde voor de geldstroom vormen? Pas dan is er namelijk btw verschuldigd.

Dit was het geschil in een zaak welke door de Hoge Raad op 10 januari 2014 werd verwezen naar het Hof 's-Hertogenbosch. Het Hof 's-Hertogenbosch heeft op 5 februari uitspraak gedaan (zaaknummer 14/00220; gepubliceerd op 18 april 2016). De zaak is in mijn ogen interessant omdat er goed inzicht wordt gegeven hoe subsidiebetalingen voor de btw moeten worden beoordeeld. In het kort lag de zaak als volgt.

Een woningbouwcorporatie verhuurde woningunits aan (veelal buitenlandse studenten) van een Hogeschool. De Hogeschool wilde zekerheid dat de buitenlandse studenten over woonruimte konden beschikken. De Hogeschool betaalde hiervoor een tweetal bedragen aan de woningcorporatie te weten een 'leegstandsvergoeding' en een vergoeding vanwege het tekort in de 'lopende exploitatie'. De inspecteur zag belastbaarheid van beide bedragen vanwege prestaties verricht door de woningcorporatie aan de Hogeschool.

In de eerdere procedure voor Hof Leeuwarden was gesteld dat er een prijssubsidie was verstrekt. Een prijssubsidie is een vergoeding die een derde partij betaalt (hier: de Hogeschool) voor een prestatie (hier: de verhuur) van de woningen aan de studenten. Een prijssubsidie is met btw belast.

Belastbaarheid van een prijssubsidie is aan strikte restricties gebonden, zo heeft het Hof van Justitie (hierna: 'HvJ') geoordeeld in de zaak C-184/00, Office des Produits Wallons en C-381/01, Commissie/Italië. Vereist is dat de subsidie wordt betaald om een bepaald goed te leveren of om een bepaalde dienst te verrichten. Alleen in dat geval kan de subsidie namelijk worden beschouwd als een tegenprestatie voor een levering of dienst en is zij belastbaar voor de btw.

Voorts moet de begunstigde recht hebben op betaling van de subsidie zodra hij een belastbare handeling heeft verricht. Tenslotte moet worden nagegaan of de kopers van het goed of de ontvangers van de dienst 'voordeel' halen uit de aan de begunstigde toegekende subsidie. Van belang is dat de te betalen prijs daalt naar gelang van de aan de leverancier of dienstverrichter toegekende subsidie. De subsidiebetaling is dus medebepalend voor de gevraagde prijs van de goederen of diensten.

Er was in de zaak van de woningcorporatie volgens het Hof 's-Hertogenbosch geen sprake van een prijssubsidie omdat de prijs die de studenten voor hun kamer betaalden niet aanwijsbaar was beïnvloed door betaling van de Hogeschool aan de woningcorporatie.

Wat restte was de vraag of de leegstand- en exploitatiebetalingen konden worden gezien als vergoedingen voor diensten van de woningcorporatie aan de Hogeschool. Het Hof oordeelde dat dit voor wat betreft de leegstand het geval was omdat de woningcorporatie een

hogere leegstandvergoeding ontving naarmate zij meer leegstaande woningen beschikbaar hield. De stellingname van belastingplichtige dat er sprake zou zijn van een onbelaste schadevergoeding werd door het Hof verworpen.

De exploitatievergoeding was onbelast omdat deze onafhankelijk van de mate van leegstand werd verstrekt.

Subsidies en belastbaarheid voor de btw is een lastig onderwerp waarbij het in de praktijk erom draait of er een rechtstreeks verband tussen de subsidiebetaling en een prestatie (levering of dienst) kan worden vastgesteld. Subsidie voorwaarden zullen hiertoe veelal uitsluitel geven en dienen dus grondig te worden bestudeerd.

Voor het aanwezig zijn van een belaste prijssubsidie gelden restricties waarbij de contouren van het HvJ uit de zaken Office Wallons en Commissie/Italië moeten worden gevolgd.

Hugo Dams

BOETEN BIJ BALANSSCHULDEN

DE BALANS OPMAKEN; BOETEOPLEGGING IN HET KADER VAN PROJECT BALANSSCHULDEN OB

Op 4 maart 2016 heeft de Rechtbank Zeeland-West-Brabant uitspraak gedaan in een zaak, waarin een belanghebbende in het geweer komt tegen de hoogte van aan hem opgelegde vergrijpboeten (ECLI:NL:RBZWB:2016:1440). Deze boeten zijn opgelegd op basis van landelijk en pas later gepubliceerd beleid ten behoeve van het project Balansschulden OB. De hoogte van de betaalverzuimboete in geval van balansschulden tot € 50.000,- betreft volgens dat beleid 10%. Nadien is intern bij de fiscus het beleid voor gevallen van 'ernstige bedenkingen' gewijzigd in een vergrijpboete van 50%, zonder dat dit verder bekend is gemaakt. Deze vergrijpboete is door de inspecteur aan belanghebbende opgelegd. Belanghebbende verzoekt tot vermindering van de boeten tot 10% van de te betalen omzetbelasting. Belanghebbende voert een administratiekantoor en dient tevens aangiften voor verschillende belastingmiddelen ten behoeve van derden in. Op de eigen balans stond aan het einde van het jaar 2013 met betrekking tot de jaren 2009-2013 een te betalen bedrag aan omzetbelasting van € 19.781,-. Met betrekking tot dit bedrag heeft belanghebbende voor de corresponderende

tijdvakken geen suppletie-aangiften ingediend. Na een boekenonderzoek, waarin onder meer de aanvaardbaarheid van de btw-aangiften voor de tijdvakken 2009-2013 centraal staat, verschijnt op 24 september 2014 een rapport met daarin de aankondiging van een op te leggen vergrijpboete van 50% van de verschuldigde omzetbelasting.

Niet in geschil tussen partijen is dat de naheffingsaanslagen terecht zijn opgelegd en dat beboetbare feiten hebben plaatsgevonden. Alleen de vergrijpboeten zijn onderwerp van dispuut. De rechtbank oordeelt dat sprake is van opzet, omdat belanghebbende tijdens de zitting heeft verklaard dat hij weliswaar omzetbelasting moest betalen maar vanwege omstandigheden van financiële aard dit niet heeft gedaan.

De actie was eerder aangekondigd in mei 2013 in de vorm van een notitie, met als doel de belastingplichtigen te bewegen tot vrijwillige verbeteringen. Belastingplichtigen die voorafgaande aan deze aankondiging al per brief waren geïnformeerd, zouden binnen het normaal geldende boeteregime vallen. Op 8 mei 2015 is naar aanleiding van een ingediend Wob-verzoek bij brief het beleid bekend geworden over het landelijk project inning balansschulden omzetbelasting (Actie balansschulden omzetbelasting). In laatstbedoeld document staat onder meer de passage dat balansschulden tot € 50.000,- administratief worden afgedaan zonder schuldonderzoek maar met oplegging van een verzuimboete van 10% van de ten onrechte niet afgedragen omzetbelasting. In geval van 'ernstige

bedenkingen' echter vindt alsnog een schuldonderzoek plaats. Ter zitting verwijst de inspecteur voor het gevoerde beleid naar overwegingen van doelmatigheid. In het geval van belanghebbende verwijst de inspecteur naar de aard van de onderneming, die ertoe heeft geleid dat dergelijke bedenkingen zich vormden en heeft geresulteerd in een boeken- en schuldonderzoek.

De rechtbank oordeelt dat de belanghebbende binnen de reikwijdte van het landelijke project valt. De aankondiging van het onderzoek bij belanghebbende en het plaatsvinden daarvan was namelijk ruim na mei 2013; vooraf is belanghebbende niet per brief geïnformeerd door de fiscus over de wijzigingen bij 'ernstige bedenkingen'. De rechtbank oordeelt verder dat het aan de inspecteur is om te stellen en aannemelijk te maken wanneer de beleidswijziging met betrekking tot 'ernstige bedenkingen' heeft plaatsgevonden. Dit heeft de inspecteur niet gedaan. Dit leidt vervolgens tot de uitspraak dat het beleid, dat zijn weg heeft gevonden in de notitie van mei 2013, heeft te gelden ten tijde van de boeteoplegging. Het toepassen van het boetebeleid, zoals dat tot uiting zou zijn gekomen in de brief gepubliceerd op 8 mei 2015, is in strijd met het gelijkheidsbeginsel. De toepassing van dit beginsel leidt tot de conclusie dat verzuimboeten van 10% volstaan.

Het is raadzaam om voor uw cliënten of uw eigen praktijk, bij een gelijkkluidend relaas, bezwaar te maken tegen opgelegde vergrijpboeten van 50% en u daarbij te beroepen op de toepassing van het

gelijkheidsbeginsel. Namens de inspecteur is geen hoger beroep aangetekend tegen deze uitspraak.

Gijs Otten

COLOFON

REDACTIE: MR. DICK ROEMELING RB
(HOOFDREDACTEUR) ■ PAUL CRAMER RB ■ MR.
RICK FRANKE LL.M. RB ■ MR. AD FRUIJTIER RB
■ HARRY HENDRIKS RB ■ MR. GIJS OTTEN RB
■ MR. LUCAS BLOM AA RB ■ HUGO DAMS RB

Btw Update is een uitgave van specialistengroep Btw voor het Register Belastingadviseurs en verschijnt 10x per jaar op het RB Ledennet. Voor vragen of meer informatie kunt u contact opnemen met het RB via communicatie@rb.nl.

De informatie in Btw Update heeft een signalerend karakter, is niet bedoeld als advies en de ontvanger/gebruiker kan hieraan geen rechten ontleen. Ondanks de zorgvuldige samenstelling van de inhoud van Btw Update kan het RB en de betrokken btw-specialisten geen enkele aansprakelijkheid aanvaarden voor schade, direct dan wel indirect, tengevolge van eventuele fouten, vergissingen of onvolledigheden van de aangeboden informatie.

Btw Update kan verwijzen naar andere websites of andere bronnen. Het RB heeft geen controle of zeggenschap over zulke andere websites en bronnen en is niet verantwoordelijk of aansprakelijk voor de beschikbaarheid, de inhoud en de veiligheid daarvan, noch voor eventuele inbreuken op auteursrechten of andere intellectuele eigendomsrechten via zulke websites of bronnen. Het is de ontvanger/gebruiker van Btw Update niet toegestaan deze te vermenigvuldigen, te distribueren, te verspreiden of tegen vergoeding beschikbaar te stellen aan derden, zonder uitdrukkelijke, schriftelijke toestemming van het RB.