

MEMO [REDACTED]

Aan : Horus
Van : [REDACTED]
CC :
Datum :
Onderwerp : Omzetbelasting schuldhulpverleningsbranche n.a.v. HR 14 april 2023

De uitspraak van de Hoge Raad van 14 april 2023 en de daarop volgende beleidsbesluit heeft de nodige stof doen opwaaien over hoe er met omzetbelasting moet worden omgegaan in de schuldhulpverleningsbranche. We willen in deze memorandum een nadere fiscale uitleg geven van de gevolgen van het genoemde arrest en het beleidsbesluit van 20 april 2023. Allereerst willen wij de van belang zijnde wetssystematiek voor de omzetbelasting kort uiteenzetten.

Wetsystematiek

Voor bepaalde lichamen is door de wetgever een vrijstelling voor de omzetbelasting in het leven geroepen. Deze btw-vrijstelling is geregeld in artikel 11 Wet Omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB). Voor schuldhulpverleners is artikel 11, lid 1, sub f Wet OB van belang. In dit artikellid worden drie voorwaarden gesteld:

- De als vrijgesteld aangewezen leveringen en diensten zijn van **sociale of culturele aard**;
- De onder de vrijstelling vallende instellingen mogen **geen winst beogen**;
- De vrijstelling mag niet leiden tot een ernstige **verstoring van de concurrentieverhoudingen**.

In artikel 11 Wet OB wordt voor de verdere uitwerking weer verwezen naar art. 7 Uitvoeringsbesluit Omzetbelasting welke weer verwijst naar Bijlage B van het uitvoeringsbesluit. In Bijlage B wordt geregeld wat er moet worden verstaan onder diensten van sociale en culturele aard. Lid 33 van bijlage B bepaald dat instellingen die werkzaam zijn op het gebied van schuldhulpverlening kwalificeren als instellingen die vallen onder de vrijstelling voor de omzetbelasting.

De Bijlage B beschikt tevens nog over een 'algemene aantekening'. In deze aantekening is bepaald dat een aantal diensten niet worden aangemerkt als diensten die vallen onder de vrijgestelde sociale of culturele diensten. Hierbij wordt onder andere lid 33 genoemd, betreffende de schuldhulpverlening. Deze diensten kunnen volgens de aantekening buiten de vrijstelling vallen indien er niet systematisch winst wordt beoogd en indien er wel winst wordt gemaakt deze winst wordt aangewend voor de instandhouding of verbetering van de diensten die worden verleend. Bijlage B stelt dus de tweede voorwaarde van art. 11, lid 1, sub f Wet OB buiten werking.

Winst beogen

In de schuldhulpverleningsbranche zijn er entiteiten die winst beogen. Deze entiteiten worden aangemerkt als winst-beogende entiteit en moeten hierom aangifte vennootschapsbelasting doen. Deze winstbeoging werkt ook door voor de omzetbelasting. Indien een persoon of instelling winst beoogt, is er in beginsel sprake van ondernemerschap voor de omzetbelasting. Het begrip 'beogen' is geen vaste definitie en wat hieronder verstaan wordt, moet nog verder worden uitgekristalliseerd door onder andere de jurisprudentie.

Uitspraak Hoge Raad 14 april 2023

Op 14 april heeft de Hoge Raad een opvallende uitspraak gedaan. In deze uitspraak oordeelde de Hoge Raad dat de door belastingplichtige verrichte schuldhulpverleningsdiensten niet waren vrijgesteld van omzetbelasting. De belastingplichtige was een eenmanszaak die diensten verrichtte op het gebied van budgetbeheer, -begeleiding en -adviesing. Belanghebbende meende dat hij btw-vrijgestelde diensten

verricht o.g.v. artikel 11, lid 1, sub f Wet OB. De Hoge Raad oordeelde echter dat belanghebbende onder andere vanwege het feit dat de diensten vanuit een eenmanszaak werden verricht er een winsttoogmerk bestond. Vanwege het winsttoogmerk zijn de diensten van belanghebbende hierom belast met omzetbelasting.

De Hoge Raad gaat bij haar uitspraak ook in op de Bijlage B van het Uitvoeringsbesluit. Winst-beogende aanbieders kunnen volgens de Hoge Raad geen vertrouwen ontlenen uit het Uitvoeringsbesluit, omdat de opsteller van het Uitvoeringsbesluit geen bevoegdheid had om een uitzondering te regelen. Een Uitvoeringsbesluit is een uitlating van een lagere wetgever en niet van een bestuursorgaan, waardoor belastingplichtigen hier geen beroep op kunnen doen. Bijlage B is hierdoor onverbindend en dient volgens de Hoge Raad hierdoor buiten toepassing te blijven.

Het gevolg van de uitspraak van de Hoge Raad was dat Bijlage B van het uitvoeringsbesluit geen rechtskracht meer had. Hierdoor waren veel genoemde instellingen die eerst onder de btw-vrijstelling vielen nu ineens niet meer vrijgesteld voor de omzetbelasting. Instellingen die een beroep deden op de uitzondering uit de algemene aantekening om niet onder de vrijstelling te kunnen vallen, zouden nu mogelijk wel juist vrijgesteld worden door het vervallen van Bijlage B.

Beleidsbesluit 20 april 2023

Op 20 april 2023 heeft het Ministerie van Financiën een nieuw beleidsbesluit gepubliceerd als reactie op de hierboven genoemde uitspraak van de Hoge Raad. In dit besluit bekrachtigt de staatssecretaris het Uitvoeringsbesluit en Bijlage B, waardoor de hoogste wetgever(bestuursorgaan) nu wel schriftelijk heeft kenbaar gemaakt dat zij het Uitvoeringsbesluit van toepassing verklaren en dat belastingplichtigen hier een beroep op kunnen doen. Door het besluit wordt vastgelegd dat de uitzondering voor winst-beogende instellingen vooralsnog gehandhaafd blijft en Bijlage B dus nog steeds werking heeft. De wetgever gaat in de tussentijd werken aan nieuwe wetgeving die verduidelijking moet geven. Tevens bevestigt het besluit dat op situaties uit het verleden niet wordt teruggekomen.

Tussenconclusie

De situatie zoals die gold voor de uitspraak van de Hoge Raad op 14 april 2023 blijft gelden. Voor entiteiten die winst beogen blijft gelden dat zij afhankelijk van hun activiteiten belastingplichtig zijn voor de omzetbelasting en deze activiteiten met omzetbelasting moeten factureren. Voor entiteiten in de schuldhulpverlening die geen winst beogen blijft gelden dat zij ook onder de sociaal-culturele vrijstelling van de omzetbelasting kunnen vallen. Indien voor de uitspraak van de Hoge Raad het voor de dienstverlener in de schuldhulpverlening duidelijk was of diensten wel of niet omzetbelasting in rekening gebracht moet worden, kan op dezelfde wijze blijven factureren. Indien het dienstenpakket wordt uitgebreid of mee gestart zal natuurlijk wel bepaald moeten worden hoe deze (afzonderlijke) diensten in de omzetbelasting betrokken worden.

Verantwoordelijkheid factuur

De ondernemer die de prestatie verricht moet in principe een factuur uitreiken aan de afnemer. De ondernemer die de prestatie verricht, blijft in alle gevallen aansprakelijk voor de juistheid van de factuur. De dienstverlener is ook verantwoordelijk voor de voldoening van de op de factuur genoemde omzetbelasting. Indien afnemer de factuur weigert en/of de genoemde omzetbelasting niet wenst te betalen ligt de verantwoordelijkheid voor het voldoen van de omzetbelasting bij de dienstverlener.

Bij het ten onrechte vermelden van omzetbelasting of het niet vermelden van omzetbelasting op de facturen zal de belastingdienst gaan sanctioneren. De belastingdienst kan bij onjuiste facturen aanzienlijke boetes opleggen. Indien de belastingdienst veronderstelt dat zij (financiële) schade ondervinden door de onjuiste facturering kunnen zij tevens besluiten om het recht van aftrek voorbelasting in te trekken bij dienstverlener.

De verantwoordelijkheid voor de juiste factuur ligt dus bij de leverancier of dienstverlener. Indien afnemer de omzetbelasting op de factuur ter discussie stelt, zal deze zich tot de verstrekker van de

factuur moeten richten. De afnemer zal moeten verzoeken om herziening van de factuur. De ten onrecht gefactureerde omzetbelasting mag door opsteller van de factuur echter alleen herzien worden als het gevaar voor verlies van belastinginkomsten tijdig en volledig is ondervangen. De factuur kan dus niet zo maar vernietigd worden en opnieuw opgesteld worden.

Richting de afnemer zijn de juridische opties feitelijk beperkt. Voor de omzetbelasting is van belang om te weten wat voor diensten geleverd worden en hoe andere marktpartijen dezelfde diensten in de omzetbelasting betrekken. In theorie is het niet de bedoeling van de wetgever dat de ene dienstverlener voor zijn diensten wel omzetbelasting in rekening brengt, terwijl een andere dienstverlener voor dezelfde diensten geen omzetbelasting in rekening brengt. De wetgever gaat ervan uit dat partijen zelf gedegen onderzoek doen hoe andere marktpartijen dezelfde diensten betrekken in de omzetbelasting. Het doel van de wetgever is voor de omzetbelasting dat er geen oneerlijke concurrentie mag ontstaan door fiscale wet- en regelgeving tussen dezelfde marktpartijen.

Belastingdienst

Als de afnemer de in rekening gebrachte omzetbelasting niet (volledig) betaald dan dient de dienstverlener tegen de door haar ingediende aangifte omzetbelasting bezwaar te maken binnen zes weken na indiening van de aangifte. Een bezwaar buiten deze termijn zal worden aangemerkt als een 'ambtshalve verzoek om teruggaaf'. Dit verzoek kan tot vijf jaar na het einde van het kalenderjaar waarop de belastingschuld- of teruggaaf ziet.

De belastingdienst zal pas na binnenkomst van een bezwaar gaan beoordelen of er in deze situatie de juiste omzetbelasting in rekening is gebracht. De belastingdienst heeft zonder bezwaarschrift zelf geen aanknopingspunt om de betreffende factuur en geleverde prestatie te onderzoeken. De belastingdienst zal in de meeste gevallen na ontvangst van het bezwaar een onderzoek starten en uitspraak doen door middel van een beschikking. Tegen deze beschikking is weer een bezwaar en/of beroep mogelijk.

Conclusie

Voor de schuldhulpverleningsbranche is de situatie omtrent de omzetbelasting op facturen in de meeste gevallen (voor curatoren is er wel mogelijk wat gewijzigd) hetzelfde gebleven als de situatie zoals die was voor de uitspraak van de Hoge Raad van 14 april 2023. Afhankelijk wat voor entiteit het is en de verrichte diensten blijft in principe gelden dat zij hun diensten leveren met of zonder omzetbelasting. De uitspraak van de Hoge Raad heeft door het daaropvolgende besluit van 20 april 2023 geen direct invloed op dat schuldhulpverleningsdiensten. Deze diensten zullen nu niet opeens anders belast worden in de omzetbelasting. In de praktijk betekent dit dat iedere partij goed in de gaten moet houden wat andere marktpartijen doen en zullen zij moeten beoordelen wat voor diensten zij precies leveren om te bepalen of deze wel of niet belast zijn met omzetbelasting.

Indien afnemers vragen heeft over de facturen zullen zij eerst zelf onderling in overleg moeten treden, maar de aansprakelijkheid voor juiste facturering en afdracht van omzetbelasting ligt bij de dienstverlener.