

Omzetbelasting. Ontwikkelingswerk; uitvoering van projecten in ontwikkelingslanden

Belastingdienst/Directie Vaktechniek Belastingen

Besluit van 21 september 2015, nr. BLKB/2015/76M,

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit vervangt het besluit van 5 januari 1990, nr. VB89/2161, over Omzetbelasting en ontwikkelingswerk. Organisaties die werkzaam zijn op het gebied van ontwikkelingswerk kunnen onder voorwaarden een btw-nultarief met recht op aftrek van voorbelasting toepassen op hun prestaties.

De relevante inhoudelijke wijzigingen ten opzichte van het besluit VB89/2161 zijn:

- voor het bepalen van wat een ontwikkelingsland is, wordt aangesloten bij de zogenoemde DAC-ODA lijst;
- het btw-nultarief kan, als is voldaan aan de voorwaarden genoemd in onderdeel 3, ook worden toegepast als de opdracht wordt gegeven door een ander ministerie dan BuZa of door een andere organisatie;
- in alliantieverband samenwerkende organisaties kunnen, als is voldaan aan de daartoe gestelde voorwaarden, elk afzonderlijk een beroep doen op de goedkeuring in onderdeel 3 van dit besluit (onderdeel 4).

1. Inleiding

Dit besluit bevat een goedkeuring onder voorwaarden voor de btw-heffing bij de uitvoering van projecten en werken in ontwikkelingslanden door organisaties werkzaam op het gebied van ontwikkelingssamenwerking.

De relevante inhoudelijke wijzigingen ten opzichte van het besluit VB89/2161 zijn:

- voor het bepalen van wat een ontwikkelingsland is, wordt aangesloten bij de zogenoemde DAC-ODA lijst;
- het btw-nultarief kan, als is voldaan aan de voorwaarden die zijn opgenomen in onderdeel 3 van dit besluit, ook worden toegepast als de opdracht tot uitvoering van een ontwikkelingswerkproject wordt gegeven door een ander ministerie dan BuZa of door een andere organisatie dan een ministerie;
- als sprake is van samenwerking in alliantieverband van organisaties werkzaam op het gebied van ontwikkelingssamenwerking kunnen de aan de alliantie deelnemende organisaties, als is voldaan aan de daartoe gestelde voorwaarden, afzonderlijk een beroep doen op de goedkeuring in onderdeel 3 van dit besluit.

1.1. Gebruikte begrippen en afkortingen

wet	Wet op de omzetbelasting 1968
btw	omzetbelasting
EU	Europese Unie
BuZa	Ministerie van Buitenlandse Zaken
DAC	Development Assistance Committee

ODA	Official Development Assistance
Ontwikkelingsland	land dat is vermeld op de zogenoemde DAC-ODA lijst (OECD)
Organisaties	Nederlandse organisaties die werkzaam zijn op het gebied van ontwikkelingssamenwerking
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development

2. Projecten in ontwikkelingslanden

Organisaties voeren projecten uit in ontwikkelingslanden. Veelal is het de bedoeling dat, na de voltooiing ervan, het beheer over de gerealiseerde projecten wordt overgedragen aan instanties in het ontwikkelingsland.

Op de volgende drie manieren worden projecten geïnitieerd/gerealiseerd:

1. voor de financiering van een project wendt de organisatie zich tot BuZa. Daarbij verbindt de organisatie zich het door haarzelf geïnitieerde en vormgegeven project te realiseren. De verantwoordelijkheid voor de uitvoering ervan blijft bij de organisatie. BuZa treedt niet op als opdrachtgever, hoewel het resultaat van het desbetreffende project voor BuZa wel van belang is c.q. kan zijn.
2. in bijzondere situaties neemt BuZa zelf het initiatief en wordt de organisatie door dat ministerie aangezocht om specifieke projecten uit te voeren zoals bijvoorbeeld het (doen) realiseren van infrastructurele werken in een ontwikkelingsland. Ook dan treedt BuZa niet op als opdrachtgever, het is de organisatie zelf die een projectplan opstelt en verantwoordelijk blijft voor de realisatie ervan. Wel kan BuZa optreden als financier of subsidiegever.
3. tenslotte doet zich de situatie voor waarin BuZa gerichte opdrachten geeft aan de organisatie. Er ontstaat tussen BuZa en de organisatie een opdrachtgever-opdrachtnemer relatie. Alleen dan kan worden toegekomen aan onderdeel 3 van dit besluit. In die situatie is het voorstelbaar dat de organisatie handelt als ondernemer die het btw-nultarief kan toepassen op de door hem verrichte diensten. Ook als de opdracht tot uitvoering van een ontwikkelingswerkproject wordt gegeven door een ander Nederlands ministerie dan BuZa of door een andere organisatie dan een ministerie kan, als is voldaan aan de daartoe gestelde voorwaarden, een beroep worden gedaan op de goedkeuring in onderdeel 3 van dit besluit. Voor "BuZa" kan in dat onderdeel dan worden gelezen: BuZa of een ander Nederlands ministerie of andere organisatie.

3. Ondernemerschap en toepassing btw-nultarief

Hoewel de btw een ruime toepassing kent van het begrip "ondernemer" zullen organisaties tegenover BuZa niet steeds optreden als ondernemer bij de uitvoering van projecten in ontwikkelingslanden. Er is alleen sprake van ondernemerschap als een organisatie met de ontvanger van zijn prestaties een rechtsbetrekking is aangegaan op basis waarvan over en weer (tegen)prestaties worden uitgewisseld en de ontvanger vergoeding daadwerkelijk de tegenwaarde vormt voor de verrichte prestaties (vergelijk HvJ EG 3 maart 1994, Tolsma, C-16/93). Hierbij geldt overigens dat de rechtsvorm of de vestigingsplaats van de ondernemer niet van belang is voor deze toets. Als ter zake een subsidie wordt ontvangen, kan het van belang zijn om vast te stellen of deze subsidie als een vergoeding (de hiervoor bedoelde 'tegen'prestatie) is aan te merken. Deze

beoordeling is voorbehouden aan de belastinginspecteur die bevoegd is voor de desbetreffende organisatie. Als de subsidie niet kwalificeert als een vergoeding en de organisatie ontvangt ook overigens geen vergoedingen in de zin van de wet, dan bestaat er geen twijfel over dat de organisatie ter zake niet optreedt als ondernemer en is toepassing van de goedkeuring niet mogelijk. Op voorhand wordt opgemerkt dat een door BuZa verleende subsidie ter financiering van een door de organisatie uitgevoerd project niet steeds is aan te merken als een vergoeding.

Ik keur met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hardheidsclausule) het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur onder de volgende voorwaarden goed dat organisaties het btw-nultarief toepassen op diensten die zij verrichten aan Nederlandse ministeries of organisaties. Daarbij gelden de volgende voorwaarden:

- de diensten worden verricht in het kader van door de organisaties uitgevoerde projecten in ontwikkelingslanden;
- de organisaties zijn aan te merken als ondernemer voor de btw-heffing;
- de plaats van de diensten is Nederland;
- het genot van de door de organisaties verrichte diensten in het kader van het uit te voeren project ligt uitsluitend in het ontwikkelingsland.

De goedkeuring kan bijvoorbeeld van toepassing zijn als BuZa aan een organisatie, die hiervoor is aan te merken als ondernemer, opdracht geeft voorlichting te (doen) geven in een ontwikkelingsland over de uitbraak, verspreiding en gevolgen van tropische ziekten.

Op de volgende diensten kan de goedkeuring bijvoorbeeld geen toepassing vinden omdat het genot van die prestaties niet uitsluitend in het ontwikkelingsland ligt:

- het uitvoeren van een accountantscontrole naar de besteding van ontwikkelingsgelden;
- het geven van adviezen aan geldgevende instellingen over de vraag welke ontwikkelingswerkprojecten wél en welke projecten niet financieel kunnen worden gesteund.

Voor alle duidelijkheid wordt nog opgemerkt dat toepassing van het btw-nultarief op de diensten impliceert dat de hieraan toerekenbare voorbelasting in aftrek kan worden gebracht.

4. Samenwerking in alliantieverband

Sinds 2010 werken Nederlandse organisaties intensief samen en gaan zij allianties aan, bijvoorbeeld in het kader van het zogenoemde Medefinancieringsstelsel II. Op basis van een gebundeld projectplan wordt door de penvoerder van de alliantie een gezamenlijk subsidieverzoek ingediend bij BuZa. BuZa geeft aan op welk bedrag elke deelnemer recht heeft en de subsidie wordt dienovereenkomstig door de penvoerder onder de deelnemers van de alliantie verdeeld. Penvoerder en alliantiegenoten leven ieder afzonderlijk de uit

de subsidiebeschikking voortvloeiende verplichtingen na en zijn aansprakelijk voor hun deel van het project.

Binnen de hiervoor beschreven alliantiestructuur presteren de penvoerder en de andere alliantiegenoten, ondanks het feit dat de penvoerder als enig aanspreekpunt voor BuZa fungeert, ieder afzonderlijk richting dat ministerie en kunnen zij waar mogelijk ook ieder afzonderlijk een beroep doen op de goedkeuring als bedoeld in onderdeel 3 van dit besluit als aan de daar genoemde voorwaarden wordt voldaan.

5. Ingekochte prestaties

Ondernemers die projecten in ontwikkelingslanden uitvoeren, betrekken voor de uitvoering van die projecten vaak goederen en diensten van andere ondernemers. Dit betreft bijvoorbeeld cursussen ter opleiding en training van personen die in het kader van ontwikkelingswerkprogramma's worden uitgezonden en het vertalen van documenten. Dergelijke prestaties, die weliswaar een zeker verband houden met de uitvoering van een ontwikkelingswerkprogramma door de afnemer maar die op zichzelf niet de status van "ontwikkelingswerk of -project" hebben, vallen niet onder het bij wijze van goedkeuring verleende btw-nultarief. Wél kan bijvoorbeeld, als is voldaan aan de daartoe gestelde voorwaarden, het verzorgen van de hiervoor bedoelde cursussen vallen onder de btw-onderwijsvrijstelling van artikel 11, eerste lid, onderdeel o, van de wet.

6. Ingetrokken regelingen

Het besluit van 5 januari 1990, nr.VB 89/2161, is ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit.

7. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst.

Dit besluit wordt in de Staatscourant gepubliceerd.

Den Haag, 21 september 2015,

De Staatssecretaris van Financiën,

namens deze,

Mr. J. de Blicq

Lid van het managementteam Belastingdienst