

Artikel voor Fiscaal Praktijkblad (gepubliceerd in editie nr 11, 7<sup>E</sup> jaargang, 10 juni 2008)

Werktitel: BTW-gevolgen bij fondsenwerving.

Schrijver: mr. F.D. Kouwenhoven, werkzaam bij Holland Tax Consult te Alphen a/d Rijn

### **Inleiding**

BTW wordt doorgaans geheven over de totale prijs die in rekening wordt gebracht of wordt ontvangen voor belaste prestaties van ondernemers. Het ondernemerschap voor de BTW is ruim gedefinieerd. Ook actieve organisaties die niet commercieel bezig zijn kunnen toch onder de BTW regels vallen. In een aantal gevallen leidt dat tot ongewenste resultaten, vooral als er geld wordt verdiend of ingezameld dat voor een ideëel doel is bestemd. Ter zake geldt een aantal regelingen is opgenomen. Daarnaast blijkt dat over de uitleg van het begrip fondswervende diensten in de praktijk onduidelijkheid bestaat. In dit artikel wordt nader ingegaan op het begrip fondsenwerving en worden de verschillende regelingen voor u op een rijtje gezet.

### Fondswerving

Onder fondswerving wordt verstaan: het verrichten van leveringen en diensten van bijkomstige aard, voor zover die leveringen en diensten voortvloeien uit activiteiten ter verkrijging van financiële steun. Fondswerving kan worden gedaan door commerciële ondernemers, andere instellingen met eigen prestaties en instellingen die uitsluitend als fondswerver actief zijn.

### *Commerciële ondernemers*

Bij fondswerving door commerciële ondernemers kan gedacht worden aan bepaalde acties, bv. in verband met een jubileum waarbij gelden worden verzameld voor een bepaald doel, welk geldbedrag dan door het bedrijf aan dat ideële doel wordt geschonken. Ook zijn voorbeelden bekend van het verkopen van CD's waarbij een deel van de opbrengst bestemd is voor een bepaald goed doel of concerten waarbij een deel van de entreeprijs naar een goed doel gaat. Omdat het bedrag dat door de ondernemer of de organisator geschonken gaat worden onderdeel uitmaakt van de totale vergoeding is dat deel van de prijs in principe ook belast, en wel volgens hetzelfde tarief als de rest van de vergoeding. In de hier bedoelde situaties is dit nadeel alleen tegen te gaan als in de documentatie over de CD, concerten etc. duidelijk wordt gemaakt dat de uitgave een coproductie is met een andere, de fondswervende organisatie. Belangrijk is dat aan het publiek duidelijk wordt gemaakt, dat een deel van de prijs aan een andere instelling zal worden afgestaan. Wanneer voldaan is aan specifieke voorwaarden dan is goedgekeurd dat het in de prijs voor aangeboden prestaties te onderkennen giftelement buiten de heffing van omzetbelasting blijft. Dit luistert nauw en daarom is een van de voorwaarden dat de inspecteur van het belastingdienstkantoor waaronder de organisator van het evenement ressorteert, zich voor de aanvang van het evenement schriftelijk akkoord moet hebben verklaard met toepassing van de goedkeuring.

Dit soort activiteiten moet ook goed worden onderscheiden van sponsoring. In tegenstelling tot de hiervoor genoemde giften aan ideële doelen is sponsoring doorgaans een geldstroom waar een tegenprestatie voor wordt verwacht. Later in dit artikel wordt daar op terug gekomen.

### 1. *Andere instellingen*

Voorbeelden van andere instellingen die aan fondswerving kunnen doen zijn o.a. instellingen

in de gezondheidszorg, jeugdorganisaties, sportverenigingen, sociaal-culturele instellingen, onderwijsinstituten en organisaties van politieke, liefdadigheid of levensbeschouwelijke aard en dergelijke (zie hiervoor art 11, lid 1, letters c, d, e, f, o1 en t Wet OB). Deze organisaties hebben meestal geen winst oogmerk maar moeten wel over voldoende financiële middelen kunnen beschikken om hun eigen activiteiten te kunnen (blijven) aanbieden. De hiervoor bedoelde verenigingen en stichtingen hebben veelal een vrijstelling van BTW voor hun eigen op de doelgroep gerichte activiteiten. Zo zijn de lidmaatschapsgelden van een sportclub en een politiek partij vrijgesteld en blijft de entree voor een jongerensociëteit buiten de heffing evenals veel vergelijkbare, niet op winst gerichte activiteiten. Echter, een belangrijke uitzondering bij deze groep van vrijgestelde organisaties vormen de gebruikelijke nevenactiviteiten. Zo zijn de toegangsgelden voor sportwedstrijden en prestaties ten behoeve van de sponsor in principe belast en kan ook de kantine-exploitatie van sportverenigingen of instellingen voor jeugd- en buurthuiswerk in beginsel niet buiten de heffing blijven. Ook een receptie in een bijgebouw van een kerk valt in principe onder de belastingplicht.

In de gevallen dat niet op voorhand duidelijkheid bestaat of een bepaalde instelling, die geen winst beoogt, onder de vrijstelling van art. 11.1.f. Wet OB kan vallen, is er een faciliteit een verzoek te doen aan de inspecteur om aangewezen te worden als sociaal-culturele instelling. Daarbij zal onder meer moeten worden aangetoond dat met de activiteiten van de instelling geen winst wordt beoogd en dat ook geen verstoring van concurrentieverhoudingen kan plaatsvinden.

#### Winst beogen

Het HvJ EG oordeelde in het jaar 2002 dat 'winst beogen' een communautair begrip is. Het Hof van Justitie EG oordeelde daarbij dat het begrip 'instelling van sociale aard' winstbeogende instellingen niet uitsluit. Tevens gaf zij aan dat onder winst beogen kan worden verstaan het aan de leden van de vereniging uitdelen van behaalde overschotten. In hetzelfde arrest is geoordeeld dat een winsttoogmerk moet worden beoordeeld per instelling en niet per activiteit. De opbrengst van alle activiteiten dient te worden meegenomen om te bepalen of een instelling of organisatie winst beoogt.

#### Grensbedragen

Al deze (neven) activiteiten zijn gericht op fondswerving, ten einde de organisatie draaiende te houden. Het belasten met BTW ligt hier toch wel voor de hand omdat nevenactiviteiten heel vaak concurreren met prestaties van commerciële ondernemers en het neutraliteitsbeginsel in de BTW brengt dan ook mee, dat de belastingheffing niet een voordeel voor een bepaalde groep mag creëren. Dat is dus de reden dat de vrijstellingen voor niet-winstbeogende instellingen veelal beperkt blijven tot activiteiten die meestal in de commerciële markt niet worden aangeboden.

Om te voorkomen dat de hier bedoelde organisaties voor elke geringe bijverdienste direct in de heffing worden betrokken, met alle rompslomp die daarbij komt kijken, zijn er omzetgrenzen gesteld waarbij nog wel van een aanvullende vrijstelling gebruik gemaakt kan worden (zie art. 11, lid 1, letter v Wet OB) Wel wordt daarbij een verschil gemaakt in bijverdiensten voor leveringen en voor diensten. Een verschil in soort prestaties dat in de hele BTW regelgeving een zeer belangrijke rol speelt. De omzetgrens voor leveringen is bepaald op € 68.078,-. Dat was ooit fl 150.000,- en is sindsdien niet meer aangepast. Komt de nevenomzet aan leveringen hierboven uit, dan zal over alle leveringen in dat jaar BTW moeten worden betaald. Daarbij is voor sportorganisaties expliciet goedgekeurd dat in de

gevallen waar de overschrijding van de grens onvoorzien was, met heffing zal worden gewacht tot een tweede jaar van overschrijding voorkomt. Bij leveringen kan gedacht worden aan de verkoop van clubartikelen zoals shirts en andere kleding, maar ook aan acties waarbij leden van de vereniging met bepaalde artikelen langs de deuren gaan in de eigen wijk en dergelijke. Het lijkt overigens redelijk de goedkeuring inzake de onverwachte overschrijding ook bij andere organisaties toe te passen die van de aanvullende vrijstelling gebruik kunnen maken.

Voor diensten is de grens gesteld op € 22.689,-. Ook daarbij geldt dat overschrijding tot gevolg heeft dat over alle diensten in dat jaar BTW moet worden betaald. Uitsluitend voor sportorganisaties is de grens wat hoger vastgesteld, namelijk op € 31.765,-, met als reden dat juist deze organisaties vaak sponsorgelden of –goederen ontvangen en dus sneller in de BTW terecht zouden kunnen komen. Sponsoring in de vorm van goederen zoals clubkleding, spelmateriaal, bouwhandelingen in een stadion etc. moeten op hun marktwaarde, of tenminste op de kostprijs, worden gewaardeerd voor de toetsing aan het maximum bedrag. Immers, als tegenover deze goederen en diensten tegenprestaties worden geleverd, vaak in de vorm van reclame, of exclusieve toegang tot businessclubs, is dat een ruil van prestaties die volgens de normale BTW regels gewaardeerd moeten worden. Naast sponsoring kan in dit kader bij diensten ook gedacht worden aan het tegen betaling toegang verlenen tot wedstrijden. Van belang is nog dat de overschrijding van één grens geen gevolgen heeft voor de andere grens. Zij worden dus afzonderlijk getoetst.

Instellingen in de gezondheidszorg nemen in dit kader overigens een bijzondere plaats in, omdat deze categorie een eigen aanvullende vrijstelling heeft voor nevenactiviteiten zonder een algemeen maximum bedrag. Wel gelden hier de zelfde uitzonderingen op het scala aan nevenactiviteiten waar hieronder nader op ingegaan wordt.

Los van de aanvullende algemene vrijstelling voor nevenactiviteiten is er ook nog de specifieke regeling voor de kantine-exploitatie door (overigens) vrijgestelde organisaties. Omdat juist hier een mogelijke verstoring van de concurrentieverhoudingen met de reguliere horeca evident voor handen is, gelden ook voor deze activiteiten een tweetal omzetgrenzen. Zo is voor de verkoop van spijzen en dranken een maximale vrijstelling tot een omzet van (wederom) € 68.067,- en voor de overige ontvangsten in de kantine een maximum van € 22.689,-. Bij dit laatste omzetbedrag moet ook de verhuur van ruimten worden meegerekend, die op zichzelf vrijgesteld kan zijn. Daarnaast moeten de verdiensten uit speelautomaten hier in meegenomen worden, voor zover zij nog in deze sector (mogen) voorkomen. De regelingen voor nevenactiviteiten en voor de kantine-exploitatie kunnen naast elkaar gebruikt worden. Mocht een bepaalde organisatie niet van de kantinefaciliteit gebruik kunnen maken, dan kan de kantineomzet op verzoek, altijd nog in de dienstengrens van de nevenactiviteiten meegenomen worden. Dit laatste lijkt een beetje inconsequent, maar dat heeft te maken met het feit dat de verstrekking van spijzen en dranken in de visie van het EU-hof in Luxemburg als een dienst moet worden beschouwd en dus niet als een fysieke levering.

## 2. *Instellingen die uitsluitend met fondswerving bezig zijn.*

Hiervoor zagen we al dat dit soort organisaties een vrijstelling hebben voor hun eigenlijke activiteiten aan hun leden, waar bij voor deze categorie soms een voorwaarde geldt dat de vrijstelling beperkt blijft tot de statutaire contributie. Alle prestaties waar een bijzondere, niet statutaire vergoeding voor wordt gevraagd zou dus in principe onder de reikwijdte van de BTW vallen. Voor deze activiteiten kan dus ook gebruik gemaakt worden van de aanvullende vrijstellingen voor nevenactiviteiten en, cumulatief, van de kantinevrijstelling. Een paar

voorbeelden kan een en ander nog verduidelijken.

- als het lidmaatschap van een politieke partij, of een goede doelenorganisatie, waar bij de contributie statutair is vastgesteld, automatisch tot een abonnement op het partijblad leidt, is de levering van het blad vrijgesteld.

- het uitgeven van een gedenkboek dat besteld kan worden tegen een vergoeding, valt buiten de vrijstelling en is belast als het maximum (van € 68.087,-) in dat jaar wordt overschreden.

- de opbrengst van collectes wordt gezien als giften zonder tegenprestatie en blijven geheel buiten de heffing.

- de opbrengst van een fancy-fair, rommelmarkt etc. is een nevenactiviteit die in de maximaberekening meegenomen moet worden. Bestaat de opbrengst uit een omzet goederen dan geldt hen maximum van € 68.067, -, bestaat de opbrengst daarentegen uit de verhuur van standruimten, dan wordt dit in het maximum van € 22.689, - meegenomen.

### **Samenvatting**

Hierboven is ingegaan op de vrijstelling voor hoofdprestaties en de gebruikelijke nevenactiviteiten van diverse groepen van niet winstbeogende instellingen. Voor de goede orde merken we hier op dat niet alle hoofdactiviteiten van de bedoelde organisaties in de vrijstelling meegenomen kunnen worden. Ter voorkoming van concurrentieverstoring zijn o.a. buiten de vrijstelling geplaatst het verrichten van onderzoek, de terbeschikkingstelling van personeel, het voeren van allerlei vormen van administratie en computerdiensten (artt. 7 en 9 Uitvoeringsbesluit OB en art. 9a Uitvoeringsbeschikking OB).

Mogelijk kan hier nog wel van de aanvullende vrijstelling gebruik gemaakt worden, doch gezien het maximumbedrag voor diensten zal dat weinig praktische betekenis hebben.

### **Advies**

Daar bij fondswerving door commerciële ondernemers belangrijk is dat voor het publiek duidelijk is dat een deel van de ontvangen gelden naar een andere instelling gaan, is het verstandig om vooroverleg het hebben met de belastingdienst. Vooraf afspraken maken kan problemen achteraf met de belastingdienst voorkomen.

### **Geraadpleegd**

HvJ EG 21 maart 2002, zaak C-174/00, (Kennemer Golfclub)

HvJ EG 26 mei 2005, zaak C-498/03, (Kingscrest))

### **Streamers**

*1. Commerciële ondernemers doen soms ook aan fondsenwerving (na de inleiding)*

*2. Nevenactiviteiten beperkt vrijgesteld (bij 2<sup>e</sup> alinea onderdeel 2.)*

*3. Overschrijding grensbedragen kan leiden tot BTW/heffing (bij alinea grensbedragen)*

*4. Grensbedragen gelden onafhankelijk van elkaar (onder alinea grensbedragen)*

*5. Kantineregeling bij vrijgestelde ondernemers (bij derde alinea onderdeel 2)*

*6. Beperking vrijstelling voor hoofdactiviteiten (bij samenvatting)*

*7. Overleggen met fiscus soms noodzakelijk (bij advies)*