

Omzetbelasting. Fondswerving en kantes

Belastingdienst/Landelijk Kantoor Belastingregio's, Brieven en beleidsbesluiten

Besluit van 20 december 2012, nr. BLKB 2012/1982M.

De staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit is een actualisering van het besluit van 20 december 2011, nr. BLKB 2011-2594M. Actualisering is onder meer nodig in verband met ontwikkelingen in jurisprudentie en wijzigingen in wetgeving en beleid. Verder zijn enkele redactionele wijzigingen doorgevoerd.

Het besluit is als volgt gewijzigd:

- *als gevolg van het arrest van het HvJ Manfred Bog (en anderen)¹ worden verstrekkingen van etenswaren en dranken in/vanuit een kantine aangemerkt als leveringen (onderdeel 2.1.1).*
- *de voorwaarden worden versoepeld voor toepassing van de goedkeuring om het giftelement buiten de heffing van btw te houden. Het gaat dan om bijzondere evenementen waarvan de opbrengsten worden aangewend voor een 'goed doel' (onderdeel 3.).*
- *het forfaitaire btw-percentage dat sportverenigingen onder voorwaarde mogen toepassen op de kantineontvangsten is met ingang van 1 januari 2013 verhoogd naar 11,5%. Dit houdt verband met de verhoging van het algemene btw-tarief van 19% naar 21% (artikel 9, lid 1, van de Wet op de omzetbelasting 1968) per 1 oktober 2012 (onderdeel 4.4.).*

1. Inleiding

Artikel 11, eerste lid, onderdeel v, van de Wet op de omzetbelasting 1968 regelt een vrijstelling voor fondswervende activiteiten door organisaties die voor hun primaire activiteiten zijn vrijgesteld van de heffing van btw. Hiermee wordt voorkomen dat deze organisaties voor hun fondswervende prestaties wel in de heffing van btw worden betrokken. Om ernstige verstoring van concurrentieverhoudingen te voorkomen is de vrijstelling beperkt tot bepaalde maxima aan ontvangsten.

In dit besluit is een toelichting op de wettelijke vrijstelling opgenomen. Ook zijn er enkele goedkeuringen opgenomen op het gebied van de fondswerving. Verder is in dit besluit een aparte regeling voor kantineactiviteiten opgenomen.

1.1. Gebruikte begrippen en afkortingen

wet	Wet op de omzetbelasting 1968
btw	omzetbelasting

¹ HvJ 10 maart 2011, nrs. C-497/09, C-499/09, C-501/09 en C-502/09.

vrijstellingsbepaling	artikel 11, eerste lid, onderdeel v, van de wet
uitvoeringsbesluit	Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968
uitvoeringsbeschikking	Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968
btw-richtlijn	Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde
AWR	Algemene wet inzake rijksbelastingen

2. De wettelijke vrijstelling voor fondswerving

Bepaalde organisaties² waarvan de primaire activiteiten zijn vrijgesteld van de heffing van btw zijn op grond van artikel 11, eerste lid, onderdeel v, van de wet ook voor fondswerving vrijgesteld. 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. Voor de toepassing van de vrijstellingsbepaling gelden de volgende grensbedragen:

- voor leveringen mogen de ontvangsten niet méér bedragen dan € 68.067 per jaar.
- voor diensten is het maximum aan ontvangsten € 22.689 per jaar. Daarbij geldt voor sportorganisaties een uitzondering: hun fondswervende diensten zijn vrijgesteld tot een bedrag van € 31.765. De vrijstellingsbepaling is gebaseerd op artikel 132, eerste lid, onderdeel o, van de btw-richtlijn.

2.1. Fondswerving

De fondswerving door organisaties kan bestaan uit het verrichten van leveringen en van diensten. Over de uitleg van het begrip fondswervende diensten blijkt in de praktijk onduidelijkheid te bestaan. Om dit begrip te verduidelijken volgt hier een aantal voorbeelden van fondswervende diensten:

- entreegelden voor uitvoeringen, wedstrijden, toertochten of fancyfairs;
- het tegen vergoeding reclame maken voor een boekleverancier en het bieden van ondersteuning bij distributie van de boeken door scholen;
- het tegen vergoeding toestaan van plaatsing van een zendmast op het terrein van de organisatie;
- het maken van reclame voor ondernemers, veelal als tegenprestatie voor sponsoring (hierbij maakt het niet uit of de sponsoring uit geld of goederen - zoals schoenen en trainingspakken bestaat);

² Het gaat om organisaties bedoeld in artikel 11, eerste lid, onderdelen c, d, e, f, o ten eerste en t, van de wet.

- de verhuur van lig- en bergplaatsen aan passanten van een watersportvereniging³. Hieronder is ook begrepen het daarmee samenhangende gelegenheid geven tot parkeren van voertuigen.

Het uitlenen/detacheren van personeel kan niet als een fondswervende dienst worden aangemerkt.

2.1.1 Kantineactiviteiten

Het HvJ⁴ heeft bepaald dat de verstrekking van vers bereide spijzen of etenswaren voor onmiddellijke consumptie een levering van goederen vormt als blijkt dat de diensten waarmee de levering van de etenswaren gepaard gaat niet overheersen.

Dit heeft tot gevolg dat leveringen van spijzen en dranken in/vanuit kantines in de regel aangemerkt worden als fondswervende leveringen. In kantines is immers in het algemeen geen sprake van een bijzonder dienstbetoon zoals dat bij restaurants wel het geval is.

Tot de hiervoor bedoelde fondswervende leveringen worden alleen die activiteiten aangemerkt die als "normale bijkomstige activiteit" van de betreffende organisatie kunnen worden gerekend. Niet hieronder valt daarom het verstrekken van spijzen en dranken ter gelegenheid van evenementen die in de persoonlijke sfeer van derden of individuele leden liggen, zoals bruiloften, feesten en jubilea. Voor kantineactiviteiten bestaat overigens ook een bijzondere regeling; zie onderdeel 4 van dit besluit.

2.2. Ledenbladen

Het verstrekken van bladen ter informatie van de leden of aangeslotenen over de eigen activiteiten van een organisatie zoals bedoeld in de vrijstellingsbepaling wordt niet aangemerkt als fondswerving. Als het verstrekken van de informatie een bijkomstige activiteit is in de totaliteit van de aan de leden verleende diensten gaat de verstrekking van het clubblad op in de primaire vrijgestelde activiteit van de vereniging.

2.3. Overschrijding grensbedragen

De grensbedragen voor leveringen en diensten gelden onafhankelijk van elkaar. Dit betekent dat indien één van de grensbedragen wordt overschreden, slechts de ontvangsten in de categorie waarin de overschrijding plaatsvindt, in de heffing van btw worden betrokken. Op grond van een redelijke wetstoepassing en voor zover nodig op grond van artikel 63 van de AWR, keur ik het volgende goed:

Goedkeuring

Ik keur onder de volgende voorwaarde goed dat een organisatie die één of beide grenzen overschrijdt, in dat jaar in zoverre buiten de heffing van btw blijft.

³ Het gaat dan om een organisatie die is vrijgesteld op grond van artikel 11, lid 1, onderdeel e, van de wet.

⁴ HvJ 10 maart 2011, nrs. C-497/09, C-499/09, C-501/09 en C-502/09 (Manfred Bog en anderen).

Voorwaarde

Voor toepassing van deze goedkeuring geldt de volgende voorwaarde:

- de overschrijding vindt zijn oorzaak in bijzondere eenmalige omstandigheden of;
- de overschrijding was redelijkerwijs voor een bepaald jaar niet te voorzien. Als dan echter het volgende jaar zich opnieuw een overschrijding voordoet, moet in dat jaar in elk geval heffing plaatsvinden.

Een organisatie die ten onrechte fondswervende prestaties in de heffing heeft betrokken kan teruggaaf van btw verzoeken volgens de daarvoor geldende procedure. Dat is het geval als één of beide grensbedragen niet zijn overschreden.

Als een grensbedrag gedurende een boekjaar wordt gewijzigd, moet het grensbedrag voor dat boekjaar worden berekend op basis van beide in het boekjaar geldende bedragen naar tijdsgelang.

2.4. Wederverkoop van lotto, toto en loten Grote Clubactie

Op grond van een redelijke wetstoepassing en voor zover nodig op grond van artikel 63 AWR, keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur onder de volgende voorwaarde goed dat organisaties niet in de heffing van btw worden betrokken voor de wederverkoop van lotto, toto en loten voor de Grote Clubactie, ongeacht de hiermee behaalde opbrengst. De opbrengst van deze (weder)verkoop blijft buiten beschouwing bij de beoordeling of de grensbedragen voor fondswervende prestaties door de desbetreffende vereniging worden overschreden. Giften, donaties en contributies (zonder expliciete tegenprestatie) hoeven voor de grensbedragen evenmin te worden meegerekend.

Voorwaarde

Voor toepassing van deze goedkeuring geldt de voorwaarde dat terzake geen voorbelasting in aftrek wordt gebracht.

3. Bijzondere evenementen/acties voor een 'goed doel'

Het komt voor dat uit ideële overwegingen bijzondere evenementen worden georganiseerd. De opbrengst van die evenementen wordt aangewend voor een 'goed doel' zoals kankerbestrijding of hulp aan Aids-patiënten. De organisatoren/ondernemers kunnen ter zake van deze evenementen op de normale wijze btw verschuldigd zijn⁵. Dit is het geval als de organisator op eigen naam prestaties tegen vergoeding verricht, zoals een galadiner waarbij ook optredens door artiesten en een veiling plaatsvinden. Kenmerkend voor deze bijzondere 'goed doel' evenementen is dat de afnemers voor de aangeboden prestaties een substantieel hogere prijs betalen dan voor een vergelijkbaar goed of dienst wordt betaald, die buiten de context

⁵ Wanneer zij geen ondernemer zijn is geen omzetbelasting verschuldigd. Zie in dit verband HR 14 mei 2004, nr. 39 324.

van het bijzondere evenement wordt aangeboden. Vaak wordt een veelvoud betaald van de prijs van een vergelijkbare prestatie. Op grond van een redelijke wetstoepassing en voor zover nodig op grond van artikel 63 AWR, keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur onder de volgende voorwaarden goed dat het in de opbrengst van bijzondere evenementen te onderkennen giftelement buiten de heffing van btw blijft.

Voorwaarden

Voor toepassing van deze goedkeuring gelden de volgende voorwaarden:

a. aan de afnemer is kenbaar gemaakt dat de opbrengst van het evenement bestemd is voor een specifiek 'goed doel'. Hierbij is het begrip 'goed doel' synoniem aan een charitatief doel. Hiervan is in elk geval sprake als het giftelement wordt afgedragen aan een Algemeen nut beogende instelling (ANBI).

b. de afnemer is er nadrukkelijk op gewezen dat hij bij wijze van gift voor de aangeboden prestatie boven de normale prijs een extra bedrag betaalt. Ook de hoogte van de gift is voor de afnemer bepaalbaar.

c. de opbrengst van het bijzondere evenement komt volledig ten goede aan het goede (charitatieve) doel. Als opbrengst wordt de behaalde omzet aangemerkt verminderd met de directe, marktconforme, externe kosten, die gemaakt worden om het evenement te organiseren, zoals de eventuele zaalhuur en catering.

d. de voor de organisator van het evenement bevoegde inspecteur, moet zich voor de aanvang van het evenement schriftelijk akkoord hebben verklaard met toepassing van de goedkeuring.

Alleen het giftelement dat de afnemer van de prestatie als onderdeel van de vergoeding betaalt, blijft buiten de heffing.

4. Kantineregeling

Organisaties die werkzaam zijn op het gebied van sport of recreatie dan wel op sociaal of cultureel gebied exploiteren als aanvulling op hun primaire activiteiten vaak een kantine. Uit praktische overwegingen heb ik aanleiding gevonden goed te keuren dat onder voorwaarden deze organisaties ook voor hun kantineactiviteiten buiten de heffing van btw blijven. De regeling houdt in dat de normale kantineactiviteiten van btw zijn vrijgesteld als de kantineontvangsten beneden een bepaald bedrag blijven en aan de overige voorwaarden is voldaan. De kantineregeling staat los van de regeling voor fondswervende activiteiten als omschreven in onderdeel 2 van dit besluit. Dat betekent dat de kantineontvangsten buiten beschouwing blijven bij de beoordeling of sprake is van overschrijding van de in dat onderdeel genoemde grensbedragen. De invulling van deze grensbedragen kan dan worden gebruikt voor andere fondswervende activiteiten. Overschrijden de kantineontvangsten het grensbedrag, dan kan in bepaalde gevallen de btw naar een forfaitair percentage worden voldaan (zie onderdeel

4.4). Voldoet een organisatie niet aan de hierna gestelde voorwaarden dan kunnen de kantineactiviteiten uiteraard nog zijn vrijgesteld op grond van onderdeel 2 van dit besluit. De kantineregeling en de vrijstellingsbepaling kunnen echter niet tegelijkertijd worden toegepast op de kantineactiviteiten.

4.1. Goedkeuring kantineregeling

Op grond van artikel 63 AWR keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur onder de volgende voorwaarden goed dat de navolgende organisaties, voor zover hun primaire activiteiten niet zijn belast, ook voor hun kantineactiviteiten buiten de heffing van btw blijven:

- sportverenigingen;
- muziekverenigingen;
- speeltuinverenigingen;
- instellingen voor jeugdwerk;
- bejaardensociëteiten;
- hobbyclubs;
- buurtverenigingen;
- dorpshuizen en wijkcentra;
- scholen voor basisonderwijs, lager en middelbaar beroepsonderwijs en algemeen voortgezet en voorbereidend wetenschappelijk onderwijs.

Voorwaarden

Voor toepassing van deze goedkeuring gelden de volgende voorwaarden:

a. In de kantine mogen uitsluitend activiteiten plaatsvinden die als normale nevenactiviteit van de organisatie zijn aan te merken (zie ook onderdeel 2). De kantineregeling mist dan ook toepassing ten aanzien van alle kantineactiviteiten in de gevallen waarin de kantine mede wordt gebruikt voor niet-normale nevenactiviteiten. Tot de niet-normale nevenactiviteiten worden gerekend het openstellen of het ter beschikking stellen van de kantine voor activiteiten die geen direct verband houden met de eigenlijke activiteiten van de organisatie. In het bijzonder zijn daaronder te begrijpen de in de persoonlijke sfeer van derden of individuele leden gelegen evenementen, zoals bruiloften, feesten en jubilea.

Voor sportverenigingen kunnen tot de normale nevenactiviteiten ook worden gerekend de activiteiten die in rechtstreeks verband staan (ook qua tijdsduur) met sportieve activiteiten van derden. Hierbij gelden de volgende beperkingen:

- de sportieve activiteiten van derden komen overeen met de sport die wordt beoefend door de vereniging of de sportaccommodatie is voor die sportieve activiteiten ingericht;
- de openstelling vloeit rechtstreeks voort uit de tussen de vereniging en de eigenaar/verhuurder van de accommodatie aangegane verplichtingen.
- de openstelling vindt plaats op ten hoogste 12 dagen per kalenderjaar.

b. De kantineontvangsten, met inbegrip van de ontvangsten die verband houden met de sportieve activiteiten van derden, mogen niet meer bedragen dan € 68.067 per jaar. De kantineontvangsten worden gevormd door alle opbrengsten voor leveringen en diensten die worden gerealiseerd in direct verband met de kantine-exploitatie. Dit betekent dat niet alleen de opbrengst voor verstrekte spijzen en dranken maar ook de opbrengst van de verkoop van tabaksproducten en de opbrengst uit de exploitatie van speelautomaten en dergelijke tot de kantineontvangsten behoren.

c. Eventuele exploitatieoverschotten van de kantine moeten worden aangewend voor de primaire activiteiten van de organisatie.

d. Met betrekking tot kantineontvangsten die op grond van de kantineregeling buiten de heffing van btw blijven, kan geen aanspraak worden gemaakt op aftrek van voorbelasting. In samenhang daarmee zijn de artikelen 11 tot en met 14 van de uitvoeringsbeschikking van overeenkomstige toepassing. Zo is dit laatste van belang als de kantineontvangsten voor het eerst in de heffing worden betrokken (bijvoorbeeld omdat het grensbedrag wordt overschreden). Ook in het omgekeerde geval (de kantineontvangsten dalen tot onder het grensbedrag) spelen deze bepalingen een rol.

Voor de toepassing van de kantineregeling wordt onder "kantine" verstaan de vaste plaats waar of van waaruit de desbetreffende organisatie de kantineactiviteiten als normale nevenactiviteit verricht. Het komt voor dat de organisatie haar normale nevenactiviteiten incidenteel elders verricht (bijvoorbeeld in een gehuurde zaal). De daarmee verkregen ontvangsten voor de verstrekking van spijzen en dranken, worden voor de toepassing van het grensbedrag samengenomen met de kantineontvangsten vanuit de eigen kantine.

Wanneer een organisatie op verschillende plaatsen een accommodatie met een kantine heeft kan het grensbedrag per accommodatie worden toegepast (bijvoorbeeld een stichting die in verschillende delen van een stad wijkcentra beheert).

4.2. Overschrijding van het grensbedrag

Wanneer de kantineontvangsten van een organisatie in enig jaar het grensbedrag overschrijden moeten de ontvangsten in de heffing van btw worden betrokken. Op grond van een redelijke wetstoepassing en voor zover nodig op grond van artikel 63 AWR, keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

In gevallen waarin de kantineontvangsten van een organisatie in enig jaar het grensbedrag overschrijden keur ik onder de volgende voorwaarde goed dat de kantineopbrengsten pas met ingang van het daarop volgende boekjaar (verenigingsjaar) in de heffing van btw worden betrokken.

Voorwaarde

Aan toepassing van deze goedkeuring verbind ik de voorwaarde dat de overschrijding redelijkerwijs niet was te voorzien.

4.3. Toepassing van de wettelijke bepalingen

Als een organisatie voor haar kantineactiviteiten in de heffing van btw wil worden betrokken staat het de organisatie vrij de wettelijke bepalingen toe te passen. Als een organisatie ervoor kiest de kantineregeling niet toe te passen betekent dit niet zonder meer dat voor de kantineontvangsten steeds btw is verschuldigd. Zoals in onderdeel 2 is aangegeven, zijn kantineontvangsten in de regel aan te merken als fondswervende activiteiten in de zin van de vrijstellingsbepaling en is pas omzetbelasting verschuldigd als de opbrengsten de daarin genoemde grensbedragen voor leveringen en/of diensten overschrijden. Wanneer een organisatie ervoor kiest de kantineregeling niet toe te passen, brengt doel en strekking van de kantineregeling met zich mee dat op deze regeling naderhand geen beroep meer kan worden gedaan.

4.4. Forfaitair percentage kantine sportverenigingen

Het komt voor dat sportverenigingen waarvan de primaire activiteiten zijn vrijgesteld, voor de exploitatie van de kantine als normale nevenactiviteit in de heffing van btw worden betrokken (bijvoorbeeld omdat het grensbedrag van de kantineregeling wordt overschreden). Op grond van een redelijke wetstoepassing en voor zover nodig op grond van artikel 63 AWR, keur ik het volgende goed.

Goedkeuring

Ik keur onder de volgende voorwaarde goed dat sportverenigingen waarvan de primaire activiteiten zijn vrijgesteld, over hun kantineontvangsten btw voldoen naar een forfaitair percentage. Dit percentage bedraagt met ingang van 1 januari 2013: 11,5.

Voorwaarde

Aan toepassing van deze goedkeuring verbind ik de voorwaarde dat de kantine wordt geëxploiteerd als een normale nevenactiviteit als bedoeld in onderdeel 4.1.

Deze goedkeuring heeft tot gevolg dat de totale kantineontvangsten dan de grondslag vormen van de heffing (11,5/100). Dat wil zeggen niet alleen de opbrengst voor het verstrekken van spijzen en dranken, maar ook de opbrengst van de verkoop van tabaksproducten, de opbrengst uit de exploitatie van speelautomaten en dergelijke.

5. Ingetrokken regelingen

Met ingang van 1 januari 2013 wordt het besluit van 20 december 2011, nr. BLKB 2011-2594M ingetrokken.

6. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van 1 januari 2013.

Dit besluit wordt in de *Staatscourant* geplaatst.

Den Haag, 20 december 2012.

De staatssecretaris van Financiën,

F.H.H. Weekers.