

Drs. W. van Vliet

Vorig jaar ontstond er ophef over de btw-heffing bij kerken. Dit naar aanleiding van een waarschuwing van de Europese Commissie aan het adres van de Nederlandse regering over de btw regels bij fondswerving, zonder daarbij kerken te noemen. Als gevolg van deze waarschuwing zag de staatssecretaris van Financiën zich genoodzaakt de btw regels te verscherpen. Deze verscherping geldt ook voor kerkelijke gemeenten en diaconieën. Om een en ander te kunnen begrijpen, moeten we echter eerst terug naar de basisregels van de btw, in het bijzonder de toepassing daarvan voor kerken.

Ondernemers moeten btw berekenen

De btw is een belasting die gebaseerd is op Europese regelgeving. De lidstaten van de EU moeten deze regelgeving verplicht invoeren. De Nederlandse wet op de omzetbelasting is gebaseerd op deze regelgeving. Volgens deze wet hoeven hoeft er in de regel alleen btw aangifte te worden gedaan door ondernemers die goederen en diensten leveren (tegen betaling, al dan niet in natura). Voor de btw geldt dat een ieder die goederen en diensten levert tegen betaling, in feite al onder deze hoofdregel valt.

Over dergelijke leveringen moet de ondernemer btw berekenen. Een uitzondering geldt, onder andere, voor incidentele activiteiten en leveringen binnen een zeer besloten groep, zoals een familiekring. Ook interne leveringen en diensten (dus leveringen en diensten binnen dezelfde rechtspersoon) vallen niet onder de btw. Wie wel onder de btw valt, moet in beginsel 21% (of 6%) btw berekenen over de prijs van de leveringen en diensten. Dat hoeft niet altijd nadelig te zijn, want een ondernemer kan ook (deels) btw terugvragen op ingekochte goederen en diensten.

Geen btw voor vrijwillige bijdragen

De hoofdregel geldt ook voor kerkelijke gemeenten en diaconieën. Nu bestaat het grootste deel van de inkomsten van deze kerkelijke rechtspersonen in de regel uit

vrijwillige bijdragen, andere giften en legaten. Ook dit leidt niet tot ondernemerschap voor de btw. In de loop der jaren is aan de hand van rechtspraak over giften en contributies immers duidelijk geworden dat deze inkomsten niet onder de btw vallen. Deze betalingen zijn namelijk vrijblijvend en tegenover de belangrijkste "prestaties" van de gemeente (zoals de erediensten en pastorale zorg) staat dus geen individuele betaling. Zelfs contributies (bij verenigingen) vallen niet onder de btw, indien daar geen individuele prestaties van de vereniging jegens het lid tegenover staan.

Commerciële inkomsten

Op grond van de hoofdregel is wel duidelijk dat er andere inkomsten van kerkelijke rechtspersonen zijn, waar wel btw over verschuldigd is. Zonder volledig te zijn valt te denken aan:

1. Zaalverhuur
2. Verkoop van koffie
3. Catering activiteiten
4. Rommelmarkten
5. Overige verkoopactiviteiten (cd's, boeken etc.)
6. Kerkbladen (daarvoor bestaat een abonnementsgeldenvrijstelling die hier niet verder behandeld wordt).

Deze activiteiten zijn in meerdere of mindere mate commercieel van aard. Een aantal van deze activiteiten (de nummers 1 tot en 5) is vaak bedoeld om extra gelden te werven voor de gemeente of de diaconie. Dat zijn de fondswervende activiteiten.

Moet over de inkomsten uit deze fondswervende activiteiten btw worden berekend?

Zaalverhuur

Ter zake van de zaalverhuur in de regel niet. Hoewel een kerk die zalen verhuurt, ondernemer is, is de hoofdregel dat zaalverhuur vrijgesteld is van btw. Over de huurprijs is dus geen btw verschuldigd. De btw op de kosten van de zaal kan niet teruggevraagd worden. (Dit is slechts anders als wordt geopteerd voor belaste verhuur, maar dat kan alleen voor verhuur aan ondernemers die zelf btw-belaste prestaties verrichten). De btw regels over deze verhuur-vrijstelling zijn niet veranderd.

Overige fondswervende activiteiten tot en met 2011

Voor de overige activiteiten (categorie 2 tot en met 5) geldt dat deze in eerste instantie op basis van de hoofdregel onder de btw vallen. Tot en met 2011 gold voor dergelijke activiteiten een btw vrijstelling (de zogenoemde fondswervingsvrijstelling) indien:

- ze waren bedoeld om financiële middelen voor de kerk of diaconie te krijgen; en
- de ontvangsten (omzet) niet meer bedroegen dan 68 067 euro per jaar voor leveringen van goederen en 22 689 euro voor diensten.

Deze voorwaarden zijn opgenomen in de fondswervingsvrijstelling van de Wet op de Omzetbelasting (waarover later meer). Normaliter geldt een vrijstelling alleen voor btw-ondernemers, want wie niet met btw in aanraking komt, hoeft ook niet vrijgesteld te worden. De staatssecretaris heeft echter in de jaren '80 in een besluit aangegeven dat instellingen die (voor hun hoofdtaak) geen ondernemer waren, ook gebruik konden maken van deze wettelijke fondswervings-

vrijstelling.

Fondswervingsvrijstelling vervallen vanaf 2012

De Europese Commissie vond echter op basis van de EU-regelgeving dat Nederland de fondswervingsvrijstelling te ruim toepaste. En daarom werd de fondswervingsvrijstelling voor (onder meer) kerken op 23 december 2010 padoes ingetrokken per 1 januari 2011. Volgens de staatssecretaris van Financiën wilde de Europese Commissie immers niet dat instellingen die voor hun hoofdtaak geen ondernemer waren, gebruik konden maken van de fondswervingsvrijstelling. Hij kon dus niet anders, zo meende hij, dan de fondswervingsvrijstelling voor niet-ondernemers (zoals kerkelijke gemeenten en diaconieën) intrekken.

Dat zou dus betekenen dat gemeenten en diaconieën vanaf 1 januari 2012 over allerlei fondswervende activiteiten btw moeten gaan berekenen (en kunnen terugvragen). Voorheen was dit niet het geval.

Huidige btw regels voor fondswervende activiteiten

In overleg met het Ministerie van Financiën is duidelijk geworden dat voor de volgende vier categorieën van fondswervende activiteiten desondanks geen btw verschuldigd is:

1. *Indien sprake is van een btw-vrijstelling (zoals bij verhuur van zalen of bij abonnementen)*

Dit volgt rechtstreeks uit de wet- en regelgeving.

2. *Schenken van koffie/thee bij vrijgestelde verhuur.*

Er kan bij verkoop van koffie en thee bij vrijgestelde verhuur van worden uitgegaan dat het schenken van koffie/thee opgaat in de vrijgestelde verhuur. Dat is anders als er een ontbijt/lunch/diner tegen een meer dan symbolische vergoeding plaatsvindt. Dan is er sprake van een belaste cateringfaciliteit.

3. *Rommelmarkten etc.*

Indien gemeenten of diaconieën incidenteel vlooiemarkten, rommelmarkten of kerkveilingen organiseren, dan zijn zij hiervoor geen ondernemer. Dit geldt onder

de volgende voorwaarden:

- De verkochte goederen zijn om niet aangebracht door particulieren, veelal kerkleden.
- De feitelijke verkoop vindt plaats door (een deel van) deze particulieren/kerkleden.
- De verkoop vindt incidenteel plaats vanuit een niet voor permanente verkoop ingerichte locatie.
- De opbrengsten worden volledig aangewend voor de primaire activiteiten van de gemeente of diaconie, of worden aan een goed doel gedoneerd.

4. Advertenties in lokale kerkbladen

Advertenties in kerkbladen leiden niet tot btw ondernemerschap, indien aan de volgende voorwaarden wordt voldaan:

- Het kerkblad vervult vooral de functie van informeren van de kerkgangers door nieuws, rapportages en info over kerkelijke activiteiten alsmede rooster van kerkdiensten.
- In het periodiek adverteren bedrijven vanwege de relatie van het bedrijf/de ondernemer met de gemeente (bijv. lidmaatschap van de eigenaar of de bestuurders).
- De vergoeding van adverteerders is gering en dekt niet de kosten van het periodiek.

Andere gevallen

In andere gevallen zal dus — volgens de staatssecretaris van Financiën — bij leveringen van goederen en diensten wel btw verschuldigd zijn.

Toch nog fondswervingsvrijstelling?

Een en ander betekent dus wel dat er meer gemeenten dan voorheen vanaf 2012 btw moeten gaan berekenen. De fondswervingsvrijstelling is voor hen immers vervallen. Maar is dat nu zo? Volgens de staatssecretaris van financiën wel. Heeft hij daarin gelijk? Dat is nog maar de vraag. De fondswervingsvrijstelling lijkt oorspronkelijk juist wel voor kerken te zijn bedoeld (en voor bijvoorbeeld vakbonden en goede doelen), ongeacht de btw kwalificatie van hun hoofdtaak; in de EU regelgeving lijkt dat echter ongelukkig geformuleerd. Het voert te ver om daar op deze plaats op

dieper in te gaan, maar het kernargument is dat religieuze organisaties (en vakbonden en goede doelen) nu eenmaal expliciet staan genoemd in de EU-richtlijn. Dat argument biedt handvatten om toch geen btw te berekenen. Uiteraard mogen de omzetten dan niet boven de genoemde bedragen uitgaan, en moet sprake zijn van fondswerving. Als de Belastingdienst hierachter komt, zullen er mogelijk dan wel naheffingsaanslagen volgen. Aan de hand van de voorbeelden die bij dit artikel zijn gevoegd, wordt dit voor een paar situaties concreet gemaakt.

Ten slotte

Op basis van het voorgaande zullen colleges van kerkrentmeesters en diakenen het volgende moeten nagaan:

1. Worden er door de gemeente of de diaconie inkomsten ontvangen als gevolg van leveringen van goederen en diensten, niet zijnde zaalverhuur of een andere van btw vrijgestelde activiteit?
2. Indien het antwoord op vraag 1 positief is, dan moeten ze nagaan of er kan worden afgezien van btw omdat de inkomsten voortkomen uit verkoop van koffie/thee, rommelmarkten of advertenties. Zie de beschrijving over deze categorieën hiervoor.
3. Indien het antwoord op vraag 1 positief is, maar geen sprake is van koffie/thee, rommelmarkten of advertenties, dan is het de veiligste route btw af te dragen. De btw op de kosten kan dan worden teruggevraagd. Een andere mogelijkheid is om geen btw af te dragen (en op de oude voet door te gaan). Dan moet wel sprake zijn van fondswerving en mogen de omzetten niet hoger zijn dan de genoemde bedragen. Als men geen btw afdraagt, bestaat er het risico op naheffingen, met mogelijk een procedure tot aan het Europese Hof van Justitie aan toe. Ondanks de goede argumenten is de uitkomst van zo'n procedure moeilijk in te schatten. De vraag kan uiteraard opkomen of het niet de verantwoordelijkheid van een kerkelijke gemeente is om zo goed mogelijk aan de wet te voldoen. Dat is inderdaad zo, maar bij inconsistente wetgeving,

die wat betreft doel en strekking in het voordeel van de kerken lijkt te spreken, zou men ook kunnen overwegen niet voor de veiligste route te kiezen.

Uiteraard geldt wel dat colleges van kerkrentmeesters en diakenen goed zullen moeten nagaan welke activiteiten worden verricht en wat de btw consequenties daarvan (kunnen) zijn.

De heer Van Vliet is fiscalist en fiscaal adviseur van de VKB.

Voorbeelden

1. De protestantse gemeente te X verhuurt enige zalen waarbij koffie en thee wordt verkocht.

Deze verkoop van koffie en thee kan worden inbegrepen in de btw vrijstelling voor de verhuur.

2. De protestante gemeente te Y verhuurt zalen en verkoopt daarbij op grote schaal broodjes voor 1,50 euro per stuk en andere producten voor een lunch. Tevens verkoopt men daar hapjes, drankjes en snacks (dat zijn 'leveringen'). De omzet van deze lunches etc. bedraagt jaarlijks tezamen 40.000 euro. De winst die behaald wordt met deze werkzaamheden wordt jaarlijks bestemd om het financiële tekort van de gemeente te dekken.

Het veilige standpunt is dat voor deze activiteiten btw wordt afgedragen (6%, voor alcoholische dranken 21%). De btw op de (inkoop)kosten kan dan worden teruggevraagd. De gemeente zou ook kunnen besluiten dit niet te doen en het risico op naheffingsaanslagen btw over maximaal vijf jaar te accepteren. Een boete tot 25% of 50% is naar mijn mening volkomen onterecht, maar niet geheel uitgesloten. Vervolgens kan dan bezwaar (en beroep) beargumenteerd worden aangetekend tegen de naheffingsaanslag (zie het hoofdartikel). Dit kan leiden tot bijkomende juridische kosten.

3. Hetzelfde als voorbeeld 2, maar dan slechts beperkte lunches etc. tot een omzet van jaarlijks 8.000 euro.

Uiteraard geldt hier dezelfde afweging als in voorbeeld 2, maar het risico qua is wat bedragen betreft is aanzienlijk kleiner. Bovendien – en dat zou voor een rechter een aanvullende afweging kunnen zijn – is de concurrentieverstoring hier allicht beperkt. Het college zou dus eenvoudiger kunnen besluiten om het risico maar te accepteren.

4. Hetzelfde als voorbeeld 2, maar dan met een omzet voor lunches en diners van EUR 95.000.

In dit geval is de fondswervingsvrijstelling hoe dan ook niet van toepassing gelet op de hoogte van de omzet. In dit geval moet de gemeente of diaconie dus in ieder geval btw gaan berekenen.