

Fiscus speurt naar stichtingen

In Nederland zijn ongeveer 480.000 stichtingen. Van deze stichtingen is maar een klein deel, circa 80.000, bekend bij de Belastingdienst. Belastingen is niet het eerste waar een stichtingsbestuurder aan denkt, maar toch kunnen stichtingen hiermee te maken krijgen en belastingplichtig dan wel inhoudingsplichtig zijn voor de vennootschapsbelasting, loonheffing of omzetbelasting. De Belastingdienst kijkt aandachtig of stichtingen wel aan hun fiscale verplichtingen voldoen. De controlemaatregelen van de fiscus, zoals een boekenonderzoek, komen dan om de hoek kijken.

Vennootschapsbelasting

Een stichting kan subjectief belastingplichtig zijn voor de vennootschapsbelasting indien en voor zover zij een onderneming drijft. In dat geval gelden dezelfde verplichtingen wat betreft het meewerken aan een boekenonderzoek als voor andere belastingplichtige lichamen. De stichting die niet belastingplichtig is voor de vennootschapsbelasting is geen ondernemer en zal daarom niet te maken krijgen met een boekenonderzoek voor de vennootschapsbelasting. De Belastingdienst heeft altijd de mogelijkheid om informatie op te vragen, dus ook bij stichtingen die niet belastingplichtig zijn. Aan de hand van de verstrekte informatie kan er belastingplicht voor de vennootschapsbelasting geconstateerd worden. Houd er rekening mee dat een stichting verplicht is om zelf aan te geven dat er sprake is van belastingplicht wanneer daartoe een vermoeden bestaat, ook als de Belastingdienst geen vragen heeft gesteld.

Aandachtspunten

Er moet onderscheid worden gemaakt tussen de niet-belastingplichtige stichting, waar de Belastingdienst informatie opvraagt en de belastingplichtige stichting, waar de Belastingdienst een boekenonderzoek instelt. In het eerste geval speelt de informatieplicht een rol.

Informatieplicht

De administratie en eventuele aangiften van de stichting die niet belastingplichtig is voor de vennootschapsbelasting kunnen wel onderwerp zijn van een boekenonderzoek voor de loonheffingen of omzetbelasting. Naar aanleiding daarvan kan de Belastingdienst besluiten om informatie op te vragen om te kunnen beoordelen of er sprake is van vennootschapsbelastingplicht.

De Belastingdienst zal op basis van de ontvangen informatie beoordelen of en voor welke activiteiten de stichting een onderneming drijft. Voor het drijven van een onderneming dient sprake te zijn van een duurzame organisatie van kapi-

taal en arbeid welke deelneemt aan het economisch verkeer met het oogmerk om winst te behalen. Meestal spitst de vraag zich echter toe op de aan- dan wel afwezigheid van een winststreven en de vraag of deze winst ook redelijkerwijs kan worden verwacht.

Aandachtspunten kunnen bijvoorbeeld zijn: positieve resultaten, de groei van het eigen vermogen, aanwezigheid van overschotten, niet-incidentele opbrengstgenererende activiteiten, beperkte omvang van verlies ten opzichte van latere winsten. Indien er echter stelselmatig overschotten worden behaald, zal er in de meeste gevallen tot belastingplicht worden geconcludeerd.

Indien de Belastingdienst informatie heeft opgevraagd en heeft geconcludeerd dat de stichting niet belastingplichtig is op basis van de verstrekte informatie, zal de Belastingdienst dit aan de stichting medelen onder het voorbehoud van voortschrijdend inzicht en ontwikkelingen in jurisprudentie. Naar alle waarschijnlijkheid zal de Belastingdienst een aantal jaren later nogmaals om informatie verzoeken.

Boekenonderzoek

Een boekenonderzoek met betrekking tot de vennootschapsbelasting kan, zoals hiervoor al vermeld, plaatsvinden bij de stichting indien zij reeds belastingplichtig is. Bij stichtingen vinden er veelal verschillende activiteiten plaats. Het kan voorkomen dat een stichting zowel belaste activiteiten als onbelaste activiteiten verricht. Een aandachtspunt bij een boekenonderzoek kan dan zijn de controle van de splitsing van opbrengsten en kosten die bij het belaste deel horen en die bij het niet-belaste deel horen.

Deze splitsing kan al een punt van discussie zijn vóór het boekenonderzoek. In het zogenoemde Rode Kruis arrest besliste de Hoge Raad dat er een zodanig nauw verband tussen de activiteiten aanwezig was, dat de niet-ondernemingsactiviteiten opgaan in de ondernemingsactiviteiten. Boekhoudingsplitsingsproblemen kunnen geen rol spelen bij

de vraag met welke activiteiten naar winst wordt gestreefd. Criterium is of die activiteiten in het kader van een onderneming worden uitgeoefend. Activiteiten die onmisbaar zijn voor de werkzaamheden die wel een onderneming vormen, zijn onderdeel van de onderneming. Daarnaast is het bestuur wettelijk verplicht om ervoor te zorgen dat de boekhouding van de stichting actueel en doorzichtig is. Een splitsing zou dan ook geen probleem moeten zijn.

Gevolgen

Indien de conclusie van de Belastingdienst is dat er sprake is van belastingplicht voor de vennootschapsbelasting, is de vraag met ingang van welk moment deze belastingplicht dan geldt. In principe ontstaat de belastingplicht voor de vennootschapsbelasting voor de stichting op het moment dat er aan de hiervoor genoemde voorwaarden voor het drijven van een onderneming wordt voldaan. Daarbij wordt de Belastingdienst beperkt door de termijn voor het alsnog opleggen van een aanslag (drie jaar na het moment waarop de belastingschuld is ontstaan). Er kan gezegd worden dat de wijziging van de fiscale situatie een overgangperiode vereist. Over het algemeen zal de Belastingdienst niet langer teruggaan dan naar het moment waarop er vragen zijn gesteld. Een overgangperiode zal dan in de meeste gevallen ook niet nodig zijn.

Loonheffingen

De Belastingdienst zal zijn onderzoek voor de loonheffingen toespitsen op de vraag of op correcte wijze aangifte is gedaan en of voor iedereen waarvoor dit zou moeten ook inderdaad loonheffingen worden ingehouden.

Aandachtspunten

Dienstbetrekking

Een aandachtspunt bij stichtingen is het stichtingsbestuur. Een bestuurder van een stichting zal in dienstbetrekking werkzaam zijn als hij naast zijn bestuurdersfuncties nog andere werkzaamheden bij de stichting uitvoert. Als enkel bestuurdersfuncties worden verricht, zal geen sprake zijn van een dienstbetrekking voor de loonheffingen en zal geen inhoudingsplicht ontstaan. Of de werkzaamheden andere zijn dan bestuurderswerkzaamheden zal sterk afhangen van de feiten en omstandigheden. Bij het aanstellen van het bestuur of een uitbreiding van de werkzaamheden van bestuursleden dient aandacht te worden besteed aan de vraag of er een dienstbetrekking ontstaat of niet. Ander aandachtspunt is de arbeidsrelatie met freelancers. Ook voor een stichting geldt dat bij het inhuren van een freelancer de stichting bij voorkeur een Verklaring Arbeidsrelatie (VAR) dient op te vragen. Ontbreekt de VAR-winst uit onderneming of directeur-groottaandeelhouder of wordt niet aan de administratieve verplichtingen voldaan, dan bestaat de kans dat de Belastingdienst het standpunt inneemt dat toch sprake is van een dienstbetrekking.

Kostenvergoedingen

Ook de onbelaste kostenvergoedingen die worden verstrekt zullen worden beoordeeld. Met name de vaste kostenvergoeding zal hierbij grondig worden bekeken. Ontbreekt de

vereiste onderbouwing van de vaste kostenvergoeding dan zal deze als een belaste vergoeding (kunnen) worden aangemerkt.

Vrijwilligersregeling

Als de stichting de vrijwilligersregeling toepast – dit kan alleen als de stichting niet vennootschapsbelastingplichtig is – dan zal dit ook zeker een aandachtspunt vormen. De vrijwilligersregeling kan alleen worden toegepast als het gaat om vrijwilligers, dat wil zeggen mensen die niet in de uitoefening van hun bedrijf of beroep arbeid voor de stichting verrichten. De vrijwilligersregeling houdt in dat als de beloning minder is dan € 150 per maand en € 1.500 per jaar, de stichting niet inhoudingsplichtig zal zijn ten aanzien van de vrijwilliger. Als de grenzen worden overschreden moet op de normale wijze inhouding plaatsvinden. Ervaring leert dat er snel gedacht wordt dat de vrijwilligersregeling kan worden toegepast. Vooraf dient dit echter goed en nauwkeurig te worden onderzocht.

Gevolgen

Als de Belastingdienst constateert dat de inhouding van de loonheffingen niet op correcte wijze heeft plaatsgevonden kan de Belastingdienst overgaan tot het opleggen van een correctieverplichting of het opleggen van een naheffingsaanslag.

De Belastingdienst kan ook boetes opleggen naar aanleiding van het boekenonderzoek en de geconstateerde fouten. Mocht de Belastingdienst opzet of grove schuld kunnen aantonen, dan zal een vergrijpboete worden opgelegd. Bij opzet zal de boete dan 50% van de niet betaalde belasting bedragen. Bij grove schuld zal dit 25% zijn. Bij grove overtredingen of indien sprake is van recidive kan de maximale boete van 100% worden opgelegd.

Aansprakelijkheid

Als er gewerkt wordt met uitzendkrachten kan de inlenersaansprakelijkheid van toepassing zijn. De inlener kan namelijk aansprakelijk worden gesteld voor de door de uitlener onbetaald gebleven loonheffingen en omzetbelasting. Om de aansprakelijkheid te beperken, dus niet uit te sluiten, kunnen bedragen worden afgestort op de g-rekening van de uitlener. (Het systeem van g-rekeningen zal worden vervangen door een systeem van rechtstreekse stortingen bij de Belastingdienst, het zogenoemde depotstelsel. De datum van inwerkingtreding is echter nog niet bekend. Ook na inwerkingtreding van het depotstelsel blijft het g-rekeningenstelsel in ieder geval tot eind 2011 bestaan.) Voor de beperking van de aansprakelijkheid is het van belang dat de inlener (stichting) ervoor zorgt dat zij een zo volledig mogelijk schaduwadministratie voert, dat wil zeggen een mandagenregister bij de administratie bewaart alsmede kopieën van de identiteitsbewijzen van de uitzendkrachten en kopieën van de loonbelastingverklaringen.

Naast de inlenersaansprakelijkheid kan ook de bestuurdersaansprakelijkheid een rol spelen. Op grond van de bestuurdersaansprakelijkheid kan de bestuurder aansprakelijk gesteld worden voor de onbetaald gebleven loonheffingen, btw, accijns, verbruiksbelasting, enzovoort.

Mocht het niet mogelijk zijn opzet of grove schuld aan te tonen, dan zal de Belastingdienst overgaan tot het opleggen van verzuimboetes. Voor betalingsverzuimen geldt een maximale boete van € 4.920. Voor aangifteverzuimen is de boete 5% van € 1.230.

Indien de verplichting wordt opgelegd correctieberichten in te dienen zal een verzuimboete worden opgelegd (maximaal € 1.230) als deze verplichting niet wordt nagekomen. Ook kan heffingsrente verschuldigd zijn.

Btw-aangifte

Of een stichting btw-aangifte moet doen is onder meer afhankelijk van de vraag of de stichting een prestatie verricht in het economische verkeer en daarvoor een vergoeding ontvangt. Als dat het geval is, wordt de stichting aangemerkt als btw-ondernemer en moet de stichting btw-aangifte doen.

Veel stichtingen ontplooiën activiteiten die niet of slechts zijdelings plaatsvinden in het economisch verkeer. In het algemeen zullen stichtingen die tegen een vergoeding in welke vorm dan ook prestaties verrichten, ondernemer zijn. Dit betekent niet dat zij altijd btw moeten afdragen via de btw-aangifte. In veel gevallen zijn de hoofdactiviteiten van stichtingen vrijgesteld van btw. In dat geval kunnen nevenactiviteiten ook onder een vrijstelling vallen als zij beneden bepaalde omzetgrenzen blijven. Als een stichting vrijgestelde prestaties verricht hoeft zij geen btw af te dragen over de ontvangen vergoedingen maar kan zij ook geen btw in aftrek brengen.

Btw-vrijstelling

In de wet zijn veel btw-vrijstellingen te vinden. Bijvoorbeeld voor het verzorgen en verplegen van in een inrichting opgenomen personen, de gezondheidskundige verzorging van de mens, leveringen en diensten in de sociaal-culturele sector, onderwijsdiensten, jeugdwerk, diensten door sportverenigingen en verhuur van onroerende zaken. In de praktijk zijn veel stichtingen voor de hoofdactiviteiten vrijgesteld van btw. Er bestaat een vrijstelling voor fondswerving indien het gaat om fondswervende activiteiten ten behoeve van de primaire activiteiten van de stichting. Bij de vrijstelling voor fondswerving wordt onderscheid gemaakt tussen leveringen en diensten met verschillende drempelbedragen:

- over leveringen is geen btw verschuldigd als de opbrengst niet meer bedraagt dan € 68.067 per jaar; voor carnavalsverenigingen geldt dat de totale omzet niet meer mag zijn dan € 22.689 per jaar;
- over diensten is geen btw verschuldigd als de opbrengst niet hoger is dan € 22.689 per jaar. Voor sportverenigingen geldt een drempelbedrag van € 31.765 per jaar voor diensten in het kader van fondswerving.

Om te bepalen of de leveringen of de diensten onder de drempelbedragen blijven, tellen giften, donaties en contributies niet mee. Ook opbrengsten in het kader van Lotto, Toto en de Grote Clubactie tellen niet mee.

Let op: de fondswervingsvrijstelling voor leveringen en die voor diensten bestaan naast elkaar. Het kan zijn dat een stichting voor de diensten boven de drempel komt maar voor de leveringen er onder blijft. In dat geval zijn de leve-

ringen nog steeds vrijgesteld van btw. Het is daarom handig dit onderscheid tussen leveringen en diensten te maken in de administratie.

Niet alle neveninkomsten kunnen onder de vrijstelling voor fondswerving vallen. Belast met btw is bijvoorbeeld het verlenen van toegang tot en het verstrekken van spijzen en dranken tijdens 'grotere' evenementen. Het gaat hier niet meer om fondswervende activiteiten ten behoeve van de primaire activiteiten van de stichting. Het uitlenen of detacheren van personeel wordt eveneens niet als een fondswervende dienst aangemerkt. Over de opbrengst zal de stichting dan ook btw moet afdragen. Wel kan de stichting de inkoop-btw in aftrek brengen.

Fondswervende activiteiten kunnen ook de hoofdactiviteit van een stichting zijn zoals bij een stichting vrienden van... Dergelijke fondswervende activiteiten zijn vrijgesteld van btw als de verkoop van goederen en/of het verrichten van diensten:

- op het publiek is gericht;
- niet doorlopend of langdurig is;
- bedoeld is om gelden te verwerven om een specifieke, van de btw vrijgestelde of niet-belaste, activiteit op sociaal, cultureel, recreatief of sportief terrein te financieren;
- onder zodanige omstandigheden plaats vindt dat het publiek zich er van bewust is dat de opbrengst bestemd is voor het bedoelde doel.

Bovendien geldt nog de voorwaarde dat de stichting geen btw in aftrek mag brengen en de begunstigde stichting voor het verrichten van de fondswervende leveringen of diensten ook een vrijstelling moet kunnen toepassen.

Conclusie

Voor stichtingen geldt dat ze ook te maken kunnen krijgen met belastingplicht en de daarbij behorende controles door de Belastingdienst zoals boekenonderzoeken. Bij de vennootschapsbelasting zal daarbij een rol spelen de vraag of de stichting vennootschapsbelastingplichtig is of niet. Als dat het geval is, zullen zij aan alle eisen moeten voldoen. Bij de loonbelasting zal het onderzoek zich vooral richten op de correctheid van de inhoudingen en afdrachten. Naar aanleiding van de onderzoeken kunnen navorderings- of naheffingsaanslagen worden opgelegd, eventueel verhoogd met boetes/rente.

Bij stichtingen spelen ook aansprakelijkheden een rol, zoals inlenersaansprakelijkheid en bestuurdersaansprakelijkheid. Ook btw en stichtingen is geen eenvoudig verhaal. Er zijn veel uitzonderingen waardoor het geen kwaad kan om de fiscale positie van een stichting zo nu en dan eens goed tegen het licht te houden om toekomstige verrassingen te voorkomen. ■

Bron: Conclusie AG 12-07-2007, nr. 43 641; HR 15-11-1989, nr. 25 940.

Wet: art. 6 lid 3, art. 11 lid 3 AWR; art. 2 lid 1 Uitvoeringsregeling AWR