



**Aandacht** voor de  
ondernemer,  
**samen vooruit.**

**CROP**

accountants & adviseurs

## Vereniging & Stichting

- Wet bestuur en toezicht rechtspersonen
- Vennootschapsbelasting (Vpb)
- Omzetbelasting (btw)

## Inleiding

Met ingang van 1 juli 2021 treedt de Wet bestuur en toezicht rechtspersonen (WBTR) in werking. De wet voert maatregelen in die voor verbetering van de kwaliteit van bestuur en toezicht bij stichtingen en verenigingen moeten zorgen. Wat betekent dit voor jou en waar moet je op korte termijn aandacht aan besteden? We zorgen dat je op de hoogte bent van de belangrijkste aandachtspunten voor jouw organisatie.

Naast de WBTR gaan we in op belastingplicht bij verenigingen en stichtingen. Een vereniging of stichting heeft doorgaans geen winststreven in tegenstelling tot andere organisaties. Vaak wordt er dan ook gedacht dat verenigingen en stichtingen niet belastingplichtig zijn. Dit is niet altijd terecht. Een juiste beoordeling van de activiteiten heb je nodig voor het bepalen van de gevolgen voor de vennootschapsbelasting en de btw. Voor verenigingen en stichtingen is het belangrijk om in control te zijn. Kijk bij de beoordeling niet alleen naar het heden en de toekomst, maar ook naar het verleden. De Belastingdienst kan namelijk correcties doorvoeren voor het huidige jaar en de afgelopen vijf jaren. Bekijk daarbij direct of je financieel voordeel kunt halen voor jouw vereniging of stichting. Heb je bijvoorbeeld alle btw in aftrek gebracht bij de constatering van btw-belaste activiteiten? Hoe je meer zicht krijgt op de belastingplicht en de kansen voor jouw organisatie lees je hierna.

## Legal

Dat de WBTR voor verbetering van de kwaliteit van bestuur en toezicht bij stichtingen en verenigingen moet zorgen maakt ook dat de verwachtingen van organisaties en hun bestuurders en toezichthouders zullen toenemen. Naar verwachting gaat het dan ook om de verwachtingen van stakeholders als donateurs en subsidieverstrekkers.

Directe maatregelen zijn op basis van de WBTR niet verplicht, maar op termijn zullen een aantal zaken geregeld moeten worden. Daarmee is de invoering van de WBTR een uitgelezen moment om de interne organisatie eens goed tegen het licht te houden.

De WBTR introduceert een aantal maatregelen die samen moeten zorgen voor de beoogde verbetering van de kwaliteit van bestuur en toezicht bij stichtingen en verenigingen. Wij benoemen de belangrijkste maatregelen en sluiten af met een aantal praktische aanbevelingen.

## Taakvervulling en tegenstrijdig belang

Voor de BV en NV stond het al lang in de wet en met invoering van de WBTR gaat het ook gelden voor de overige rechtspersonen: het bestuur moet handelen naar het belang van de rechtspersoon. Als de rechtspersoon een onderneming heeft, moet gehandeld worden naar het belang van de rechtspersoon en de onderneming.

Voor het geval een bestuurder een tegenstrijdig belang met de rechtspersoon heeft, mag deze na inwerkingtreden van de WBTR niet meer deelnemen aan de besluitvorming over dat onderwerp. Van een tegenstrijdig belang is sprake als de bestuurder een (in)direct persoonlijk belang heeft dat in strijd is met het belang van de rechtspersoon. Met deze introductie wordt de bestaande regeling voor de BV en NV ook toegepast bij stichtingen en verenigingen.

Als er geen bestuurders zonder tegenstrijdig belang zijn die kunnen besluiten, dan moeten de toezichthouders, in de vorm van een Raad van Commissarissen/ Raad van Toezicht besluiten. Zijn er geen toezichthouders, dan moet bij de vereniging de ledenvergadering besluiten. Bij de stichting mag het bestuur dan wel besluiten, maar onder schriftelijke vastlegging van de overwegingen die ten grondslag liggen aan de besluitvorming. In de statuten van zowel vereniging als stichting kan een afwijkende regeling opgenomen worden.

### Ontstentenis en belet

Na inwerkingtreding van de WBTR is het voor iedere stichting en vereniging verplicht om in de statuten een regeling te hebben voor geval er sprake is van ontstentenis en belet van bestuurders.

#### Ontstentenis en belet

Van ontstentenis is sprake als er een vacature ontstaat, door bijvoorbeeld ontslag of overlijden van een bestuurder. Van belet is sprake als de bestuurder de bestuurstaak tijdelijk niet kan uitvoeren, door langdurige ziekte of schorsing bijvoorbeeld.

De verplichting om in de statuten een regeling op te nemen voor ontstentenis of belet geldt voor ontstentenis of belet van *alle* bestuurders. Zo moet duidelijk zijn op welke wijze het besturen van de rechtspersoon door kan gaan als er geen bestuurders zijn om te besluiten. Naast deze regeling kan in de statuten opgenomen worden hoe moet worden omgegaan met ontstentenis of belet van een deel van de bestuurders.

### Aansprakelijkheid

Tot op heden konden bestuurders van niet aan heffing van vennootschapsbelasting onderworpen stichtingen en verenigingen ('niet-commercieel') alleen worden aangesproken op basis van de algemene regeling van bestuurdersaansprakelijkheid. Ook kon een bestuurder onder omstandigheden op basis van onrechtmatige daad aangesproken worden. Tenslotte gold voor bestuurders van commerciële stichtingen en verenigingen dat bij (I) onbehoorlijke taakvervulling die (II) een belangrijke oorzaak is van faillissement er aansprakelijkheid kon ontstaan. Die resulteert in een vordering die een curator na faillissement kan instellen. Voor al deze gronden gelden aanzienlijke drempels voordat er aansprakelijkheid ontstaat.

Dat wordt anders. Allereerst wordt de algemene regeling van aansprakelijkheid van toepassing op alle stichtingen en verenigingen. Voor bestuurders van commerciële stichtingen en verenigingen gaat daarnaast een bewijsvermoeden gelden, waardoor ze (veel) sneller aansprakelijk kunnen zijn.

#### Bewijsvermoeden aansprakelijkheid

Als een commerciële stichting of vereniging failliet gaat is het na invoering van de WBTR zo dat de kennelijke onbehoorlijke taakvervulling vaststaat als het bestuur niet heeft voldaan aan de administratieplicht of wanneer de jaarrekening in de jaren voorafgaand aan het faillissement niet tijdig is gedeponereerd. Ook wordt dan vermoed dat deze onbehoorlijke taakvervulling een belangrijke oorzaak van faillissement is. De bewijslast om dit vermoeden te weerleggen ligt in dit geval bij de bestuurder. Slaagt de bestuurder er niet in om dit vermoeden te weerspreken, dan is de bestuurder aansprakelijk.

De aansprakelijkheid van bestuurders bij faillissement kan een grote impact hebben op de bestuurders: de aansprakelijkheid geldt namelijk voor het gehele tekort in het faillissement. Dat betreft niet alleen alle verplichtingen uit de periode voor faillissement, maar bijvoorbeeld ook het salaris van de curator. Zorgvuldigheid is dus geboden.

### **Toezichthouders**

Door de WBTR wordt ook de rol van de toezichthouders van stichtingen en verenigingen sterker gereguleerd. Dat begint ermee dat de toezichthouder ook een taakomschrijving krijgt: het houden van toezicht op de rechtspersoon en de daarmee eventueel verbonden onderneming. Bij de uitoefening van die taak moet de toezichthouder zich richten op het belang van de rechtspersoon. Gelet op het scherpe onderscheid dat de WBTR maakt in bestuurs- en toezichthouderstaken is het voor stichtingen en verenigingen die dit onderscheid iets minder strak maken, bijvoorbeeld door een dagelijks en algemeen bestuur naast elkaar te laten fungeren, aan te bevelen om voldoende duidelijkheid te krijgen over ieders rol in de organisatie.

Net als bij bestuurders mag een toezichthouder niet deelnemen aan de besluitvorming over een onderwerp waarbij de toezichthouder een (in)direct persoonlijk belang heeft. Ook geldt voor de toezichthouders dat de statuten verplicht een regeling in geval van ontstentenis en belet van alle toezichthouders moeten opnemen, zoals dat ook voor het bestuur geldt.

Tenslotte gelden de nieuwe bepalingen voor de aansprakelijkheid van bestuurders ook voor de toezichthouders, met dien verstande dat hun taak niet gericht is op het besturen van de rechtspersoon maar op het houden van toezicht op de taakuitoefening door het bestuur.

### **Praktische aanbevelingen**

De invoering van de WBTR dwingt stichtingen en verenigingen om na te gaan of de statuten voldoen aan de aankomende wetgeving. Het is daarmee een goed moment om een aantal zaken tegen het licht te houden:

- Voorzien de statuten in een regeling voor ontstentenis en belet?
- Zijn de interne richtlijnen over tegenstrijdig belang helder en vastgelegd in bijvoorbeeld een bestuurs- en commissarissenreglement?
- Is de wijze waarop de organisatie ingericht is nog wel passend na de invoering van de WBTR? Is het algemeen bestuur in een bestuursmodel met een dagelijks bestuur en algemeen bestuur nog wel bestuurder of is het een toezichthouder in de zin van de WBTR?

Uit het voorgaande blijkt wel dat de WBTR stichtingen en verenigingen dwingt om de interne grip en controle op orde te brengen. CROP helpt je graag op weg.

### **Vennootschapsbelasting**

Een vereniging of stichting is belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting, indien en voor zover zij een onderneming drijft. Een gedeeltelijke belastingplicht is dus mogelijk. Hieronder gaan we in op de beoordeling van de belastingplicht en de vrijstellingen voor verenigingen en stichtingen.

## Belastingplicht

Je beoordeelt de belastingplicht op het niveau van de individuele (al dan niet geclusterde) activiteiten. Een vennootschapsbelastingplichtige ondernemingsactiviteit voldoet aan de volgende voorwaarden:

- duurzame organisatie van kapitaal en arbeid;
- deelname aan het economische verkeer; en
- een (geobjectiveerd) winststreven.

Een indicatie vormen de fiscale resultaten van het afgelopen jaar, het huidige jaar, het volgend jaar en de prognose.

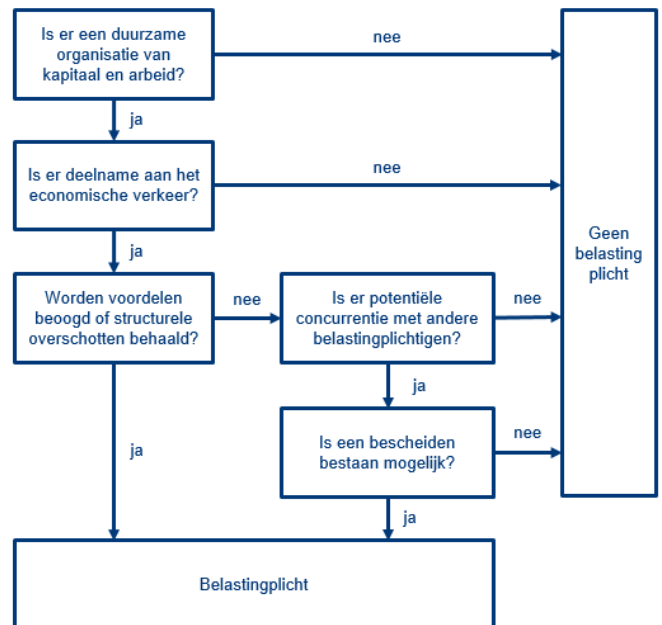
**LET OP: WORDEN OVERSCHOTTEN BEHAALD? DAN WORDT EEN WINSTSTREVEN AANWEZIG GEACHT. ALS JE IN DE STATUTEN OPNEEMT DAT ER GEEN WINSTOOGMERK IS, BETEKENT DAT NIET DAT ER GEEN BELASTINGPLICHT IS.**

Is er geen sprake van een winststreven, maar treedt jouw vereniging of stichting met deze activiteit (potentieel) wel in concurrentie met andere belastingplichtigen? Ook dan kwalificeert de activiteit als een ondernemingsactiviteit.

Je treedt (potentieel) in concurrentie met de activiteit als een andere ondernemer de activiteit ook zou kunnen uitvoeren en een particulier een bescheiden bestaan aan het resultaat van de exploitatie van deze activiteit zou kunnen ontlenen.

Het is van belang om de beoordeling te maken voor iedere activiteit. Belastingplicht voor de ene activiteit betekent namelijk niet per definitie dat de gehele vereniging of stichting belastingplichtig is.

*Tip!* Beoordeel de belastingplicht van een activiteit niet alleen bij de start van een nieuwe activiteit, maar ook bij wijziging van de activiteit(en). Houd ook in de gaten dat de toetsing van het geobjectiveerd winstoogmerk kan veranderen in de loop van de tijd door wisselende resultaten. Zorg er daarom voor dat je regelmatig een herbeoordeling van de activiteiten laat doen en ben daarmee ook direct op de hoogte van de reikwijdte van de bestuurdersaansprakelijkheid.



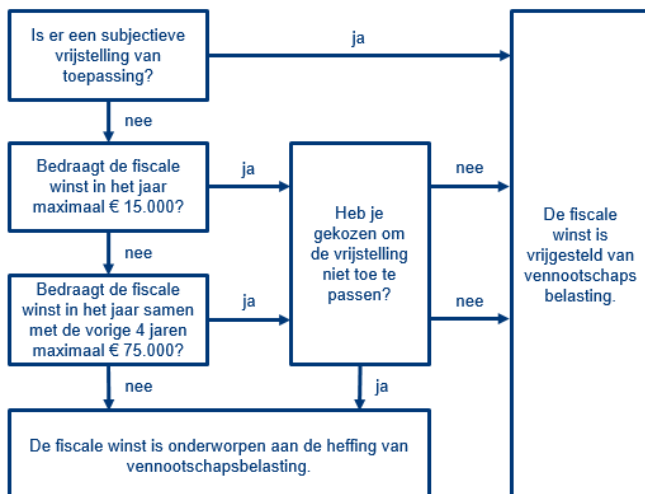
## ANBI-status

Ook een stichting met een ANBI-status kan belastingplichtig zijn voor de vennootschapsbelasting. Een ANBI betaalt echter geen erfbelasting of schenkbelasting voor erfenissen en schenkingen die de ANBI gebruikt voor het algemeen belang. De donateurs mogen hun giften daarnaast onder voorwaarden in aftrek brengen van de inkomsten- of vennootschapsbelasting. Doe je als ANBI zelf een schenking in het algemene belang? Dan hoeft de ontvanger geen schenkbelasting te betalen.

Kom je op basis van de ondernemingstoets tot de conclusie dat jouw vereniging of stichting geen ondernemingsactiviteiten verricht? Dan is er geen sprake van (beperkte) belastingplicht voor de vennootschapsbelasting. Dit betekent echter niet per definitie dat er geen belastingplicht voor de btw bestaat. Beoordeel daarom ook wat de gevolgen zijn voor de btw en neem de juridische gevolgen door. Is er wel sprake van (beperkte) belastingplicht voor de vennootschapsbelasting? Bepaal dan op basis van onderstaande toelichting of er een vrijstelling van toepassing is.

## Vrijstellingen

Een vereniging of stichting die (voor een deel van de activiteiten) belastingplichtig is voor de vennootschapsbelasting kan onder een vrijstelling vallen. Een (beperkt) belastingplichtige vereniging of stichting betaalt dus niet altijd vennootschapsbelasting. In Nederland kennen we twee soorten vrijstellingen.



### 1. Een subjectieve vrijstelling

Een subjectieve vrijstelling zorgt ervoor dat je bent vrijgesteld van vennootschapsbelasting. Dit geldt voor een aantal specifieke instellingen, zoals een zorginstelling. Laat je informeren over de mogelijkheden en de concrete voorwaarden.

### 2. Een winstvrijstelling

Als vereniging of stichting kom je in aanmerking voor de winstvrijstelling, indien:

- De fiscale winst in het betreffende jaar maximaal € 15.000 bedraagt; of
- De fiscale winst in het betreffende jaar samen met de vier jaren ervoor maximaal € 75.000 bedraagt.

LET OP: VOOR DE WINSTVRIJSTELLING STEL JE DE FISCALE WINST BIJ EEN VERLIESJAAR OP NIHIL.

Als er nog geen vijf jaren zijn verstreken na de start van een vereniging of stichting, dan wordt de winstgrens van € 75.000 tijdsevenredig berekend.

Voldoet jouw vereniging of stichting aan de voorwaarden? Dan wordt de vrijstelling automatisch toegepast. Als de stichting of vereniging eerder wel belastingplichtig was, dan moet over eventuele aanwezige reserves en goodwill afgerekend worden en zijn compensabele verliezen niet altijd verrekenbaar meer. Om vervelende gevolgen te voorkomen kan het verstandig zijn om te kiezen voor belastingplicht.

De keuze voor belastingplicht geldt voor minimaal vijf jaar. Dien bij keuze voor belastingplicht het verzoek uiterlijk gelijktijdig met de aangifte vennootschapsbelasting in. Wij ondersteunen jouw vereniging of stichting graag bij het bepalen van de keuze voor belastingplicht.

---

*Een vereniging of stichting is beperkt aangifteplichtig. Dit houdt in dat er alleen aangifte vennootschapsbelasting dient te worden gedaan indien en voor zover er een onderneming wordt gedreven.*

---

## **Btw**

Een vereniging of stichting levert prestaties om haar doel te bereiken. Of dit doel nu is gericht op het faciliteren van sportaangelegenheden of ondersteunen van onderzoek, daar waar prestaties worden verricht kan sprake zijn van btw-ondernemerschap. Dat leidt onder meer tot het in rekening brengen van btw, het in aftrek brengen van btw en het doen van btw-aangifte. Hieronder gaan we in op het btw-ondernemerschap, de vrijstellingen, de pro-rata aftrek van voorbelasting en kosten voor gemene rekening.

### **Btw-ondernemerschap**

Verenigingen en stichtingen die zelfstandig een bedrijf uitoefenen, kwalificeren als btw-ondernemers. Let op: de exploitatie van een vermogensbestanddeel om er duurzaam opbrengst uit te verkrijgen valt hier ook onder. Anders dan bij het ondernemerscriterium in de vennootschapsbelasting, is een winststreven voor de btw niet vereist. Hierdoor is voor de btw eerder sprake van een onderneming dan in de vennootschapsbelasting. Met name voor verenigingen en stichtingen is dit een belangrijk aandachtspunt, omdat zij doorgaans geen winststreven hebben.

Verricht jouw vereniging of stichting prestaties in het economische verkeer tegen vergoeding? Dan is de kans groot dat sprake is van btw-ondernemerschap. Een incidentele prestatie tegen vergoeding levert in beginsel geen btw-ondernemerschap op. Let op: ben je al btw-ondernemer en verricht je incidentele prestaties, dan worden deze incidentele prestaties in de regel meegetrokken in het btw-ondernemerschap.

**OM IN CONTROL TE KOMEN OVER DE BTW-POSITIE VAN JOUW VERENIGING OF STICHTING IS EEN BEOORDELING BELANGRIJK. GA DAARBIJ OOK NA OF ER NOG EEN MOGELIJKHEID IS OM ONTERECHT NOG NIET TERUGGEVRAAGDE BTW ALSNOG TERUG TE VRAGEN BIJ DE BELASTINGDIENST. JE KUNT NAMELIJK TOT 5 JAAR TERUG GAAN.**

## Subsidies

Prestaties waarvoor je een subsidie ontvangt, beoordeel je afzonderlijk van jouw andere prestaties. Een subsidie kan daarbij kwalificeren als een vergoeding voor een belastbare prestatie voor de btw. Voor een juist oordeel of een gesubsidieerde prestatie al dan niet btw-ondernemerschap oplevert en of er vervolgens sprake is van een btw-belaste of btw-vrijgestelde prestatie, zijn alle feiten en omstandigheden belangrijk. Relevante vragen zijn onder andere:

- Welke prestaties worden er verricht om in aanmerking te komen voor de subsidie?
- Om wat voor soort subsidie gaat het en wat zijn de subsidievoorwaarden? Denk bijvoorbeeld aan een exploitatiesubsidie of prijssubsidie.
- Wat is het doel van de subsidie?
- Wie heeft er voordeel bij de subsidie?

Zodra je weet of de subsidie btw-belast, btw-vrijgesteld of zelfs helemaal geen vergoeding voor een prestatie is (niet-economische activiteit), kom je toe aan de beoordeling van het recht op aftrek van voorbelasting die op het subsidieproject ziet. Bij een btw-belaste subsidie heb je recht op aftrek van voorbelasting en bij een btw-vrijgestelde subsidie niet. Betreft het een subsidie voor een niet-economische activiteit, dan hoef je niet per definitie het recht op aftrek van voorbelasting uit te sluiten. Een nadere beoordeling leidt mogelijk tot de conclusie dat er meer btw in aftrek kan worden gebracht dan in eerste instantie verwacht.

Heeft jouw vereniging of stichting behoefte aan zekerheid over het btw-ondernemerschap? Neem dan contact met ons op. Wij gaan graag in gesprek over de belastingplicht van de vereniging of stichting.

Ter overweging: De vraag kan gesteld worden of een vereniging btw in rekening moet brengen op contributies. Welke prestaties verricht jouw vereniging voor haar leden?

## Vrijstellingen

Kwalificeert jouw vereniging of stichting als een btw-ondernemer, dan breng je niet per definitie altijd btw in rekening. Bepaalde prestaties zijn namelijk vrijgesteld van de heffing van btw. De presterende vereniging of stichting brengt bij een vrijgestelde prestatie geen btw in rekening, maar heeft ook geen recht op aftrek van voorbelasting. Voorbeelden van vrijstellingen voor verenigingen en stichtingen zijn de sportvrijstelling en de vrijstelling voor prestaties van sociale of culturele aard.

Iedere vrijstelling heeft eigen voorwaarden, waardoor je altijd alert moet blijven op de toepassing. Zo geldt in een aantal situaties de voorwaarde dat de vereniging of stichting geen winstoogmerk mag hebben of dat er geen concurrentievervalsing op mag treden.

---

*Bedraagt jouw omzet in een kalenderjaar in Nederland maximaal € 20.000? Dan kun je kiezen om de kleineondernemersregeling (KOR) toe te passen. Deze keuze geldt voor minimaal drie jaar voor zover je blijft voldoen aan de voorwaarden. De KOR is een vrijstelling en leidt tot ontheffing van de btw-administratie en btw-aangifteplicht, maar wees alert dat je ook geen recht op aftrek van voorbelasting meer hebt.*

---



### Pro rata

Op het moment dat je als vereniging of stichting zowel belaste als vrijgestelde prestaties verricht, wordt het recht op aftrek van voorbelasting beperkt. De btw op kosten die rechtstreeks zien op de belaste prestaties, is volledig aftrekbaar. Voor algemene kosten die zien op zowel belaste als vrijgestelde activiteiten van de vereniging of stichting geldt echter dat zij gedeeltelijk aftrekbaar zijn. De vereniging of stichting moet een pro rata berekening maken om de kosten op een juiste manier te verdelen over de belaste en vrijgestelde prestaties. De btw op de kosten die op basis van de pro rata zien op de belaste prestaties komt in aanmerking voor aftrek. Voor meer informatie verwijzen we naar het memo [aftrek van voorbelasting](#).

#### Pre pro rata

Verricht jouw vereniging of stichting niet-economische prestaties? Dan heb je in beginsel geen recht op aftrek van btw op de kosten die rechtstreeks samenhangen met de niet-economische prestaties. Indien je kosten maakt voor zowel de niet-economische prestaties als de belastbare prestaties (btw-belast of btw-vrijgesteld), dan heb je te maken met een zogenaamde pre pro rata. Op basis van een verhouding reken je bepaalde kosten toe aan de belastbare prestaties, waarna je de hierboven genoemde pro rata toepast om het daadwerkelijke recht op aftrek te bepalen.

### Kosten voor gemene rekening

Het komt wel eens voor dat meerdere verenigingen of stichtingen bepaalde kosten met elkaar delen. Deze kosten worden kosten voor gemene rekening genoemd. Er is sprake van kosten voor gemene rekening als je onder meer voldoet aan de volgende voorwaarden:

- er is een schriftelijke overeenkomst;
- de kosten worden gemaakt ten behoeve van meerdere ondernemers;
- de kosten worden in eerste instantie door één van de ondernemers betaald;
- de kosten worden voor het werkelijke bedrag volgens een vooraf vaststaande verdeelsleutel over de bedoelde ondernemers omgeslagen; en
- het risico van de kosten gaat allen volgens de overeengekomen verdeelsleutel aan.

De doorbelasting van kosten voor gemene rekening wordt voor de btw niet beschouwd als een prestatie tegen vergoeding. Hierdoor wordt geen btw in rekening gebracht over de doorbelasting van de kosten.

**LET OP! IN DE PRAKTIJK WERKT HET PRINCIPE KOSTEN VOOR GEMENE REKENING HEEL NAUW. DE BELASTINGDIENST STAAT ER FORMEEL IN EN TOETST ALLE VOORWAARDEN STRIKT. VOLDOE JE NIET AAN ALLE VOORWAARDEN, LIGT NIET ALLES JUIST VAST OF HANDEL JE NIET VOLGENS DE OVEREENKOMST, DAN IS ER GEEN SPRAKE VAN KOSTEN VOOR GEMENE REKENING. DE DOORBELASTING VAN KOSTEN DIENT DAN VAAK MET BTW PLAATS TE VINDEN, TERWIJL DE AFNEMER MOGELIJK GEEN RECHT HEEFT OP AFTREK VAN DEZE BTW.**