

## Ministerie van Financiën

> Retouradres Postbus 20201 2500 EE Den Haag

De voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal  
Postbus 20018  
2500 EA 'S-GRAVENHAGE

**Directie Internationale  
Zaken en  
Verbruiksbelastingen**

Korte Voorhout 7  
2511 CW Den Haag  
Postbus 20201  
2500 EE Den Haag  
www.rijksoverheid.nl

**Ons kenmerk**  
IZV/2016/ U

**Uw brief (kenmerk)**

Datum 15 april 2016

Betreft Antwoord op vragen van de vaste commissie voor Volksgezondheid,  
Welzijn en Sport naar aanleiding van de juridische en financiële analyse  
van de verruiming van de btw-sportvrijstelling

Geachte voorzitter,

De vaste commissie voor Volksgezondheid, Welzijn en Sport heeft een aantal vragen gesteld naar aanleiding van mijn brief van 23 november 2015 met daarin de juridische en financiële analyse van de verruiming van de btw-sportvrijstelling.<sup>1</sup> Hieronder treft u de antwoorden op de (gegroepeerde) vragen aan.

### **Vragen 1, 2, 3, 9 en 18**

1. Kan de staatssecretaris in duidelijke en concrete taal de huidige btw sportvrijstelling toelichten en daarbij een praktijkvoorbeeld gebruiken?
2. Kan de staatssecretaris in duidelijke en concrete taal de door de Europese richtlijn vereiste btw-sportvrijstelling toelichten en daarbij een praktijkvoorbeeld gebruiken?
3. Wat gaat aanpassing van de huidige btw-sportvrijstelling aan de door de Europese btw-richtlijn voorgeschreven werkwijze betekenen voor sportverenigingen? En wat voor individuele sporters? En wat voor gemeenten?
9. Welke gevolgen heeft de verruiming van de btw-sportvrijstelling nu concreet voor sportverenigingen en gemeenten? Kan de staatssecretaris zijn antwoord uitgebreid toelichten aan de hand van voorbeelden?
18. Kan de staatssecretaris een rekenvoorbeeld geven wat de consequenties kunnen zijn van de verruiming van de btw-vrijstelling voor verhuur van een accommodatie, voor een min of meer gemiddelde sportvereniging/sportorganisatie?

---

<sup>1</sup> Kamerstukken II, vergaderjaar 2015–2016, 34 302, nr. 103.

## Antwoord op vragen 1, 2, 3, 9 en 18

Directie Internationale  
Zaken en  
Verbruiksbelastingen

### *Nederlandse btw-sportvrijstelling vs. Europese btw-sportvrijstelling*

Ons kenmerk  
IZV/2016/ U

In Nederland zijn op dit moment (kortweg) vrijgesteld de diensten door niet winstbeogende organisaties die zich de beoefening van sport of de bevordering daarvan ten doel stellen, aan hun leden. Zo is geen btw verschuldigd over de contributie die een lid betaalt aan een sportvereniging. Wanneer diezelfde sportvereniging niet-leden een training tegen vergoeding aanbiedt, dan is over die vergoeding wél btw verschuldigd. De terbeschikkingstelling van sportaccommodaties aan sportverenigingen door gemeenten valt in de huidige Nederlandse uitvoeringspraktijk veelal onder het verlaagde btw-tarief van 6%.<sup>2</sup>

Sinds het arrest van het Hof van Justitie de Europese Unie (hierna: HvJ EU) van 19 december 2013, zaak C-495/12 (Bridport), weten we dat voor toepassing van de Europese btw-sportvrijstelling geen onderscheid mag worden gemaakt tussen prestaties aan leden en prestaties aan niet-leden. Afgezet tegen de btw-sportvrijstelling in Richtlijn 2006/112EG (hierna: de btw-richtlijn), waarop de Nederlandse Wet op de Omzetbelasting 1968 is gebaseerd, is de Nederlandse btw-sportvrijstelling te beperkt, omdat die laatste vrijstelling alleen geldt voor prestaties aan leden.

De Europese btw-sportvrijstelling is in nog een opzicht ruimer dan de Nederlandse variant. De laatste beperkt zich namelijk tot diensten door niet-winstbeogende organisaties die zich de beoefening van sport of de bevordering daarvan ten doel stellen. In de Europese context gaat het in zijn algemeenheid om diensten van instellingen die nauw samenhangen met de beoefening van sport of met lichamelijke opvoeding. Daarvan is sprake als de diensten onontbeerlijk zijn voor het verrichten van die (sport)diensten. In het eerder aangehaalde Bridport-arrest ging het om het verlenen van het recht op gebruik van een golfterrein. Het HvJ EU oordeelt daarin - net als in eerdere arresten - dat in ieder geval het terbeschikking stellen van een sportaccommodatie nauw samenhangt met de beoefening van sport en onontbeerlijk is voor die beoefening. Ook hier is sprake van een verschil met de toepassing van de Nederlandse btw-sportvrijstelling waar de terbeschikkingstelling van sportaccommodaties buiten de vrijstelling valt.

### *Beschrijving van gevolgen voor de terbeschikkingstelling van sportaccommodaties*

In de huidige situatie hebben gemeenten en bepaalde sportstichtingen recht op aftrek van voorbelasting voor de kosten die toerekenbaar zijn aan de terbeschikkingstelling van sportaccommodaties aan sportverenigingen. Dit recht op aftrek vervalt als de Europese btw-sportvrijstelling wordt geïmplementeerd in de Nederlandse wetgeving. In dat geval zal de terbeschikkingstelling van sportaccommodaties vrijgesteld van btw worden verricht, omdat sprake is van een nauw met de sportbeoefening samenhangende prestatie. Dit brengt mee dat de ondernemer die vrijgesteld van btw presteert geen recht heeft op aftrek van voorbelasting. De richtlijnwetgever heeft hiermee de afnemer van de sportprestaties een maatschappelijk wenselijk voordeel willen geven. Door de vrijstelling blijft namelijk een heffing over kostenverhogende elementen voor de prestatie afwezig. Het moeten toepassen van een vrijstelling pakt vanwege het

<sup>2</sup> Post b.3 van Tabel I behorende bij de Wet op de Omzetbelasting 1968.

verlies van het recht op aftrek van voorbelasting echter financieel ongunstig uitvoer de gemeenten en sportstichtingen. Hieronder wordt beschreven hoe de huidige praktijk werkt, en waardoor de Europese regelgeving ertoe leidt dat de btw niet langer kan worden afgetrokken.

**Directie Internationale  
Zaken en  
Verbruiksbelastingen**

**Ons kenmerk**  
IZV/2016/ U

Stel dat in de huidige situatie een gemeente een sporthal en voetbalvelden verhuurt aan een sportvereniging. De gemeente neemt daarbij het onderhoud en alle bijkomende diensten met betrekking tot de sportvelden en de sporthal op zich. Op dit moment geldt voor dit type verhuur door de gemeente aan de sportvereniging het verlaagde btw-tarief, en heeft de gemeente recht op aftrek van btw die toerekenbaar is aan de terbeschikkingstelling van de sporthal en de sportvelden. Na implementatie van de Europese btw-sportvrijstelling in de Nederlandse Wet op de Omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB) is de terbeschikkingstelling van de sporthal en de voetbalvelden een vrijgestelde prestatie. Hierdoor heeft de gemeente geen recht meer op aftrek van de voorbelasting die drukt op kosten die toerekenbaar zijn aan die terbeschikkingstelling. De afnemer betaalt op zijn beurt geen btw meer over de gebruiksvergoeding.

#### *Rekenvoorbeeld*

Gevraagd wordt naar een (reken)voorbeeld om de gevolgen voor gemeenten/sportverenigingen en voor de individuele sporters weer te geven. Vooropgesteld zij dat de exacte gevolgen verschillen van geval tot geval. Het financiële nadeel voor gemeenten en sportverenigingen doet zich voor bij investering in sportaccommodaties. Dat betreft zowel nieuwbouwinvesteringen als investeringen door de jaren heen (onderhoud en gedeeltelijke vervanging van materialen enzovoort). Stel dat een gemeente € 500.000 exclusief btw investeert in een nieuw kunstgrasveld van een sportvereniging. Op dat bedrag drukt € 105.000 btw. Wanneer de btw niet in aftrek kan worden gebracht, bedraagt de totale investering € 605.000. Het is mogelijk dat deze kosten door de gemeente worden doorberekend aan de sportvereniging (en wellicht ook aan de leden van die vereniging). Dit hoeft overigens niet altijd zo te zijn. Wanneer dit niet gebeurt, dan biedt verruiming van de btw-sportvrijstelling een voordeel aan sportverenigingen, omdat zij geen btw verschuldigd zijn over de gebruiksvergoeding van een sportaccommodatie.

#### **Vragen 10, 11, 12, 13, 14, 15, 16, 17 en 21**

10. Kan de staatssecretaris onderbouwen waarom het woord 'sommige' in artikel 132, eerste lid, onderdeel m, van de btw-richtlijn geen vrijheid biedt aan EU-lidstaten om de vrijstelling te beperken?
11. In hoeverre kan aan artikel 11, lid 1, onderdeel e, van de Wet OB een vrijstelling worden toegevoegd voor het verlenen van het recht op gebruik van een sportaccommodatie aan organisaties die zich bezighouden met sport of het bevorderen daarvan?
12. Met welke redenen krijgen EU-lidstaten geen vrijheid om bepaalde diensten uit te zonderen van btw-sportvrijstelling?
13. EU-lidstaten kunnen in het kader van de artikelen 133 en 134 beperkingen in vrijstellingsbepalingen aanbrengen. Geldt dit ook voor sportvrijstellingen? Zo ja, welke?

14. Nederland heeft er bewust voor gekozen om zelf invulling te geven aan de reikwijdte van de vrijstelling door een aantal prestaties expliciet van de vrijstelling uit te zonderen. Zou aan artikel 11, lid 1, onderdeel e, van de Wet OB een derde vrijstelling kunnen worden toegevoegd, namelijk het verlenen van het recht op gebruik van een sportaccommodatie aan organisaties die zich de beoefening van sport of bevordering daarvan ten doel stellen?
15. Lidstaten kunnen via artikel 133 de btw-sportvrijstelling afhankelijk stellen van een aantal voorwaarden. Kan de staatssecretaris dit nader toelichten met voorbeelden?
16. Kan nader worden toegelicht waarom de uitzondering van artikel 133, eerste lid, onderdeel d, van de richtlijn niet van toepassing zou kunnen zijn?

### **Antwoord op de vragen 10, 11, 12, 13, 14, 15, en 16**

#### *Beperking van de vrijstelling tot sommige diensten en uitzonderingen daarop*

Ingevolge artikel 132, eerste lid, onderdeel m, van de btw-richtlijn, geldt een btw-vrijstelling voor sommige diensten welke nauw samenhangen met de beoefening van sport of met lichamelijke opvoeding en welke door instellingen zonder winstoogmerk worden verricht voor personen die aan sport of lichamelijke opvoeding doen. Hoewel de woordkeuze anders doet vermoeden, biedt het woord "sommige" in artikel 132, eerste lid, onderdeel m, van de btw-richtlijn geen vrijheid aan lidstaten om bepaalde diensten uit te zonderen van de btw-sportvrijstelling. Zo voorziet de Europese btw-sportvrijstelling niet in beperkingen ten aanzien van de ontvangers van de betrokken diensten, en zijn de EU-lidstaten niet bevoegd om een bepaalde groep van ontvangers van deze diensten van de sportvrijstelling uit te sluiten.<sup>3</sup> Het HvJ EU heeft in diverse arresten bevestigd dat EU-lidstaten alleen in het kader van de artikelen 133 en 134 van de btw-richtlijn beperkingen in de vrijstellingsbepalingen kunnen aanbrengen.<sup>4</sup> Het gaat daarbij bijvoorbeeld om de introductie van een voorwaarde, dat de vrijstelling alleen geldt als het beheer en het bestuur van de instelling in hoofdzaak door onbetaalde vrijwilligers plaatsvindt. Deze voorwaarden mogen geen betrekking hebben op de materiële voorwaarden van de sportvrijstelling. Op de werking van de btw-sportvrijstelling kan dan ook geen uitzondering worden geformuleerd voor het ter beschikking stellen van sportaccommodaties. Ik neem aan dat daarop ook wordt gedoeld met de vragen 11 en 14. Dit kan niet, te meer, omdat het HvJ EU reeds heeft geoordeeld dat in ieder geval het ter beschikking stellen van een sportaccommodatie nauw samenhangt met de beoefening van sport en onontbeerlijk is voor die beoefening.<sup>5</sup>

#### *Artikel 133, eerste alinea, onderdeel d, van de btw-richtlijn*

<sup>3</sup> HvJ EG 16 oktober 2008, zaak C-253/07 (Canterbury Hockey Club), r.o. 39.

<sup>4</sup> HvJ EU 7 mei 1998, nr. C-124/96 (Commissie/Spanje), r.o. 14, 15 en 18 en HvJ 21 februari 2013, nr. C-18/12 (Město Žamberk), r.o. 23.

<sup>5</sup> HvJ EU 19 december 2013, zaak C-495/12 (Bridport), r.o. 21 en 24 en HvJ EG 16 oktober 2008, zaak C-253/07 (Canterbury Hockey Club), r.o. 28.

Voor een diepgaande beschrijving van de werking van de artikelen 133 en 134 van de btw-richtlijn verwijs ik naar mijn brief van 23 november 2015 met daarin onder andere de juridische analyse omtrent de verruiming van de btw-sportvrijstelling.<sup>6</sup> Die beschrijving is gestoeld op bestaande jurisprudentie van het HvJ EU, die nog eens is bevestigd in het arrest dat op 25 februari 2016 is gewezen in de inbreukprocedure die de Europese Commissie heeft ingezet met betrekking tot toepassing van de Nederlandse btw-sportvrijstelling voor de verhuur van lig- en bergplaatsen voor vaartuigen aan leden van watersportverenigingen. Het HvJ EU gaat daarin ondermeer in op artikel 133, eerste alinea, onderdeel d, van de btw-richtlijn.<sup>7</sup> Op grond van dat lid is het de EU-lidstaten toegestaan de verlening van onder andere de sportvrijstelling van geval tot geval afhankelijk te stellen van de voorwaarde dat deze vrijstelling niet leidt tot verstoring van de mededinging ten nadele van btw-plichtige commerciële ondernemingen. Aangezien deze mogelijkheid enkel 'van geval tot geval' voor de EU-lidstaten openstaat, kan Nederland op grond daarvan geen algemene maatregelen nemen die de werkingsfeer van bijvoorbeeld de sportvrijstelling inperkt.

### Vragen 17 en 21

17. Om welke situaties gaat het wanneer er 'oneigenlijk beroep' wordt gedaan op de btw-vrijstelling?
21. Kan de staatssecretaris nader toelichten wat hij verstaat onder 'oneigenlijk beroep' op het verlaagde btw-tarief?

### Antwoord op de vragen 17 en 21

#### *Oneigenlijk gebruik*

Gevraagd wordt naar wat ik versta onder 'oneigenlijk' beroep op het verlaagde btw-tarief voor het ter beschikking stellen van een sportaccommodatie. Fiscaalvriendelijke structuren met sportaccommodaties kennen vele verschijningsvormen. Deze structuren zijn veelal gericht op het in aftrek kunnen brengen van btw op de kosten van investering, onderhoud en exploitatie van sportaccommodaties. Door aftrek van de btw op de kosten (vaak tegen 21%) en een geringe verschuldigdheid van btw op de gevraagde vergoeding (6%) ontstaat een belastingvoordeel. Dat tariefsverschil is niet een reden om te spreken van oneigenlijk gebruik. Het is immers de systematiek van de btw-wetgeving die dit oproept. Om te bepalen of sprake is van oneigenlijk gebruik, moet worden getoetst of in deze structuren de juridische vormgeving overeenkomt met de feitelijke verschijningsvorm, ofwel de economische realiteit. Wanneer de economische realiteit niet overeenkomt met de juridische realiteit wordt dit bestreden door de Belastingdienst. Omstandigheden die bij de beoordeling van de feiten een rol kunnen spelen, zijn<sup>8</sup>:

- de juridische zelfstandigheid. De exploitant die de accommodatie ter beschikking stelt is één met, dan wel wordt geheel gecontroleerd door, de hoofdgebruiker van de accommodatie.

<sup>6</sup> Kamerstukken II, vergaderjaar 2015–2016, 34 302, nr. 103.

<sup>7</sup> HvJ EU 25 februari 2016, zaak C-22/15 (Commissie/Nederland), r.o. 37 – 40.

<sup>8</sup> Zie ook de toelichting bij post b3 van het Besluit Omzetbelasting, toelichting Tabel I van 4 september 2014 (BLBK 2014/123M).









