caraad
BELASTINGADVISEURS

Extra Nieuwsbrief | Oktober 2014

Adviesgroep Indirecte Belastingen

Hierbij ontvangt u een speciale editie van de Nieuwsbrief van Caraad Belastingadviseurs. Caraad Belastingadviseurs, met vestigingen in Groningen en Utrecht, is gespecialiseerd in fiscale advisering aan lokale overheden, woningcorporaties en non-profit instellingen.

Zoals aangekondigd in onze Nieuwsbrief Btw en Overdrachtsbelasting 2014, nr. 7, gaan wij in deze speciale editie in op de ontwikkelingen van de btw en de exploitatie van (gemeentelijke) sportaccommodaties.

In deze nieuwsbrief komen aan de orde:

1. Inleiding in de exploitatie van sportaccommodaties
2. Ingrijpende aanpassingen Sportbesluit
3. Misbruik van recht en sportaccommodaties
4. Verzelfstandiging van sportaccommodaties
5. Toekomstige wijziging van de sportvrijstelling

1. Inleiding in de exploitatie van sportaccommodaties

De btw-heffing met betrekking tot de exploitatie van sportaccommodaties houdt de gemoederen in btw-land al meer dan twaalf jaar lang bezig.

Tot en met het jaar 2001 waren op de exploitatie van een sportaccommodatie door met name niet-winstbeogende exploitanten één of meer btw-vrijstellingen van toepassing. Vanwege deze btw-vrijstelling(en) was de exploitant geen btw verschuldigd, maar had deze tevens geen recht op aftrek van de aan hem in rekening gebrachte btw (de voorbelasting).

In het jaar 2002 is de wetgeving gewijzigd en kan ook de exploitatie van sportaccommodaties door niet-winstbeogende exploitanten onder het verlaagde btw-tarief vallen. Er is dan weliswaar 6% btw verschuldigd over de gebruiksvergoedingen, maar de voorbelasting (meestal 21%) kan volledig in aftrek worden gebracht.

De toepassing van het verlaagde tarief bij sportaccommodaties wordt in de Nederlandse wetgeving 'het geven van gelegenheid tot sportbeoefening' genoemd. In de Europese btw-richtlijn is dit omschreven als 'het recht gebruik te maken van sportaccommodaties'.

De Staatssecretaris van Financiën heeft in een beleidsbesluit de toepassing van het 6%-tarief bij sportaccommodaties nader toegelicht. Deze toelichting in het beleidsbesluit wordt ook wel het Sportbesluit genoemd.

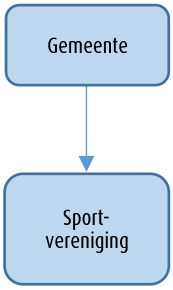
Na 2002 hebben veel gemeenten en andere exploitanten, zoals beheerstichtingen, het Sportbesluit toegepast op binnensportaccommodaties. Het Sportbesluit is echter ook toepasbaar op buitensportaccommodaties, zodat de investering in bijvoorbeeld een kunstgrasveld 21% goedkoper uit kan vallen. Nog lang niet alle gemeenten passen het Sportbesluit toe op buitensportaccommodaties, zoals hockeyvelden, voetbalvelden, atletiekbanen e.d.

Bij alle contracten tussen gemeenten of beheerstichtingen en sportverenigingen is het de vraag of al dan niet sprake is van het geven van gelegenheid tot sportbeoefening of van btw-vrijgestelde verhuur. In het laatste geval hoeft geen btw te worden betaald over de gebruikersvergoedingen, maar bestaat ook geen recht op aftrek van voorbelasting.

In het Sportbesluit heeft de Staatssecretaris een aantal voorwaarden opgenomen. Als aan deze voorwaarden is voldaan, is in de visie van de Staatssecretaris geen sprake van vrijgestelde verhuur, maar van het geven van gelegenheid tot sportbeoefening. Het Sportbesluit is de loop van de jaren diverse malen gewijzigd en deze voorwaarden zijn ook aangepast.

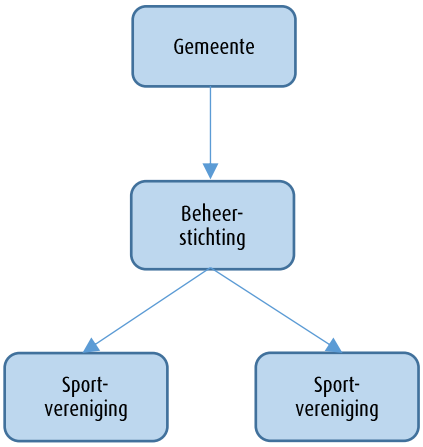
De voorwaarden komen erop neer dat de exploitant van de sportaccommodaties, naast de terbeschikkingstelling van de sportaccommodatie, voldoende aanvullend dienstbetoon moet verrichten, zoals het onderhouden, schoonmaken, beveiligen en het ter beschikking stellen van sportattributen. In de bijlage bij deze speciale editie hebben wij de passage van het Sportbesluit met deze voorwaarden integraal opgenomen.
In de praktijk zijn drie varianten te onderscheiden die gebruikt worden bij de exploitatie van (gemeentelijke) sportaccommodaties.

Variant 1



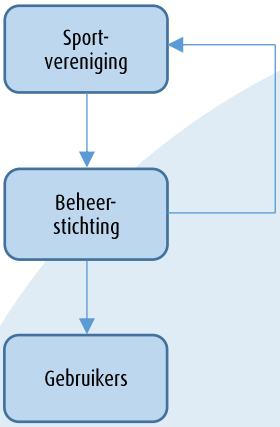
In de eerste variant stelt de gemeente de sportaccommodatie rechtstreeks ter beschikking aan sportverenigingen of sporters. Om aan de voorwaarden van het Sportbesluit te voldoen, zal de gemeente voldoende aanvullend dienstbetoon moeten verrichten.

Variant 2



In de tweede variant is de gemeente wel eigenaresse van de sportaccommodatie, maar verhuurt zij de sportaccommodatie aan een beheerstichting. De beheerstichting exploiteert vervolgens de sportaccommodatie. Als de beheerstichting voldoende aanvullend dienstbetoon verricht, moet zij 6% btw voldoen over de gebruiksvergoedingen maar heeft zij ook volledig recht op aftrek van btw. De gemeente en de beheerstichting kunnen er dan voor kiezen om de verhuur van de sportaccommodatie aan de beheerstichting te belasten met btw (optie belaste verhuur). De gemeente brengt dan btw in rekening over de huurvergoeding maar heeft zelf ook recht op aftrek van de btw die drukt op de kosten en investeringen van de sportaccommodatie. Het is ook denkbaar dat een dergelijke beheerstichting de sportaccommodatie in eigendom verkrijgt.

Variant 3



In de derde variant is de sportvereniging zelf eigenaar van de sportaccommodatie.

De sportvereniging verhuurt of verkoopt de velden aan een beheerstichting, die deze vervolgens ter beschikking stelt aan de gebruikers conform het Sportbesluit en zo recht heeft op aftrek van voorbelasting. Het gebruik van de sportaccommodatie door de sportvereniging zelf ten behoeve van haar leden is overigens vrijgesteld van btw, en de sportvereniging heeft dan ook geen recht op aftrek van btw.

In deze speciale editie gaan wij nader in op enkele recente ontwikkelingen met betrekking tot de exploitatie van sportaccommodaties door gemeenten en beheerstichtingen.

2. Ingrijpende aanpassingen Sportbesluit

Besluit van 4 september 2014, nr. BLKB2014/123M. Omzetbelasting. Toelichting Tabel I.

2.1. Algemeen

Op 15 september 2014 heeft de Staatssecretaris wederom een gewijzigd Sportbesluit gepubliceerd.

Een van de wijzigingen betreft de aanpassing van de voorwaarden waaraan moet worden voldaan wil sprake zijn van het geven van gelegenheid tot sportbeoefening. Daarnaast is in het nieuwe Sportbesluit het begrip 'sportbeoefening' verruimd door ook denksporten als sportbeoefening aan te merken.

2.2. Aanpassing voorwaarden voor geven van gelegenheid tot sportbeoefening

Tot voor kort moest een exploitant, zoals een gemeente of beheerstichting, volgens het Sportbesluit onder meer voldoen aan de volgende voorwaarde:

'het onderhouden, schoonmaken of beveiligen van de accommodatie wordt verzorgd door of vanwege de exploitant van de sportaccommodatie'

Op basis van de omschrijving 'door of vanwege' is in de praktijk vaak ervoor gekozen om het onderhoud of de schoonmaak van de sportaccommodatie geheel of gedeeltelijk uit te besteden, meestal aan bedrijven.

In sommige gevallen werd echter ook wel een contract gesloten met de sportvereniging die gebruik maakte van de sportaccommodatie voor het verrichten van dergelijke werkzaamheden, uiteraard voor rekening en onder toezicht en eindverantwoordelijkheid van de exploitant.

In het laatste Sportbesluit is de genoemde voorwaarde ingrijpend aangepast en uitgebreid. De exploitant dient nu aanvullende diensten te verrichten, bestaande uit het beheer, het onderhoud, het schoonmaken en beveiligen van de accommodatie.

Opvallend is dat ook beheer voortaan tot de aanvullende diensten behoort. Gesteld zou kunnen worden dat het beheer de andere activiteiten zoals het onderhouden, schoonmaken en beveiligen omvat.

Verder lijkt het door het gebruik van het woordje 'en' (voorheen 'of') erop, dat een exploitant zoals een gemeente en/of beheerstichting voortaan alle genoemde aanvullende diensten moet (laten) verrichten. Zij moeten deze diensten zelf verrichten of mogen deze diensten (deels) inkopen bij derden.

Deze derde mag volgens de Staatssecretaris echter niet de gebruiker van de sportaccommodatie zelf zijn. De betreffende werkzaamheden mogen in de visie van de Staatssecretaris dus niet worden uitbesteed aan de sportvereniging.

Dit betekent voor een aantal gemeenten en beheerstichtingen een ernstige verzwaring van de voorwaarden voor toepassing van het Sportbesluit. Wij raden aan om vast te (laten) stellen in hoeverre (nog) wordt voldaan aan de voorwaarden van het nieuwe Sportbesluit. Wij betwijfelen overigens of deze wijziging van het Sportbesluit gevolgen kan hebben voor de gevallen waarin de Belastingdienst reeds heeft goedgekeurd dat de exploitatie van sportaccommodaties valt onder het verlaagde tarief.

Gelijktijdig is in het Sportbesluit ook opgenomen dat bepaalde dagelijkse, kleinschalige onderhoudswerkzaamheden wel door de sporters of sportvereniging zelf mogen worden verricht.

Voorbeelden daarvan zijn belijning, het maaien van gras en het verwijderen van onkruid. Het is niet duidelijk of de Staatssecretaris hiermee een wijziging heeft beoogd, of dat sprake is van het vastleggen van reeds bestaand beleid.

2.3. Denksporten

Nieuw in dit Sportbesluit is dat de toepassing is verruimd en ook denksporten (zoals bridge en schaken) als sportbeoefening worden aangemerkt.

Het begrip 'sportbeoefening' heeft daarmee een zeer belangrijke transformatie ondergaan.

Tot 15 september 2014 moest nog sprake zijn van 'de geregelde uitoefening van lichamelijke activiteiten die erop is gericht de fysieke prestaties door middel van training en wedstrijden te verbeteren'. Kortom, er moest wel gezweet worden.

Met het nieuwe Sportbesluit is (actieve) sportbeoefening te omschrijven als een actieve inspanning van lichaam en/of geest met het doel om het lichamelijk en/of geestelijk welzijn te verbeteren, en waarbij competitie- en/of spelelementen/spelregels een rol spelen. Met het nieuwe Sportbesluit hoeft van zweten dus geen sprake meer te zijn.

De meditatieve vormen van yoga vallen echter (nog steeds) niet onder de toepassing van het 6%-tarief, ook al is het doel van yoga evident het lichamelijke en geestelijke welzijn. Blijkbaar is het ontbreken van een competitie-element voor de Staatssecretaris hierbij doorslaggevend geweest. Het is de vraag of die uitleg juist is gelet op de rechtspraak.

De toepassing van het Sportbesluit bij denksporten biedt exploitanten van multifunctionele accommodaties, zalencentra en club- en/of buurthuizen de mogelijkheid om ruimten onder toepassing van het verlaagde btw-tarief ter beschikking te stellen aan denksportverenigingen. Uiteraard moet dan wel aan de voorwaarden van het Sportbesluit worden voldaan. Doordat de btw op investeringen- en exploitatiekosten in aftrek kan worden gebracht, kan dit btw-voordelen opleveren.

2.4. Samenvatting en conclusie(s)

1. De voorwaarden voor de toepassing van het 6%-tarief bij sportaccommodaties zijn in het nieuwe Sportbesluit gewijzigd. Wij raden aan om vast te (laten) stellen of huidige exploitatie van sportaccommodatie aan deze voorwaarden voldoet.
2. Het nieuwe Sportbesluit maakt het voor gemeenten lastiger om werkzaamheden te uit te besteden aan de sportverenigingen.
3. Het nieuwe Sportbesluit biedt exploitanten van club- en buurthuizen, zalencentra de mogelijkheid om bij de terbeschikkingstelling van zalen aan denksportverenigingen het verlaagde btw- tarief toe te passen. Daartoe dient men wel aan de voorwaarden van het Sportbesluit te voldoen.
4. Toepassing van het Sportbesluit is aan strenge fiscale spelregels onderworpen. Zorgvuldige implementatie is vereist. Formele gebreken kunnen ertoe leiden dat de accommodatie duurder uitvalt.

3. Misbruik van recht

In de btw geldt het beginsel van misbruik van recht. Bij misbruik van recht heeft de belastingplichtige met toepassing van de wettelijke bepalingen en gebruikmaking van een kunstmatige constructie zich een belastingvoordeel toegeëigend, waar hij dit normaal gesproken niet zou hebben. Het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ) heeft in het zogenoemde 'Halifax'-arrest twee criteria geformuleerd waaraan kan worden getoetst of sprake is van misbruik van recht.

Vrij vertaald houden deze criteria in dat:

- Met het uitvoeren van de transacties in strijd met het doel en strekking van de btw-richtlijn een belastingvoordeel is verkregen.
- Uit alle feiten en omstandigheden blijkt, dat het wezenlijke doel van de transacties het behalen van het belastingvoordeel is.

Als eenmaal is vastgesteld dat sprake is van misbruik van recht, leidt dat ertoe dat het belastingvoordeel weer wordt ontnomen, bijvoorbeeld door de toepassing van een vrijstelling of het recht op aftrek van voorbelasting te weigeren.

3.1. Het Sportbesluit en misbruik van recht

In het Sportbesluit besteedt de Staatssecretaris aandacht aan situaties waarin naar zijn oordeel sprake is van misbruik van recht bij de exploitatie van sportaccommodaties.

Als voorbeelden van misbruik van recht bij sportaccommodaties noemt de Staatssecretaris de verhuur en terughuur van opstallen door middel van verhuurstructuren via speciaal daarvoor opgerichte stichtingen.

De Staatssecretaris geeft aan dat sprake is van misbruik, als de rechtstoestand die door deze structuren wordt gecreëerd niet wezenlijk afwijkt dan de rechtstoestand in de oorspronkelijke situatie. Hij gaat hierbij ervan uit, dat in deze situatie geen recht bestond op aftrek van btw. De nieuwe situatie is er dan alleen op gericht om btw-aftrek te genereren.

De situaties die de Staatssecretaris in het Sportbesluit schetst, zien met name op de variant 3 die wij in de inleiding van deze speciale editie hebben toegelicht. In deze variant richt een sportvereniging een beheerstichting op, die de sportaccommodatie ter beschikking stelt aan de sportvereniging en eventueel andere gebruikers.

Met name als variant 3 is toegepast, zal de Belastingdienst dus zeer kritisch zijn, en mogelijk stellen dat sprake is van misbruik van recht.

3.2. Recente rechtspraak

Alhoewel de Staatssecretaris een duidelijke visie heeft over misbruik van recht bij sportaccommodaties, zijn in de recente rechtspraak toch gevallen bekend waarbij de variant 3 de toets der kritiek heeft kunnen doorstaan.

De Rechtbank Gelderland en het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden hebben namelijk in een specifiek geval geoordeeld dat een afzonderlijke beheerstichting voor de aanleg en exploitatie van een kunstgrasveld wel recht op aftrek van voorbelasting heeft.

In die zaak is een beheerstichting opgericht voor de realisatie en exploitatie van een kunstgrasveld. Het kunstgrasveld zal onder meer ter beschikking worden gesteld aan de plaatselijke voetbalvereniging, die aan de beheerstichting een geldlening heeft verstrekt. De gemeente heeft de beheerstichting een opstalrecht en een subsidie verstrekt.

De inspecteur stelde onder meer dat de beheerstichting niet kon worden aangemerkt als een zelfstandige btw-ondernemer. De inspecteur stelde tevens dat de stichting slechts voor het behalen van een btw-voordeel was opgericht en dat dus sprake was van misbruik van recht. Volgens de inspecteur had de stichting dus geen recht op aftrek van voorbelasting.

De Rechtbank Gelderland en in hoger beroep het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden zijn het echter niet met de inspecteur eens!

Geen misbruik van recht

Volgens het Gerechtshof is in deze zaak weliswaar sprake van een bepaalde verwevenheid tussen de verschillende partijen en hun belangen (de stichting, de gemeente en de vele voetbalverenigingen in de directe omgeving), maar de stichting is volgens het Gerechtshof een zelfstandige btw-ondernemer.

Ten aanzien van de stelling van de inspecteur dat sprake zou zijn van misbruik van recht acht het Gerechtshof doorslaggevend, dat de stichting het kunstgrasveld ook aan anderen dan de voetbalvereniging tegen vergoeding ter beschikking stelt en hierbij een bredere doelstelling hanteert dan slechts de voetbalsport. Van misbruik van recht is dan geen sprake, omdat de stichting met haar activiteiten een btw-belaste omzet genereert en bijgevolg recht heeft op aftrek van voorbelasting.

Wij voegen daar aan toe dat het ook de bedoeling van de wetgever is geweest om een exploitant van een sportaccommodatie, die meerdere gebruikers heeft, recht te geven op aftrek van voorbelasting.

Het Gerechtshof oordeelt tevens dat de inspecteur niet heeft bewezen dat het behalen van belastingvoordeel het wezenlijke doel van de oprichting van de stichting was.

Het doel van de oprichting is volgens het Gerechtshof gericht op bezuinigingen en het openstellen van de sportaccommodatie voor andere gebruikers. Ook om die reden kan volgens het Gerechtshof geen sprake zijn van misbruik van recht.

Blijf voorzichtig!

Toch betekent het oordeel van het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden niet dat het altijd goed gaat.

De Rechtbank Noord-Holland is in een andere zaak namelijk tot een ander oordeel gekomen.

In deze zaak huurde een tennisvereniging een sportcomplex van een gemeente. Leden van de tennisvereniging hebben vervolgens een beheerstichting opgericht die het sportcomplex van de gemeente is gaan huren, en de bij het sportcomplex behorende activa heeft overgenomen. De beheerstichting stelde vervolgens het sportcomplex aan de tennisvereniging ter beschikking, maar ook aan andere tennisverenigingen, bedrijven, instellingen en organisaties, scholen en aan zelfstandige tennistrainers. Voor het gebruik vindt wel afstemming met de tennisvereniging plaats.

Rechtbank Noord-Holland oordeelt dat in deze situatie wel sprake is van misbruik van recht. Volgens de Rechtbank is het nog steeds de tennisvereniging die alle beslissingen neemt, en heeft de beheerstichting niet duidelijk kunnen maken dat er andere redenen zijn geweest voor haar oprichting dan het behalen van een belastingvoordeel. Geen recht op aftrek van voorbelasting voor de beheerstichting, aldus de Rechtbank.

Alhoewel deze zaak grote overeenkomsten vertoont met de zaak van het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden, zit het verschil in de details. Een goede en zorgvuldige uitvoering is daarom van groot belang.

3.3. Tot slot

Het oordeel van het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden bevestigt opnieuw, dat bij investeringen in sportaccommodaties een groot btw-voordeel kan worden gerealiseerd. Een stichting die is opgericht om een sportaccommodatie aan te leggen en te exploiteren kan onder omstandigheden als btw-ondernemer kwalificeren, ook indien sprake is van een bepaalde afhankelijkheid van een gemeente en/of een vereniging, omdat bijvoorbeeld een subsidie en een lening zijn verstrekt.

Deze rechtszaken laten zien dat een uiterst zorgvuldige implementatie te allen tijde van het grootste belang blijft.

Leidend blijven de feitelijke situatie en alle omstandigheden zoals de statuten van de stichting, het aantal en soort gebruikers, de gehanteerde voorwaarden en vergoedingen et cetera. Een goede en zorgvuldige uitvoering is en blijft daarom van groot belang.

4. Verzelfstandiging van sportaccommodaties

Veel gemeenten hebben beleid geformuleerd dat erop is gericht om de gemeentelijke sportaccommodaties op afstand te plaatsen (verzelfstandigen). De redenen voor het op afstand plaatsen van de gemeentelijke sportaccommodaties zijn echter divers, evenals de wijze van uitvoering bij het op afstand plaatsen.

Als gemeentelijke sportaccommodaties op afstand worden geplaatst, heeft dat gevolgen voor de btw en mogelijk ook de overdrachtsbelasting. Met name de volgende vragen zijn hierbij van belang:

- Is de btw bij de afstand geplaatste sportaccommodaties nog wel verhaalbaar of is de btw dan een kostenpost?
- Komen eventueel eerder gemaakte afspraken met de Belastingdienst omtrent toepassing van het Sportbesluit te vervallen?
- Leidt het op afstand plaatsen zelf mogelijk tot het terugbetalen van eerder verhaalde btw (herziening)?
- Speelt de overdrachtsbelasting nog een rol bij het op afstand plaatsen?
- In hoeverre worden subsidies verstrekt en speelt btw daarbij een rol?

Bij het op afstand plaatsen, kunnen grofweg drie varianten worden onderscheiden, die sterk lijken op de varianten zoals genoemd in de inleiding van deze speciale editie. Deze varianten zijn erop gericht om de aftrek van btw met betrekking tot de sportaccommodaties te behouden. Wij lichten deze varianten en de belangrijkste fiscale aandachtspunten hierbij nader toe.

4.1. Variant 1

Bij het op afstand plaatsen van de gemeentelijke sportaccommodaties zal de in de inleiding genoemde variant 1 - waarbij de gemeente de sportaccommodatie onder toepassing van het Sportbesluit aan de sportvereniging ter beschikking stelt - niet snel meer aan de orde zijn. Voor variant 1 is het noodzakelijk dat de gemeente zelf het aanvullende dienstbetoon verricht, wat niet goed samengaat met het doel om de gemeentelijke sportaccommodaties op afstand te plaatsen. In een milde variant van verzelfstandiging is het nog wel denkbaar dat variant 1 wordt gehanteerd, maar dat de uitvoerende werkzaamheden worden uitbesteed aan een derde. Het nieuwe Sportbesluit biedt die ruimte, maar uitbesteding aan de sportverenigingen lijkt niet aan te bevelen. In deze variant is het dus zoeken naar een juist optimum tussen verzelfstandiging en fiscaliteit.

4.2. Variant 2

Met variant 2 - waarbij de gemeente de sportaccommodatie verhuurt aan een beheerstichting die deze vervolgens onder toepassing van het Sportbesluit ter beschikking stelt aan de gebruikers - zijn de gemeentelijke sportaccommodaties in wezen al op enige afstand geplaatst. De gemeente treedt alleen nog op als verhuurder, en zal naar verwachting bepaalde onderhoudskosten (groot onderhoud) voor haar rekening nemen. Een goede uitwerking van variant 2 blijft dus belangrijk om het recht op aftrek van btw op deze kosten te waarborgen en om eventuele terugbetaling van in het verleden verhaalde btw (herziening) te voorkomen. Het is denkbaar dat een gemeente in deze variant een bijdrage of subsidie verstrekt aan de exploitant. Een dergelijke bijdrage verdient de nodige fiscale aandacht: is de bijdrage aan btw-heffing onderworpen? Zo ja, is de btw dan verhaalbaar voor de gemeente? Zijn er anderszins nadelige gevolgen verbonden aan het verstrekken van de bijdrage?

4.3. Volledige verzelfstandiging

Een verdergaande vorm van verzelfstandiging is de (juridische) overdracht van de gemeentelijke sportaccommodaties aan een andere partij, bijvoorbeeld een stichting of een commerciële partij. Met deze vorm van verzelfstandiging is de bemoeienis van de gemeente met de sportaccommodaties minimaal.

De gemeente zal waarschijnlijk wel een bepaalde invloed willen blijven behouden, zoals invloed op het prijzenbeleid van de exploitant en de gemeente zal mogelijk bijdragen of subsidies verstrekken aan de exploitant. Met name het verstrekken van bijdragen of subsidies verdienen de nodige fiscale aandacht.

Tevens is de vraag in hoeverre de overdrachten van de sportaccommodaties zelf aan btw-heffing zijn onderworpen, en in hoeverre deze overdrachten vervolgens bij de gemeente zullen leiden tot herziening van in het verleden verhaalde btw. Daarnaast is de toekomstige exploitant in beginsel overdrachtsbelasting verschuldigd als hij de sportaccommodaties in juridische of economische eigendom verkrijgt. Het is echter mogelijk deze btw- en overdrachtsbelastingnadelen te voorkomen of te beperken, mits de overdrachten goed fiscaal worden begeleid.

4.4. Conclusie

De verzelfstandiging van gemeentelijke sportaccommodaties heeft belangrijke fiscale gevolgen. Het is daarom van belang dat de verzelfstandiging van de sportaccommodaties goed wordt begeleid. Enerzijds door het kiezen van een structuur die recht doet aan de wensen van de gemeente, maar niet tot ongewenste fiscale nadelen leidt. Anderzijds door een juiste implementatie en uitvoering zodat de beoogde fiscale gevolgen zich ook daadwerkelijk voordoen. Daarbij kunnen reeds gemaakte afspraken met de Belastingdienst ook een rol spelen.

Mocht u vragen hebben in verband met de fiscale behandeling van sportaccommodaties in uw gemeente, neem dan contact op met een van onze adviseurs.

5. Toekomstige wijziging van sportvrijstelling

De Staatssecretaris heeft aangegeven dat een wijziging van de sportvrijstelling niet met ingang van 1 januari 2015 zal plaatsvinden. Een wijziging van deze sportvrijstelling zou grote gevolgen kunnen hebben voor de exploitatie van (gemeentelijke) sportaccommodaties.

5.1. De aanleiding

Op grond van Europese btw-richtlijn zijn sommige diensten die nauw samenhangen met de beoefening van sport vrijgesteld van btw (de sportvrijstelling). Voorwaarde is wel dat deze diensten worden verricht door instellingen zonder winstoogmerk en dat deze worden verricht voor personen die aan sport doen.

Het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ) heeft eind 2013 een nadere uitleg gegeven aan de reikwijdte van deze sportvrijstelling. Een Engelse golfclub gaf haar golfbaan in gebruik aan leden en aan niet-leden. De vraag was of de golfclub ook btw was verschuldigd over de vergoedingen die van niet-leden werden ontvangen. Het HvJ oordeelde dat de sportvrijstelling ook kan worden toegepast op de prestaties aan niet-leden. De golfclub was dus geen btw verschuldigd.

In Nederland bestaat een vergelijkbare sportvrijstelling, maar deze is iets beperkter. In Nederland is de sportvrijstelling van toepassing op diensten door organisaties die zich de beoefening van sport of de bevordering daarvan ten doel stellen en deze diensten verrichten aan hun leden. Op grond van de Nederlandse sportvrijstelling zijn de prestaties van sportverenigingen aan hun leden dus vrijgesteld van btw. Gelet op het hiervoor besproken arrest van het HvJ is het de vraag of de Nederlandse sportvrijstelling niet te beperkt is en ook zou moeten worden toegepast op dergelijke diensten ten behoeve van niet-leden.

5.2. De gevolgen

Als de Nederlandse sportvrijstelling ook zou gelden voor de dienstverlening aan de niet-leden, zou dat ook gevolgen kunnen hebben voor de exploitatie van sportaccommodaties door gemeenten en beheerstichtingen. De sportvrijstelling zou dan namelijk ook van toepassing kunnen zijn op het ter beschikking stellen van sportaccommodaties aan sportverenigingen en sporters. De gemeenten hoeven dan geen btw te voldoen over de gebruiksvergoedingen, maar hebben ook geen recht op aftrek van voorbelasting. In de praktijk betekent dat grote nadelen voor gemeenten.

5.3. De reactie van de Staatssecretaris

Naar aanleiding van deze ontwikkelingen heeft de VNG op 6 juni 2014 een brief verzonden aan de Staatssecretaris. In deze brief is aangegeven dat de nadelen voor gemeenten, en dus het sportbeleid in het algemeen, zeer groot zijn. De VNG heeft de Staatssecretaris gevraagd de regelgeving niet te wijzigen. Een maand later heeft VVD-Kamerlid Van Veen Kamervragen gesteld over deze kwestie. De Staatssecretaris heeft de Kamervragen en de brief van de VNG op 20 augustus 2014 beantwoord. Hij geeft aan op de hoogte te zijn van de onrust bij gemeenten en dat een weloverwogen keuze zal worden gemaakt. De wijzigingen zullen in ieder geval niet met ingang van 1 januari 2015 doorgang vinden. Bij de Fiscale Verzamelwet 2015 (medio 2015) zal de Staatssecretaris de Kamer nader informeren.

5.4. De toekomst

Volgens de rechtspraak is het doel van de sportvrijstelling het bevorderen van de beoefening van sport door brede lagen van de bevolking. Echter, door een verruiming van de sportvrijstelling wordt dat doel juist niet bereikt, maar zelfs tegengewerkt. De exploitatie van de sportaccommodaties wordt door een verruiming van de sportvrijstelling juist duurder. Daarnaast is het de vraag of de richtlijn toch niet ruimte biedt voor een beperktere sportvrijstelling, zoals Nederland die thans toepast.

Wij zijn dan ook van mening dat een verruiming van de sportvrijstelling niet vanzelfsprekend is. Het is de vraag of de Staatssecretaris nog op tijd kan worden overtuigd dat een wijziging van de sportvrijstelling niet noodzakelijk en niet wenselijk is.

Mocht de sportvrijstelling met de Fiscale Verzamelwet 2015 of later alsnog worden verruimd, dan heeft dat grote gevolgen voor de exploitatie van sportaccommodaties door gemeenten. Gemeenten kunnen dan geen btw meer in aftrek brengen, en moeten mogelijk investerings-btw van eerdere jaren herzien. Hetzelfde kan aan de orde zijn bij beheer- of sportstichtingen die de sportaccommodaties exploiteren.

COLOFON

Deze nieuwsbrief is een uitgave van:

www.caraad.com

Groningen
Postbus 11008
9700 CA GRONINGEN
050 – 210 36 40

Contactpersonen:
mr. B.J. Mulder - bmulder@caraad.com
mr. M. Thalen - mthalen@caraad.com
J. Egberink - jegberink@caraad.com
mr. T. Rothengatter - trothengatter@caraad.com
drs. V.B. Holtrop - vholtrop@caraad.com

Utrecht
Postbus 8075
3503 RB UTRECHT
030 – 755 53 60

Contactpersonen:
mr. drs. R. Brouwer - rbrouwer@caraad.com
mr. A.C.L. Reibestein - sreibestein@caraad.com
L. Ketner - lketner@caraad.com

Abonnementen
Een gratis abonnement verkrijgt u na aanmelding. Aanmelden kan door u in te schrijven via onze website www.caraad.com of door een e-mail te sturen met vermelding van uw naam en adresgegevens van uw organisatie naar info@caraad.com.

Disclaimer
Ondanks alle zorg die aan deze uitgave is besteed, blijven vergissingen mogelijk. Caraad Belastingadviseurs aanvaardt geen enkele aansprakelijkheid voor onvolledigheden en/of onjuistheden, noch voor de gevolgen van activiteiten die worden ondernomen op basis van deze uitgave. Niets uit deze uitgave mag zonder voorafgaande toestemming van Caraad Belastingadviseurs worden vermenigvuldigd.

Bijlage

Hieronder is een belangrijke passage van het Sportbesluit weergegeven. Het betreft paragraaf 2.3 van post b.3 van het besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 4 september,
nr. BLKB2014/123M (Omzetbelasting. Toelichting Tabel I).

2.3 Geven van gelegenheid tot sportbeoefening

Onder de tabelpost valt de prestatie die wordt gekenmerkt door het ter beschikking stellen van een sportaccommodatie aan sporters. Als de dienstverlening van de exploitant van de sportaccommodatie bestaat uit het ter beschikking stellen van een sportaccommodatie van waaruit de deelnemers vertrekken en waar zij ook weer terugkomen en zich verzorgen, is ook sprake van het geven van gelegenheid tot sportbeoefening. Dat het eigenlijke sporten dan plaatsvindt in de openbare ruimte – die niet behoeft te zijn gereserveerd voor de sportbeoefening als hiervoor bedoeld onder 2.2 – doet daaraan niet af.

Het verlaagde btw-tarief is uitsluitend van toepassing in de situatie waarin:

- De ondernemer die gelegenheid geeft tot sportbeoefening (de exploitant) ervoor zorgt dat het gebruik van de accommodatie voor de afnemer van de prestatie is beperkt tot het daarin beoefenen van sport.
- De afnemer de accommodatie gebruikt om zelf te sporten of om anderen onder zijn/haar leiding te laten sporten. Zo is de post ook van toepassing als de afnemer een (sport)vereniging is die haar leden gelegenheid geeft tot sporten of als de afnemer een school is die de leerlingen laat sporten.
- De exploitant een aantal aanvullende diensten verricht. Die diensten bestaan uit het beheer, het onderhoud, het schoonmaken en beveiligen van de accommodatie. Aan deze eis is voldaan als de exploitant de meeste van deze aanvullende diensten zelf verricht of inkoopt bij een derde (niet zijnde de huurder). Aan deze eis is niet voldaan als de exploitant deze diensten niet verricht en de huurder (de sportvereniging) deze werkzaamheden zelf verricht. Soms is het echter gebruikelijk dat de sporters tijdens of direct na het sporten zelf voor de beoefening van de sport gebruikelijke werkzaamheden verrichten (zoals het slepen van tennisbanen). In die gevallen kan niet aan de exploitant van de sportaccommodatie worden tegengeworpen dat hij niet zelf die werkzaamheden verricht en daarvoor niet verantwoordelijk is. Ook kan niet aan de toepassing van het verlaagde tarief afdoen dat de huurder (de sportvereniging of de leden daarvan) zelf kleine onderhoudsdiensten (hand- en spandiensten) verricht zoals het trekken van lijnen en het maaien van gras of het verwijderen van onkruid.
- Samen met de accommodatie de attributen die noodzakelijk zijn voor het beoefenen van de sport door de exploitant aan de sporter(s) ter beschikking worden gesteld. Bij bepaalde sporten is het gebruikelijk dat de sporters zelf bepaalde sportattributen (bijvoorbeeld tennisrackets) meenemen. In die gevallen kan niet aan de exploitant van de sportaccommodatie worden tegengeworpen dat hij die attributen niet ter beschikking stelt.

In de hiervoor beschreven situatie is geen sprake van vrijgestelde verhuur van een onroerende zaak. Deze uitleg is onder meer gebaseerd op rechtspraak van het HvJ EG in de zaak Stockholm Lindöpark (arrest van 18 januari 2001, zaak C-150/99), waarin het Hof de volgende aanwijzingen geeft:

- Vrijstellingen moeten strikt worden uitgelegd.
- Alle omstandigheden waaronder een handeling wordt verricht moeten in aanmerking worden genomen om daaruit de kenmerkende elementen naar voren te halen.
- Diensten verband houdende met de sportbeoefening moeten zoveel mogelijk als één geheel worden beschouwd.
- Het beheer van een terrein waarop de sport wordt beoefend, behelst in het algemeen niet alleen het passief ter beschikking stellen van een terrein.
- Aan de terbeschikkingstelling van een terrein waarop de sport wordt beoefend, zullen in de regel voorwaarden worden verbonden met betrekking tot het doel en de duur van het gebruik.