

Ter beschikking stellen van een sportcomplex; vrijgesteld, misbruik van recht of binnen fiscale eenheid?

In de praktijk worden we regelmatig geconfronteerd met sportstructuren waarbij een sportaccommodatie ter beschikking wordt gesteld aan een sportvereniging en andere gebruikers door de gemeente via een sportstichting. Deze structuren zijn mogelijk ingegeven door mogelijke btw-voordelen, maar hoe zit het met de btw-sportvrijstelling, de toepassing van het verlaagde tarief en zijn deze structuren toekomstbestendig?

Btw-sportvrijstelling; EU versus NL?

In Nederland kennen we de zogenoemde *sportvrijstelling* in de btw. Op grond van artikel 11, eerste lid, onderdeel e Wet OB 1968 zijn de diensten door organisaties die zich de beoefening van sport of de bevordering daarvan ten doel stellen aan hun leden vrijgesteld met uitzondering van het verlenen van toegang tot wedstrijden, demonstraties etc. alsmede bepaalde diensten door watersportorganisaties. De letterlijke lezing van de sportvrijstelling beperkt de werking ervan tot verenigingen, daar deze leden kennen. Voorts is voor de toepassing, op grond van artikel 11. Tweede lid Wet OB 1968, vereist dat met de onder de sportvrijstelling bedoelde prestaties geen winst wordt beoogd.

In de btw-richtlijn is de vrijstelling voor sportdiensten als volgt geformuleerd: *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*. Het belangrijkste verschil ten opzichte van de Nederlandse sportvrijstelling is gelegen in de beperking "aan hun leden". Het Hof van Justitie heeft in haar Bridport-arrest¹ te kennen gegeven dat de vrijstelling van toepassing is op diensten verricht aan zowel leden als niet-leden. Hieruit volgt dat de Nederlandse sportvrijstelling niet in lijn is met de btw-richtlijn. Voorts geeft het Hof van Justitie in

voornoemd arrest expliciet aan dat de terbeschikkingstelling van een golfterrein een dienst betreft die nauw samenhangt met de beoefening van sport (i.c. golf) als in de sportvrijstelling en derhalve hieronder geschaard dient te worden indien deze dienst wordt verricht door een organisatie zonder winstoogmerk.

Voorts kennen we in Nederland een verlaagd tarief van 6% voor het geven van gelegenheid tot sportbeoefening.² In het besluit van 4 september 2014, BLKB2014/123M, geeft de staatssecretaris te kennen dat het verlaagde tarief van toepassing is op het verlenen van het recht gebruik te maken van een sportaccommodatie die dient voor de actieve sportbeoefening van de mens. In dit besluit worden voorts de voorwaarden voor de toepassing van het verlaagde tarief vermeldt.

Refererend naar de structuur waarbij de gemeente de sportaccommodatie in eigendom heeft en deze verhuurt aan een sportstichting, die deze vervolgens ter beschikking stelt aan een sportvereniging en andere gebruikers, valt de terbeschikkingstelling van de sportaccommodatie door een sportstichting (niet winst beogend) op grond van de btw-richtlijn onder de btw-vrijstelling, waardoor er bij de verhuur door de gemeente aan de sportstichting niet meer kan worden geopteerd voor belaste verhuur, met als gevolg dat er bij geen van deze dienstverrichters btw in aftrek gebracht kan worden die betrekking hebben op deze diensten.

De staatssecretaris heeft in zijn brief van 17 juni 2015 aangegeven dat de Nederlandse sportvrijstelling in de btw aangepast zal (moeten) worden aan de btw-richtlijn naar aanleiding van het Bridport-arrest. Op korte termijn achtte de staatssecretaris dit destijds niet mogelijk, maar het blijft vooralsnog de vraag wanneer dit gaat gebeuren. Op Prinsjesdag 2016 heeft de staatssecretaris te kennen gegeven dat de aanpassing niet op korte termijn zal geschieden.

Een succesvol beroep op de wettelijke regeling...

ondanks de discrepantie tussen de nationale wetgeving en de btw-richtlijn kan een belastingplichtige zich in beginsel beroepen op de nationale wetgeving. Dit betekent dat de terbeschikkingstelling van de sportaccommodatie door een sportstichting,

¹ HvJ EU, 19 december 2013, C-495/12.

² Art. 9, tweede lid, onderdeel a jo. Tabel I, post b3 Wet OB 1968.

welke geen leden kent, aan een sportvereniging en andere gebruikers niet onder de sportvrijstelling vallen.

In betreffende sportstructuren onderhouden de sportstichting en de -vereniging veelal nauwe contacten met elkaar of zijn zij op bestuurlijk en financieel niveau aan elkaar gelieerd. Met betrekking tot deze onderlinge verhoudingen zijn er twee factoren waarmee in het bijzonder rekening gehouden dient te worden, namelijk de voorwaarden voor de toepassing van het verlaagde tarief en het mogelijke ontstaan van een fiscale eenheid voor de btw.

Met betrekking tot de voorwaarden voor de toepassing van het verlaagde tarief verwijs ik u naar het besluit van 4 september 2014. Met betrekking tot de onderlinge verhoudingen in de sportstructuren is voornamelijk van belang de situatie waarin er mogelijk sprake is van misbruik van recht volgens de staatssecretaris. Laatstgenoemde geeft in betreffend besluit te kennen dat er sprake is van een misbruik van recht situatie indien voldaan is aan de volgende twee voorwaarden:

- 1. de betrokken handelingen, in weerwil van de formele toepassing van de voorwaarden die worden opgelegd door de desbetreffende bepalingen van de BTW-Richtlijn en de nationale wettelijke regeling tot omzetting van deze richtlijn, leiden ertoe dat in strijd met het door deze bepalingen beoogde doel een belastingvoordeel wordt toegekend;*
- 2. uit een geheel van objectieve factoren blijkt dat het wezenlijke doel van de betrokken transacties erin bestaat een belastingvoordeel te verkrijgen.*

Hierbij gaat het volgens de staatssecretaris bijvoorbeeld om verhuurstructuren via speciaal daarvoor opgerichte stichtingen met betrekking tot (buiten)sportaccommodaties die erop zijn gericht om btw-aftrek te genereren. De beoordeling vindt plaats aan de hand van het voorwerp, de doelstelling en de gevolgen (niet de aard) van de betrokken transacties in onderlinge samenhang bezien. Omstandigheden die hierbij een rol kunnen spelen zijn:

- de bestuurders van de stichting worden door de vereniging benoemd;*
- de stichting is gevestigd op het adres van de vereniging;*
- de stichting is financieel afhankelijk van de vereniging;*
- de administratie van de stichting wordt gevoerd door de vereniging;*
- de taken van de stichting worden uitgevoerd door de vereniging;*
- de sportaccommodatie wordt gerenoveerd.*

Voorts is van belang dat er geen sprake is van een fiscale eenheid voor de btw, dat wil zeggen dat de inspecteur niet met succes een beschikking van het bestaan een fiscale eenheid kan afgeven. Voor de aanwezigheid van een fiscale eenheid voor de btw moet er sprake zijn van financiële, organisatorische en economische verwevenheid en dat alle deelnemers btw-ondernemer zijn.

Met betrekking tot het btw-ondernemerschap van een vereniging is het thans de vraag of hiervan sprake is indien de vereniging slechts prestaties aan haar leden verricht (lees: binnen besloten kring).

Van een financiële verwevenheid bij verenigingen en/of stichtingen, die geen in aandelen verdeeld kapitaal kennen, is mogelijk sprake indien de financiële positie en/of de financiële gedragingen van de stichting rechtstreeks afhankelijk is van, dan wel rechtstreeks van invloed is op de financiële positie van de vereniging.

Een organisatorische verwevenheid is mogelijk aanwezig indien de stichting en de vereniging onder een gezamenlijke, althans als eenheid functionerende, leiding staan, dan wel de leiding van de stichting ten opzichte van de vereniging in een positie van feitelijke ondergeschiktheid verkeert.

Van een economische verwevenheid is mogelijk sprake indien de activiteiten van de stichting en de vereniging in hoofdzaak strekken tot verwezenlijking van eenzelfde economische doel, zoals de bediening van een gemeenschappelijke klantenkring, dan wel de activiteiten van de stichting in hoofdzaak ten behoeve van de vereniging worden uitgeoefend.

Kortom: bij de opzet van een sportconstructie zal het ontstaan van een fiscale eenheid voorkomen moeten worden door bijvoorbeeld een strikte scheiding van de besturen, waarnaast de toetsing van een mogelijke misbruik van recht situatie plaats zal vinden.

Slotsom

Raakt u als adviseur dan wel in uw ambt als notaris betrokken bij het opzetten van een dergelijk sportstructuur dan wel wijziging hiervan, dan zal er in het bijzonder aandacht geschonken moeten worden aan het hierboven genoemde om tot de gewenste werking van de sportstructuur te komen. Daarbij zal eveneens aandacht besteed moeten worden aan de

mogelijke risico's van toekomstige wetswijzigingen
als gevolg van de btw-richtlijn.

BTW & OG

*Dit memorandum is zo zorgvuldig mogelijk samenge-
steld met de beschikbare informatie, maar dient
slechts als informatiebrochure. Wij aanvaarden
daarom geen enkele verantwoordelijkheid voor het-
geen men zonder deskundig advies onderneemt naar
aanleiding van deze publicatie.*