



Dienst Uitvoering  
Subsidies aan Instellingen  
*Ministerie van Volksgezondheid,  
Welzijn en Sport*

## Fiscale vragen en antwoorden

Regeling specifieke uitkering sport

**Moet een gemeente voor de sportaangelegenheden btw-plichtig zijn (Sportbesluit) of zijn geweest om in aanmerking te komen voor de regeling?**

Nee, gemeenten moeten voldoen aan de voorwaarden van de specifieke uitkering. De vroegere btw-positie is voor deze regeling niet van belang.

Wel is relevant of na 1 januari nog verrekening van btw of compensatie daarvan kan plaatsvinden. Als dat het geval is, dan is de regeling (voor dat deel) niet van toepassing.

**Door verruiming van de btw-vrijstelling verandert het zogenaamde mengpercentage. Onder welke kostenpost kan ik het financiële nadeel dat hierdoor ontstaat opnemen?**

U kunt dit nadeel opnemen bij *Overige kosten*. U moet aantonen hoe u dit bedrag heeft berekend en dat het gaat om een verandering in het mengpercentage door de verruiming van de btw-vrijstelling.

Omdat het gaat om een nadeel ten opzichte van de situatie in 2018, moet u de vergelijking met dat jaar maken. Als dat niet mogelijk is omdat deze gegevens nog niet (volledig) bekend zijn, mag u ook vergelijken met de cijfers van 2017. U bent alleen verplicht het nadeel te berekenen als u deze post meeneemt in uw aanvraag.

Overigens mogen kostenposten waarover geen btw wordt berekend (zoals verzekeringspremies, rentes, afschrijving en eigen personeel) niet worden meegenomen in de aanvraag. Deze posten kunnen wel invloed hebben op de mengverhouding en dus op de hoogte van de uitkering.

**Moeten er gebruiksovereenkomsten worden gesloten of kan de gemeente de huurovereenkomst blijven gebruiken?**

De gemeente kan zowel de huur- als de gebruikersovereenkomst hanteren.

**In afwachting van een uitspraak van de belastingdienst – over de fiscale status van het in mijn gemeente actieve sportbedrijf – heb ik de begroting van het sportbedrijf in mijn aanvraag opgenomen. Wat moet ik doen wanneer uit de uitspraak van de belastingdienst blijkt dat er sprake is van een winst beogend sportbedrijf? En daarmee de kosten van dit sportbedrijf dus niet meer voor SPUK-uitkering in aanmerking komen?**

Als het standpunt van de belastingdienst leidt tot de conclusie dat de kosten van het sportbedrijf niet meer voor de SPUK in aanmerking komen, moet de gemeente dit in verband met de meldingsplicht meteen aan DUS-I doorgeven. Er geldt voor de aanvrager een meldplicht wanneer er binnen 10 jaar een verandering plaatsvindt die gevolgen heeft voor een eerdere aanvraag.

**Hoe moet een Sportbedrijf omgaan met de SPUK-aanvraag en verantwoording zolang de Belastingdienst nog geen standpunt heeft ingenomen ten aanzien van de btw-positie van de sportbedrijven?**

De gemeente kan het sportbedrijf in afwachting van de uitspraak van de belastingdienst meenemen in haar SPUK-aanvraag.

**Komt btw die verband houdt met activiteiten die vallen onder de verruimde btw-sportvrijstelling in aanmerking voor compensatie bij het BTW-compensatiefonds (BCF)?**

Nee, als de gemeente de activiteiten als btw-ondernemer verricht komt deze btw niet voor compensatie in aanmerking. Als de gemeente die activiteit niet als btw-ondernemer verricht, komt de btw niet voor compensatie in aanmerking op grond van artikel 4 BCF omdat het een activiteit betreft die btw-vrijgesteld is wanneer deze door een niet-winst beogende ondernemer tegen vergoeding wordt verricht.

**Een gemeente maakt kosten in verband met (1) haar sportbeleid, (2) een sportaccommodatie die zij om niet ter beschikking stelt, (3) een sportaccommodatie die zij btw-vrijgesteld ter beschikking stelt en (4) een sportaccommodatie die zij btw-belast verhuurt. Is deze btw aftrekbaar of compensabel bij het BCF?**

- (1) De btw die drukt op de kosten van het sportbeleid komt niet voor teruggaaf in aanmerking, omdat deze kosten niet gemaakt worden als btw-ondernemer. Deze btw is wel compensabel bij het BCF.
- (2) De btw in verband met de ter beschikkingstelling om niet van de sportaccommodatie komt niet voor btw-teruggaaf in aanmerking omdat die kosten niet gemaakt worden als btw-ondernemer. Deze btw is ook niet compensabel bij het BCF omdat hier de uitsluiting van artikel 4 BCF van toepassing is. Als de gemeente eenzelfde activiteit als btw-ondernemer zou verrichten zou deze immers btw-vrijgesteld zijn vanwege de verruimde btw-sportvrijstelling, omdat de gemeente dan immers altijd als niet-winstbeogend moet worden aangemerkt.
- (3) De btw in verband met de btw-vrijgestelde ter beschikkingstelling van de sportaccommodatie komt niet voor teruggaaf in aanmerking omdat die btw betrekking heeft op het verrichten van een vrijgestelde prestatie. Deze btw is ook niet compensabel bij het BCF omdat de btw die in rekening wordt gebracht betrekking heeft op prestaties die de gemeente als btw-ondernemer gebruikt.
- (4) De btw die drukt op het btw-belast verhuren van een sportaccommodatie komt bij de gemeente voor aftrek in aanmerking.

Komt btw die gedeclareerd kan worden bij het BCF in aanmerking voor compensatie via de regeling?

Nee, btw die voor declaratie in aanmerking komt bij het BCF komt niet in aanmerking voor compensatie via de regeling.

**Hoe om te gaan met btw die drukt op kosten met betrekking tot gymzalen die bestemd zijn voor onderwijsgebruik?**

Voor zover gemeenten gymzalen ter beschikking stellen aan instellingen voor primair onderwijs voor het bewegingsonderwijs, is geen sprake van een dienst die nauw samenhangt met de beoefening van sport als bedoeld in artikel 11-1-e Wet OB. De kosten die samenhangen met deze diensten komen dus niet in aanmerking voor compensatie via de regeling.

**Hoe om te gaan met sportaccommodaties die geen aparte horecagelegenheid hebben maar wel zijn voorzien van voedingsautomaten en/of koffiecorners?**

In het geval dat de voedingsautomaten en/of koffiecorners btw-belast worden geëxploiteerd, komt de aan deze prestaties toe te rekenen btw op de kosten voor teruggaaf via de btw-aangifte in aanmerking. De kosten met betrekking tot de voedingsautomaten en/of koffiecorners komen dan niet in aanmerking voor compensatie via de regeling.

**Wordt het toegang verlenen tot zwembaden aangemerkt als het geven van gelegenheid tot sportbeoefening?**

Indien bij recreatief gebruik van een zwembad geen sprake is van een te verwaarlozen lichamelijke component, valt het toegang verlenen tot het zwembad onder de verruimde btw-sportvrijstelling. Bij zwembaden die louter zijn ingericht voor vermaak en ontspanning (bijv. zogenoemde tropische zwemparadijzen) is sprake van een verwaarloosbare lichamelijke component. De btw-sportvrijstelling is dan niet van toepassing.

**Als een accommodatie door een gemeente btw-belast wordt verhuurd aan een huurder die gelegenheid geeft tot sportbeoefening, komt de btw op de kosten m.b.t. die accommodatie bij de gemeente dan in aanmerking voor een uitkering vanuit de regeling?**

Nee, de gemeente heeft ter zake recht op aftrek van voorbelasting. De gemeente heeft dan geen recht op een compensatie vanuit de regeling.

### **Hoe weet een huurder of een sportaccommodatie btw-vrijgesteld of btw-belast wordt verhuurd?**

Dit blijkt nagenoeg altijd uit de huurovereenkomst tussen huurder en verhuurder. Daarnaast blijkt het uit de factuur van de verhuurder. Op de factuur moet namelijk het juiste btw- bedrag staan, dan wel moet daarop worden vermeld dat een btw-vrijstelling van toepassing is.

### **Een gemeente ontvangt in 2019 een factuur voor een prestatie die in 2018 is verricht. Heeft de gemeente recht op aftrek van voorbelasting of kan de btw worden opgenomen in de aanvraag voor de regeling?**

In paragraaf 6.2. van het besluit Aftrek van omzetbelasting (BLKB2011/641 M) is het volgende opgenomen: Aftrek van btw vindt plaats in het aangiftetijdvak waarin de btw aan de ondernemer in rekening is gebracht dan wel door hem verschuldigd is geworden. Aftrek voor te laat uitgereikte facturen is mogelijk als ze voldoen aan de factuurvereisten van art. 35a van de wet. Een eventueel recht op aftrek ontstaat dan in het tijdvak waarin de factuur wordt ontvangen (HvJ 29 april 2004, nr. C-152/02, Terra Baubedarf).

Voor het vaststellen van de omvang van het recht op aftrek van voorbelasting (waarbij ook een herziening van de aftrek van voorbelasting aan de orde kan zijn) is bepalend het recht op aftrek dat geldt over het tijdvak waarin de afgenomen handelingen zijn/worden gebruikt. Relevant is immers op welke wijze de betrokken goederen en diensten door de afnemende ondernemer zijn of worden gebruikt.

Uitgaande van de veronderstelling dat het hier prestaties betreft die vóór 1 januari 2019 in gebruik zijn genomen of zijn verbruikt, heeft de gemeente recht op aftrek van deze btw voor zover op dat moment recht op aftrek van voorbelasting bestond. De activiteiten kunnen dan niet worden opgenomen in de aanvraag voor de regeling.

### **Een gemeente start in 2019 met de realisering van een sportaccommodatie en betaalt facturen inclusief btw voor bijvoorbeeld advisering en het maken van bestekken. De btw op die facturen wordt meegenomen in de aanvraag regeling. Wat zijn de consequenties indien besloten wordt niet tot realisatie van de sportaccommodatie over te gaan?**

De btw op kosten die de gemeente maakt ná 1 januari 2019 ter realisering van een sportaccommodatie die btw-vrijgesteld ter beschikking zal worden gesteld, kan niet in aftrek worden gebracht op de aangifte omzetbelasting. De kosten zien immers op een btw-vrijgestelde prestatie. Deze kosten kunnen wel worden opgenomen in de aanvraag regeling. Als wordt besloten niet tot realisatie van het project over te gaan zullen bij SISA verantwoording de middelen waarover bevoorschotting heeft plaats gevonden worden teruggevorderd.

### **Als vanaf 1 januari 2019 niet meer geopteerd kan worden voor btw-belaste verhuur omdat de huurder de sportaccommodatie (mede) gebruikt voor btw-vrijgestelde activiteiten, mag de herziening van in aftrek gebrachte btw dan achterwege blijven bij de verhuurder?**

Een optie voor btw-belaste verhuur is mogelijk als de huurder de onroerende zaak voor ten minste 90% gebruikt voor btw-belaste activiteiten. Ingeval een huurder vanwege de verruiming van de sportvrijstelling een sportaccommodatie niet langer gebruikt voor btw-belaste activiteiten, vervalt de mogelijkheid voor de verhuurder om deze sportaccommodatie btw-belast te verhuren. De verhuurder moet dan in beginsel de in aftrek gebrachte btw herzien. Op grond van de overgangsregeling (van artikel XXV lid 1 van het Belastingplan 2019) kan herziening van de in aftrek gebrachte btw achterwege blijven voor zover deze herziening het gevolg is van de verruiming van de sportvrijstelling.

**Vanaf 2017 verhuurt een gemeente een sportaccommodatie btw-belast. De btw op de bouwkosten heeft de gemeente in aftrek gebracht. Als gevolg van de aanpassing van de sportvrijstelling wordt vanaf 2019 btw-vrijgesteld verhuurd. Met ingang van 2020 zal de sportaccommodatie worden gebruikt voor een activiteit die onder een andere btw-vrijstelling valt. Wat zijn de gevolgen voor de btw-herziening?**

De overgangsregeling voorziet erin dat herziening van in aftrek gebrachte btw achterwege blijft voor zover die herziening het gevolg is van de wijziging van de btw-sportvrijstelling. Als een gemeente binnen de herzieningsperiode het object voor andere doeleinden aanwendt dan waarop de sportvrijstelling ziet, is de overgangsregeling in zoverre dus niet van toepassing. In die situatie moeten de reguliere herzieningsregels worden toegepast. In dit geval zal de in 2017 in aftrek gebrachte voorbelasting dus in 2020 (tot en met 2026, telkens voor 1/10 deel) herzien moeten worden.

**Een gemeente investeert in de aanleg van openbare voorzieningen zoals trap- en basketbalveldjes. Kunnen de kosten van aanleg en onderhoud van dergelijke voorzieningen worden meegenomen in de aanvraag regeling?**

De btw die drukt op de aanleg van openbare voorzieningen zoals trap- en basketbalveldjes is compensabel bij het BCF en komt niet in aanmerking voor compensatie via de regeling.

**Kan de overgangsregeling zoals opgenomen in artikel XXV lid 1 van het Belastingplan 2019 (overgangsregeling voor een sportaccommodatie waarvan de bouw is gestart voor 1 januari 2019) nader toegelicht worden?**

De overgangsregeling geldt indien vóór 1 januari 2019 een aanvang is gemaakt met de realisatie van de bouw van een sportaccommodatie. Hiervan is sprake indien met het oog op de realisatie van de bouw kosten zijn gemaakt die rechtstreeks en objectief aantoonbaar zijn toe te rekenen aan die realisatie dan wel indien voor de realisatie van de onroerende za(a)k(en) contractueel vastgelegde verplichtingen zijn aangegaan. Het louter in bezit hebben of verkrijgen van grond, zonder dat sprake is van een dergelijke rechtstreekse en aantoonbare relatie, is onvoldoende voor toepassing van de overgangsregeling. Als een onroerende zaak deel uitmaakt van een project dat meerdere onroerende zaken omvat, wordt de toepassing van de overgangsregeling per onroerende zaak getoetst.

Voor deze overgangsregeling is aansluiting gezocht met de overgangsregeling die destijds is getroffen bij de intrekking van "Mededeling 26" (besluit van 23 december 2009, nr. CPP2009/2495M). Hetgeen over die overgangsregeling beleidsmatig dan wel in jurisprudentie is komen vast te staan geldt daarom ook voor de huidige overgangsregeling.

**Indien er sprake is van een fiscale eenheid voor de btw, dient dan op het niveau van de fiscale eenheid als geheel of op het niveau van de fiscale eenheid deel uitmakende instelling bepaald te worden of er (geen) winst wordt beoogd?**

Het winsttoegmerk moet worden bepaald op het niveau van de instelling. Dit blijkt uit artikel 11-4 Wet OB.

**Moet het winststreven in het kader van de btw-sportvrijstelling beoordeeld worden op het niveau van de (sport)activiteiten of op het niveau van de instelling?**

Er dient sprake te zijn van een instelling die geen winst beoogt om de btw-sportvrijstelling van toepassing te kunnen laten zijn. Om te bepalen of de instelling (geen) winst beoogt, moeten alle diensten van de instelling, dus ook diensten die niet onder de btw-sportvrijstelling vallen, gezamenlijk in aanmerking worden genomen. Hiertoe behoren ook de diensten die samenhangen met het exploiteren van een kantine en andere (fondsenwervende) activiteiten. Als met de activiteiten overschotten worden behaald geldt dat als deze overschotten worden aangewend voor de diensten die de instelling verricht de instelling de status van niet-winstbeoogend niet verliest.

**Staat het structureel behalen van overschotten in de weg aan het verlenen van de status instelling die geen winst beoogt?**

Nee, mits deze overschotten worden aangewend voor de diensten die de instelling verricht.

**De looptijd van de regeling is vijf jaar. Vervalt daarna ook de verplichting van de btw-vrijstelling?**

De btw-sportvrijstelling is niet gebonden aan een termijn. De btw-sportvrijstelling is een wettelijke vrijstelling. Ondernemers die voldoen aan de wettelijke voorwaarden zijn verplicht de btw-sportvrijstelling toe te passen. De regeling mag voor maximaal 5 jaar worden gepubliceerd, maar mag daarna iedere 5 jaar met 5 jaar worden verlengd.

**Heeft een gemeente recht op de aftrek van voorbelasting die betrekking heeft op de bouwkosten van een sportkantine die na oplevering om niet wordt overgedragen aan een sportvereniging?**

Nee. In dat geval is sprake van een zogenoemde niet-economische activiteit van de gemeente. Btw die toerekenbaar is aan een dergelijke activiteit komt niet voor aftrek in aanmerking. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat de btw bij de gemeente in dit geval ook niet voor compensatie bij het BCF in aanmerking komt op grond van artikel 4 Wet BCF.

**Is de “kale” verhuur van een zwembad door de gemeente aan een sport bv aan te merken als een nauw met de beoefening van sport samenhangende dienst?**

Nee, in dat geval is sprake van verhuur in de zin van artikel 11-1-b Wet OB.

**Een gemeente besteedt de exploitatie van een sportaccommodatie uit aan een derde/exploitant. De accommodatie is eigendom van de gemeente en wordt aan de exploitant verhuurd. De gemeente stelt in de met de exploitant gesloten overeenkomst eisen aan de wijze van exploiteren en beheren, onder andere ten aanzien van tarieven en openstelling. Op grond van die overeenkomst brengt de exploitant een vergoeding in rekening aan de gemeente voor het beheren en exploiteren van de sportaccommodatie. Is de exploitant in verband hiermee btw verschuldigd?**

Of een ontvangen bijdrage een vergoeding is voor het verrichten van een btw-belastbare prestatie, is afhankelijk van de feiten en omstandigheden van het betreffende geval en kan niet in zijn algemeenheid worden beantwoord. De overeengekomen en uitgevoerde afspraken moeten worden beoordeeld om vast te stellen of de exploitant een prestatie aan de gemeente verricht, waarvoor de gemeente een vergoeding betaalt. Alleen daadwerkelijke betalingen van vergoedingen voor een prestatie zijn relevant; zogenoemde kasronddjes zal de Belastingdienst niet accepteren.

Overigens moet in dit verband worden opgemerkt dat het bij ongewijzigde omstandigheden niet voor de hand ligt dat er andere btw-gevolgen worden verbonden aan bestaande afspraken tussen gemeenten en exploitanten. Dit geldt ook als bij ongewijzigde omstandigheden alleen de overeenkomst(en) word(t)(en) gewijzigd.

**Kan er een nadere toelichting worden gegeven op het begrip winst beogen?**

In de Wet OB wordt onder het beogen van winst verstaan het behalen van exploitatieoverschotten, tenzij deze worden aangewend voor de instandhouding of verbetering van de diensten die worden verricht. De rechtsvorm, een eventueel winststreven volgens de statuten of het al dan niet Vpb-plichtig zijn is niet doorslaggevend voor het al dan niet winst beogen door de instelling. In het geval dat behaalde overschotten niet worden aangewend voor de diensten die worden verricht, maar worden uitgekeerd aan personen die enig rechtstreeks of zijdelings belang hebben bij de resultaten van de instelling (bijvoorbeeld aandeelhouders), is er sprake van een winst beogende instelling. Een instelling die in de statutaire doelstelling heeft opgenomen dat winst wordt beoogd kan voor toepassing van de sportvrijstelling toch als niet winst beogend zijn aan te merken als zich bijvoorbeeld een situatie voordoet als bedoeld in artikel 11, vierde lid.

**Indien een te hoge vergoeding voor dienstverlening wordt ontvangen die meer bedraagt dan de normale waarde van een dergelijke activiteit en door die te hoge vergoeding winst wordt behaald, dan heeft de instelling volgens de nieuwe wetgeving eveneens geen winstoogmerk. Kan het begrip normale waarde nader worden toegelicht?**

Het begrip **normale waarde** is nader gedefinieerd in artikel 2a, eerste lid, onderdeel s, van de Wet OB. Kort samengevat heeft deze bepaling tot doel om voor de vergoeding aansluiting te zoeken bij wat in de markt een gebruikelijke vergoeding is voor de onderliggende prestatie. De vergoeding wordt in dat geval vastgesteld vanuit een objectief oogpunt in plaats van een subjectief oogpunt. Van geval tot geval zal daarom aan de hand van de voorliggende casus getoetst moeten worden of sprake is van een marktconforme vergoeding.

**Wanneer brengt een gemeente een te lage vergoeding in rekening voor de huur of het gebruik van een sportaccommodatie, zodat de instelling geen winstoogmerk heeft?**

De huurvergoeding die een gemeente aan een exploitant in rekening brengt, dient ten minste gelijk te zijn aan de integrale kostprijs. De integrale kostprijs omvat in ieder geval de operationele kosten, afschrijvingskosten, onderhoudskosten en vermogenskosten. Verdere verduidelijking van (het in rekening brengen van) de verschillende kostensoorten voor gemeenten is te vinden in de Nota van Toelichting bij het Besluit markt en overheid en de Handreiking Wet Markt en Overheid.

**Zwembaden en andere gemeentelijke sportvoorzieningen kennen een onrendabele top in de investering. Moet hiermee rekening worden gehouden bij de beoordeling van de hoogte van de vergoeding voor de ter beschikkingstelling van de accommodatie om te bepalen of sprake is van een winstoogmerk?**

De wettelijke toets bestaat erin dat ter zake van de terbeschikkingstelling ten minste de integrale kosten in rekening moeten worden gebracht. Ook de onrendabele top in de investering behoort tot de integrale kosten van de ter beschikkingstelling van een accommodatie. Als de gemeente een sportaccommodatie ter beschikking stelt tegen een vergoeding die lager is dan de integrale kostprijs, moet de instelling als niet-winstbeogend worden aangemerkt. De instelling valt dan onder de verruimde btw-sportvrijstelling.

**Wanneer is bij een sportaccommodatie sprake van de verhuur van een onroerende zaak?**

Er is sprake van **verhuur** van een sportaccommodatie als een verhuurder aan een huurder het recht verleent om de sportaccommodatie voor een overeengekomen tijdsduur tegen vergoeding te gebruiken als ware de huurder eigenaar ervan, waarbij de huurder ieder ander van het genot van dat recht kan uitsluiten. Een verhuurder kan daarbij handelingen verrichten die noodzakelijk zijn voor en eigen zijn aan verhuur. Ook eventuele andere beperkingen aan het gebruik, zoals toezicht door de verhuurder op een juist gebruik en eventuele bijkomende diensten (deze diensten zijn geen doel op zichzelf maar alleen een middel om de hoofdprestatie aantrekkelijker te maken) doen niet af aan de kwalificatie verhuur.

**Wanneer is bij een sportaccommodatie sprake van de ter beschikking stelling daarvan?**

Het **ter beschikking stellen** van een sportaccommodatie kan onder de sportvrijstelling vallen als de sportaccommodatie onontbeerlijk is voor de beoefening van de sport of lichamelijke opvoeding waarvoor de accommodatie wordt gebruikt. Degene die de accommodatie ter beschikking stelt moet dan een dienst verrichten die méér omvat dan de enkele verhuur. Het gaat er daarbij om dat aanvullend diensten worden verricht die noodzakelijk zijn om ervoor te zorgen dat de ter beschikking gestelde sportaccommodatie geschikt is om te worden gebruikt voor de beoefening van sport of lichamelijke opvoeding. Dit kan bijvoorbeeld doordat de verhuurder het hiervoor benodigde beheer, onderhoud, verstrekken van toegang en schoonmaken uitvoert bij de sportinstallaties van het verhuurde.

Als deze handelingen door afnemer zelf worden verricht is geen sprake van de ter beschikking stelling van een sportaccommodatie, maar is de dienstverrichting van de exploitant beperkt tot verhuur van de

sportaccommodatie. In die situatie kenmerkt de dienst zich door het geven van de exclusieve beschikking over een onroerende zaak gedurende een zekere tijd. Ook in geval een verhuurder zich daarnaast bezighoudt met het toezicht op een juist gebruik van het verhuurde of overige taken die eigen zijn aan verhuur, blijft sprake van verhuur. Een aanwijzing op grond waarvan verhuur kan worden onderscheiden van de méér omvattende ter beschikking stelling, is het aandeel van de overeengekomen vergoeding dat kan worden toegerekend aan het aanvullende dienstbetoon.

**Wanneer is er sprake van een dienst die nauw samenhangt met de beoefening van sport?**

Een dienst hangt nauw samen met de beoefening van sport als deze dienst onontbeerlijk is voor het uitoefenen van de sport. In beginsel valt ook het ter beschikking stellen van een sportaccommodatie onder de gewijzigde vrijstelling als de sportaccommodatie onontbeerlijk is voor de beoefening van de sport of lichamelijke opvoeding waarvoor de accommodatie wordt gebruikt.