VAN OERS
accountancy & advies

Memorandum

Van	:	Van Oers Accountancy & Advies
		De heer T. Bijlard en mevrouw A.W.E.M. Adriaensen – Vriends
Aan	:	Gemeente Geldrop-Mierlo
		De heer H. Keijsers
Betreft	:	Verschuldigdheid btw exploitatiesubsidie zwembad 'De Smelen'
Dossier	:	AV/3016300/343030
Datum	:	2 augustus 2021

Gemeente Geldrop-Mierlo (in het vervolg: de gemeente) is voornemens om een nieuwe meerjarige overeenkomst aan te gaan met Laco Geldrop B.V. (in het vervolg: Laco) betreffende de wijze van exploitatie van zwembad 'De Smelen' (in het vervolg: het zwembad). In deze overeenkomst worden tevens afspraken vastgelegd betreffende onderhoud, renovatie en verduurzaming van het zwembad. In dat kader is recent een conceptovereenkomst tussen partijen opgesteld.

Wat betreft de huidige overeenkomst -op basis waarvan de gemeente een exploitatiesubsidie aan Laco verstrekt- hebben wij op 2 september 2016 een adviesbrief opgesteld met daarin de conclusie dat (onder de bij ons toentertijd bekende feiten en omstandigheden) de exploitatiesubsidie niet belast is met btw. Daarbij hebben wij een kanttekening gemaakt met verwijzing naar een uitspraak van de Hoge Raad uit 2009 (HR 20 februari 2009, BNB 2009/127) en aangegeven dat voor het verkrijgen van zekerheid de situatie afgestemd moet worden met de Belastingdienst. Afstemming met de Belastingdienst heeft voor zover ons bekend niet plaatsgevonden.

In dit memorandum beoordelen wij op uw verzoek –op basis van de nieuwe conceptovereenkomst en de op dit moment bij ons bekende feiten en omstandigheden- opnieuw of de exploitatiesubsidie belast is met btw.

Het memorandum is als volgt opgebouwd:

- Feiten en omstandigheden
- Relevante vragen
- Uitwerking
- Conclusie

Dit memorandum is gebaseerd op de stand van wetgeving en jurisprudentie, zoals deze ten tijde van de dagtekening van dit schrijven redelijkerwijze geacht kan worden ons bekend te zijn en geldt derhalve onder voorbehoud van latere wijzigingen daarin.

VAN OERS
accountancy & advies

2 augustus 2021
AV/3016300/343030

Feiten en omstandigheden

- Laco is eigenaar en exploitant van het zwembad;
- De gemeente heeft een onderzoek laten doen door Drijver en Partners over de vraag, op welke wijze voor langere termijn een zwemvoorziening in Geldrop mogelijk kan zijn;
- Drijver en Partners heeft hiertoe een onderzoeksrapport opgesteld (opgenomen in de bijlagen) waarin de volgende scenario's zijn uitgewerkt: nieuwbouw, overname gemeente en zelf renoveren of aangaan overeenkomst met Laco ten aanzien van het door haar uitgewerkte toekomstplan;
- De gemeente heeft op 17 juni 2019 besloten (zie het raadsbesluit opgenomen in de bijlagen) om een nieuwe meerjarige overeenkomst aan te gaan met Laco waarin afspraken worden vastgelegd met betrekking tot onder andere:
    - Publieke openstelling
    - School- en verenigingsgebruik
    - De dienstverlening aan gebruikers
    - De exploitatie
    - De staat van onderhoud
    - De uitstraling en verduurzaming van het zwembad
    - Beoordeling van contractueel vastgelegde prestaties van Laco;
- In dat kader is recent een conceptovereenkomst tussen partijen opgesteld (opgenomen in de bijlagen) waarin het volgende is overeengekomen:
    - Op basis van artikel 3 van de conceptovereenkomst verbindt Laco zich jegens de gemeente tot openstelling en exploitatie van het zwembad;
    - Op basis van artikel 6 van de conceptovereenkomst verstrekt de gemeente in dat kader aan Laco een exploitatiesubsidie van € 200.000 (exclusief btw) minus een nog nader te bepalen bedrag wegens verlaging van de energie- en onderhoudskosten als gevolg van het renovatie- en verduurzamingsplan (zie hierna);
    - Op basis van artikel 9 van de conceptovereenkomst verbindt Laco zich tot uitvoering van het renovatie- en verduurzamingsplan. Uit dit artikel blijkt dat Laco de kosten hiervan voor haar rekening neemt. In dat kader zal de gemeente de exploitatiesubsidie met een nog nader te bepalen bedrag verhogen.

Relevante vragen

1) Is de exploitatiesubsidie belast met btw?
2) Zo ja, kan de gemeente de betaalde btw terugvragen via het btw-compensatiefonds?

Uitwerking

In onderstaande uitwerking gaan wij eerst in op de vraag of de exploitatiesubsidie belast is met btw. Alleen indien en voor zover de exploitatiesubsidie belast is met btw gaan wij in op de 2de vraag.

2 augustus 2021
AV/3016300/343030

Btw belastbaarheid exploitatiesubsidie

De exploitatiesubsidie is belast met btw indien en voor zover de subsidie aangemerkt kan worden als een vergoeding voor een door Laco verrichte prestatie. Daarvoor moet sprake zijn van verbruik bij de subsidieverstrekker (de gemeente) of aanwijsbare derden. Op basis van de ons bekende feiten en omstandigheden ten tijde van het schrijven van de adviesbrief van 2 september 2016, hebben wij geoordeeld dat hiervan geen sprake is en de exploitatiesubsidie dus niet belast is met btw.

Daarbij hebben wij een kanttekening gemaakt met verwijzing naar een uitspraak van de Hoge Raad uit 2009 (HR 20 februari 2009, BNB 2009/127). In die zaak werd de activiteit bestaande uit het beheer en de exploitatie van sportaccommodaties eerst door de gemeente zelf verzorgd. Vervolgens werd dit voortgezet door een privaatrechtelijke partij (waarvan de aandelen werden gehouden door de gemeente). In dat kader werd een overeenkomst gesloten met de gemeente met de verplichting tot het beheer en exploitatie van de sportaccommodaties. Daartegenover verstrekte de gemeente een subsidie. De Hoge Raad oordeelde dat in een dergelijke situatie de subsidie belast is met btw omdat sprake is van verbruik dat de gemeente voordeel heeft opgeleverd. Wij hebben toentertijd op basis van de ons bekende feiten en omstandigheden geconstateerd dat deze situatie niet aan de orde is.

Uit het onderzoekrapport van Drijver en Partners (pagina 5) blijkt echter dat wel degelijk sprake is geweest van privatisering. Uit dit rapport blijkt namelijk dat per 1 januari 1989 Laco volledig verantwoordelijk werd voor het beheer, het onderhoud en de exploitatie van de accommodatie waarvoor zij een gemeentelijke bijdrage ontving. Blijkens de conceptovereenkomst wordt deze situatie als het ware voortgezet vanuit de wens van de gemeente dat in Geldrop voor algemeen publiekrechtelijk gebruik een zwemvoorziening aanwezig is. Uit het raadsvoorstel van 7 mei 2019 (dat ten grondslag ligt aan het raadsbesluit van 17 juli 2019) blijkt ook dat het stoppen met het zwembad in Geldrop geen reële optie is. Hieruit volgt ons inziens dat dus wel degelijk sprake is van verbruik dat de gemeente voordeel oplevert, namelijk het feit dat in Geldrop voor algemeen publiekrechtelijk gebruik een zwemvoorziening aanwezig is.

Daarnaast staat in het raadsbesluit vermeld:
"*5. Het afsluiten van de hiervoor bedoelde overeenkomst te beschouwen als een inkooptraject voor diensten en hierbij de inkoopexperts te betrekken, dan wel een extern deskundige in te huren*"
Hieruit leiden wij af dat de gemeente de subsidie ziet als een vergoeding voor de inkoop van diensten bestaande uit de exploitatie van het zwembad door Laco.

Kortom, op basis van de nieuwe conceptovereenkomst en de op dit moment bij ons bekende feiten en omstandigheden is de exploitatiesubsidie ons inziens dus belast met btw. Laco zal derhalve een factuur met btw moeten uitreiken aan de gemeente.

Dit komt overeen met artikel 7 van de conceptovereenkomst waarin staat vermeld dat de subsidie onderhevig is aan 21% btw. In lid 3 van dit artikel staan echter 2 voorbehouden:

1. Dit standpunt (dat de exploitatiesubsidie belast is met btw) moet worden afgestemd met de Belastingdienst, en
2. De gemeente kan de btw verrekenen (al dan niet via het btw-compensatiefonds).

Btw-compensatiefonds

De gemeente heeft recht op compensatie van de door haar betaalde btw uit het btw-compensatiefonds voor zover de btw betrekking heeft op goederen en diensten die de gemeente anders dan in het kader van haar onderneming bezigt. Ons inziens is daarvan sprake aangezien de door de gemeente ingekochte diensten gebruikt worden voor overheidshandelen, namelijk het middels de subsidie er voor zorgen dat er in haar gemeente sprake is van een zwembadvoorziening voor algemeen publiekelijk gebruik waar verenigingen, scholen en inwoners van de gemeente en omgeving (tegen een aanvaardbare prijs) gebruik van kunnen maken.

Kanttekening btw-sportvrijstelling Laco

Wij kunnen niet beoordelen of Laco voor de toepassing van de btw-sportvrijstelling als een winst beogende organisatie wordt gezien. Immers, als de exploitatiesubsidie btw-onbelast zou zijn en zonder die subsidie geen exploitatieoverschotten behaald zouden worden, is voor toepassing van de btw-sportvrijstelling geen sprake van winst beogen. Wij verwijzen in dit kader verder naar paragraaf 4.7 van het rapport van Drijver en Partners. Dit werpt mogelijk ook een ander licht op artikel 7 lid 2 van de conceptovereenkomst. Wij adviseren daarom om in de conceptovereenkomst een verklaring/garantie van Laco op te laten nemen waaruit blijkt dat de activiteiten van Laco niet onder de btw-sportvrijstelling vallen.

Indien en voor zover de btw-sportvrijstelling namelijk toch van toepassing blijkt te zijn (al dan niet omdat de exploitatiesubsidie btw-onbelast is en zonder die subsidie geen exploitatieoverschotten behaald zouden worden waardoor geen sprake is van winst beogen), heeft dit grote gevolgen voor de financiering/exploitatie van Laco. De btw op exploitatiekosten en investeringen is dan namelijk niet meer aftrekbaar. Investeringen zijn mogelijk wel subsidiabel via de subsidieregeling Stimulering bouw en onderhoud sportaccommodaties (BOSA).

Dit is derhalve een belangrijk aandachtspunt om mee te nemen in de onderhandelingen met Laco. Gezien de potentiele impact kunnen wij ons voorstellen dat partijen een sterke voorkeur hebben om een en ander met de Belastingdienst af te stemmen.

Afstemmen Belastingdienst

Uit de conceptovereenkomst blijkt dat het standpunt dat de exploitatiesubsidie belast is met btw moet worden afgestemd met de Belastingdienst. Wij kunnen dit standpunt namens Laco en de gemeente voorleggen aan de Belastingdienst (als dit namens de gemeente wordt voorgelegd zal de Belastingdienst het afstemmingsverzoek vermoedelijk niet in behandeling nemen).

VAN OERS
accountancy & advies

2 augustus 2021
AV/3016300/343030

Het standpunt dat de betaalde btw aan de gemeente gecompenseerd wordt uit het btw-compensatiefonds kan in hetzelfde afstemmingsverzoek meegenomen worden (in dat geval zal het afstemmingsverzoek namens de gemeente en Laco gezamenlijk worden gedaan).

Conclusie
De exploitatiesubsidie is ons inziens belast met btw. De door de gemeente betaalde btw kan zij compenseren via het btw-compensatiefonds. Mocht het gewenst zijn dat wij (een van) deze twee standpunten met de Belastingdienst afstemmen, dan vernemen wij dat graag.

Let wel, wij zijn er vanuit gegaan dat de activiteiten van Laco niet onder de btw-sportvrijstelling vallen. Mocht de btw-sportvrijstelling toch van toepassing zijn, dan is de exploitatiesubsidie niet belast met btw en heeft dit daarnaast grote gevolgen voor de financiering/exploitatie van Laco.

Mochten er naar aanleiding van het memorandum nog vragen en/of opmerkingen zijn dan vernemen wij dat eveneens graag.

Met vriendelijke groet,
Van Oers Accountancy & Advies

mr. drs. T. Bijlard RB

mr. A.W.E.M. Adriaensen-Vriends RB

Bijlagen:
1. onderzoeksrapport Drijver en Partners d.d. 30 april 2019;
2. raadsbesluit GM2017-033052 d.d. 17 juni 2019;
3. conceptovereenkomst Gemeente-Laco (versie 5).