De Hofstede 11
4033 BT Lienden
+31 (0) 344 74 50 10
www.btwnederland.nl

KvK-nummer: 30221928
BTW-nummer: NL 8174. 60. 214.B.01
IBAN: NL12 RABO 0126 9401 50
BIC: RABONL2U

Notitie

Aan: Stichting Eigen Kweek (Langenboom)
Van: BTW Nederland BV
Behandeld: Henk Jan Steller
Datum: 1 juni 2021
Betreft: BW-aspecten van overheidsbijdragen aan het Dorpsplan Langenboom

---

Geacht bestuur,

1. Inleiding

Stichting Eigen Kweek Langenboom is initiator van het nieuwe Dorpsplan voor de herontwikkeling van diverse plekken in het dorp Langenboom.

Aan de herontwikkeling zijn gevolgen voor de BTW en de overdrachtsbelasting verbonden. In dat verband heeft u ons verzocht om de BW-aspecten van de diverse overheidsbijdragen aan het plan nader te beoordelen. Namelijk de vraag in hoeverre deze bijdragen mogelijk leiden tot BTW-heffing. Dit aspect heeft allereerst prioriteit, omdat dit aspect grote invloed heeft op het netto besteedbaar bedrag voor uitvoering van het Dorpsplan.

Conform uw verzoek gaan wij navolgend nader op deze aspecten in

2. Beschrijving van de situatie

Stichting Eigen Kweek werkt samen met diverse andere partijen uit het dorp Langendoom aan een herontwikkeling van het dorp Langenboom. De visie en gedachten daarover zijn vastgelegd in document Dorpsplan Langenboom van 19 juni 2019. Uit de diverse stukken leiden wij af dat een belangrijke aanleiding hiervoor is gelegen in de aankondiging van het sluiten van café D'n Bens, hetgeen blijkbaar een belangrijke ontmoetingsplek was voor de inwoners van Langenboom. Dientengevolge hebben Stichting Eigen Kweek en haar partners een plan ontwikkeld om de leefbaarheid van het dorp Langenboom te behouden en waar mogelijk te verbeteren. Dit plan bestaat in hoofdlijn uit:

A. Alle sport samenvoegen op het sportpark de Kogelberg met in het hart een nieuwe sporthal/gym, uitbreiding kantine, apart scoutinggebouw, aparte fitnessruimte aan de sporthal. Verder is het de bedoeling om de bestaande tennisbanen dan te verplaatsen alsmede uitbreiding tennis/padelbanen.

B. Realiseren van een nieuw dorpshart in en rondom de Kerk van Langenboom middels horeca, zalen en aanverwante activiteiten.

C. Sloop van Sporthal De Wis en het op de vrijgekomen grond realiseren van passende woningbouw.

De Hofstede 11
4033 BT Lienden
+31 (0) 344 74 50 10
www.btwnederland.nl

KvK-nummer: 30221928
BTW-nummer: NL 8174. 60. 214.B.01
IBAN: NL12 RABO 0126 9401 50
BIC: RABONL2U

Om het plan te kunnen uitvoeren is de gemeente Mill en Sint Hubert verzocht om medewerking en een bijdrage. De afspraken hierover worden/zijn vastgelegd in een Intentieovereenkomst, waarvan wij de concept versie 1 van 21 september 2020 hebben ontvangen, en waarop wij mede onze beoordeling baseren.

3. Uitwerking / beoordeling

3.1 Bijdragen door gemeente Mill en Sint Hubert

Naar wij afleiden uit het document Intentieovereenkomst - concept versie 1 van 21 september 2020, stelt de gemeente Mill en Sint Hubert een bedrag van € 2,5 mln beschikbaar om realisatie van het nieuwe Dorpsplan mogelijk te maken. Uit overleg wat wij eind september jl. hebben gevoerd kwam naar voren dat dit bedrag is opgeschaald naar ca € 3,9 - € 4,4 mln. Tevens stelt de gemeente, die naar u aangeeft eigenaar is van sporthal De Wis, deze grond met de bijbehorende opbrengst eveneens beschikbaar ten behoeve van realisatie van het nieuwe Dorpsplan Langenboom. Beide bijdragen (subsidie alsmede de opbrengst vanwege herontwikkeling terrein van De Wis) worden navolgend samen als de bijdrage/subsidie van de gemeente beschouwd, waarop in deze notitie wordt ingegaan.

Uit het document en de nadere toelichting, zoals wij die in diverse gesprekken, hebben gehad, leiden wij af dat het initiatief tot het Dorpsplan Langenboom ligt bij Stichting Eigen Kweek en haar partners, en dat de gemeente desgewenst wil bijdragen om de plannen mogelijk te maken. Vooralsnog is ons niet gebleken van een situatie waarbij de gemeente het initiatief heeft gehad en daarbij de inzet gebruikt van Stichting Eigen Kweek en haar partners. Mocht dit een onjuiste veronderstelling zijn, dan vernemen wij dat graag, aangezien dat mede een belangrijk effect kan hebben op de beoordeling.

3.2 Het kader inzake BTW en overheidsbijdragen

3.2.1 Algemeen

Als ondernemer voor de omzetbelasting wordt aangemerkt een ieder die duurzaam economische activiteiten tegen vergoeding ontplooit. Tegenover een vergoeding dient daarbij een rechtstreeks aanwijsbare tegenprestatie te bestaan.

Uit de rechtspraak van het HvJ EU inzake betalingen/subsidies (zoals onder meer: 3 maart 1994, C-16/93, Tolsma; 29 februari 1996, C-215/94, Mohr; 22 november 2001, C-184/00, Office des Produits Wallons) blijkt dat een subsidie belastbaar is voor de omzetbelasting als:

- sprake is van een vergoeding voor een prestatie onder bezwarende titel; *of*
- de subsidieverstrekker is gebaat bij de prestaties die door de subsidie mogelijk worden gemaakt; *of*
- er sprake is van een prijssubsidie.

De Hofstede 11
4033 BT Lienden
+31 (0) 344 74 50 10
www.btwnederland.nl

KvK-nummer: 30221928
BTW-nummer: NL 8174. 60. 214.B.01
IBAN: NL12 RABO 0126 9401 50
BIC: RABONL2U

3.2.2 Rechtspraak inzake prestaties tegen vergoeding en BTW

Als een bedrag wordt ontvangen, dan komt voor de BTW de vraag aan de orde of de ontvanger een prestatie heeft verricht of gaat verrichten om voor het (te) ontvangen bedrag in aanmerking te komen. Op het moment dat er een voldoende rechtstreeks verband bestaat tussen de vergoeding en de prestatie, dan is sprake van een belastbare prestatie voor de BTW. Overigens kan een dergelijke vergoeding ook via een derde worden ontvangen.

In Nederland heeft de Hoge Raad al eens een oordeel gegeven over een kwestie waarbij de uitkomst was dat de subsidie een vergoeding voor een prestatie was en belast voor de BTW (HR 20 februari 2009, nr. 41.209). In die zaak ging het om een verzelfstandigingsoperatie van een gemeente, waarbij de exploitatie van diverse sportaccommodaties werden overgedragen aan een door de gemeente opgerichte BV, waarvan de gemeente ook alle aandelen in bezit had. Om de BV in staat te stellen de exploitatie te doen, verstrekte de gemeente aan de exploitatie BV een subsidie, waarbij de vraag was of die was belast met BTW. Navolgend enkele zeer relevante uitgangspunten en overwegingen van de Hoge Raad:

> *3.1.3. Volgens artikel 2 van de meerjarenovereenkomst draagt de gemeente vanaf 1 januari 1999 aan belanghebbende over het beheer en de exploitatie van zwembaden, sporthallen, gymnastieklokalen, sportvelden en atletiekbanen, alsmede het onderhoud van overige (openbare) voorzieningen. Daarnaast heeft belanghebbende in het kader van het sportbeleid en van de sportontwikkeling binnen de gemeente als taak de gemeente te adviseren over beleidsontwikkeling, over het verstrekken van subsidies, en over de stimulering van sport- en spelactiviteiten en van schoolsport. Volgens artikel 3 van de meerjarenovereenkomst worden de gebouwen, de sportvelden, de atletiekbaan en de was- en kleedgelegenheden voor de duur van de overeenkomst door de gemeente aan belanghebbende (onder)verhuurd.*
> *Artikel 4 van de meerjarenovereenkomst bepaalt dat ter uitvoering van de meerjarenovereenkomst en van de jaarlijkse subsidiebeschikking een prestatieovereenkomst zal worden gesloten, waarin de voor een bepaald jaar geldende specificaties, kwaliteitseisen en prijzen worden vastgesteld.*
>
> *3.2.3. Van een - niet aan de heffing van omzetbelasting onderworpen - subsidie is sprake wanneer de handelingen waarvoor de financiële bijdrage wordt gegeven eigen activiteiten van de bevoordeelde zijn, dat wil zeggen activiteiten die deze niet verricht omdat hij zich jegens de subsidiegever bij overeenkomst daartoe heeft verbonden. Dat de bevoordeelde moet voldoen aan de door de subsidiegever met betrekking tot de gesubsidieerde handelingen gestelde voorwaarden, brengt dan niet mee dat de handelingen diensten jegens de subsidiegever zijn in de zin van artikel 4, lid 1, van de Wet.*
>
> *3.2.4. Belanghebbende heeft met de gemeente een overeenkomst gesloten op grond waarvan zij gehouden was de sportaccommodaties te beheren en te exploiteren. De overeenkomst voorziet voorts erin dat daartegenover de gemeente gehouden is belanghebbende de onderhavige bedragen te verstrekken. Onder deze omstandigheden verricht belanghebbende, die naar niet in geschil is optreedt als ondernemer in de zin van artikel 7 van de Wet, naar het Hof met juistheid heeft geoordeeld, diensten in de zin van artikel 4, lid 1, van de Wet jegens de gemeente en staan de vermelde bedragen daarmee in rechtstreeks verband. Dat de handelingen waartoe belanghebbende jegens de gemeente zich heeft verplicht, (mede) omvatten diensten tegen vergoeding jegens derden doet hieraan niet af. De middelen falen.*

De Hofstede 11
4033 BT Lienden
+31 (0) 344 74 50 10
www.btwnederland.nl

KvK-nummer: 30221928
BTW-nummer: NL 8174. 60. 214.B.01
IBAN: NL12 RABO 0126 9401 50
BIC: RABONL2U

Kortom, omdat de BV feitelijk een exploitatie-opdracht van de gemeente uitvoerde, en daarvoor werd betaald, was de subsidie een vergoeding voor een prestatie en belast met BTW.

3.2.3 Rechtspraak inzake verbruik

Indien er geen sprake van is dat de subsidie een vergoeding voor een prestatie is, zou er toch nog belastbaarheid kunnen zijn op andere gronden, namelijk verbruik bij de subsidieverstrekker. Uit het arrest Mohr (HvJ EG van 29 februari 1996; C-215/94), blijkt dat het voor belastbaarheid dan nodig is dat er verbruik plaats heeft vanwege de gesubsidieerde activiteit. Er dient dus niet alleen een direct verband te zijn tussen de wederzijds overeengekomen prestaties, ook is nodig dat iemand in staat wordt gesteld iets te verbruiken. Uit dat arrest blijkt echter dat activiteiten in het kader van het algemeen belang, geen diensten voor de BTW vormen, ook al zou hier subsidie voor worden verstrekt. Om in de BTW terecht te komen moet het dus gaan om een bepaalbare prestatie, die wordt verricht ten behoeve van een bepaalbare verbruiker of groep van verbruikers. Vooral bij subsidies die worden verstrekt door een publiekrechtelijk lichaam komt deze vraag aan de orde, omdat er dan sprake kan zijn van verstrekking van de subsidie in het kader van het algemene belang.

3.2.4 Prijssubsidie

Indien geen sprake is van een prestatie tegen vergoeding, en er tevens geen verbruik is bij de subsidieverstrekker, dan zou er toch nog belastbaarheid voor de BTW zijn, als er sprake is van een prijssubsidie. Een prijssubsidie is voor de ontvanger namelijk een vergoeding die tot de maatstaf van heffing moet worden gerekend. De essentie van een prijssubsidie is feitelijk dat de subsidieverstrekker een deel van de prijs betaalt inzake een prestatie die de subsidie-ontvanger verricht jegens een derde. Bijvoorbeeld als een theater een vergoeding per verkocht entreekaartje ontvangt van de gemeente, om de entree daarmee betaalbaar te houden voor de bezoekers. Daarmee bestaat een rechtstreeks verband tussen de verlening van toegang tot de voorstelling en de subsidie.

Uit de rechtspraak van het Hof van Justitie EU blijkt dat de volgende aspecten van belang zijn om vast te stellen of dat sprake is van een prijssubsidie:

1) Betaling aan een onderneming om een bepaald goed te leveren. Met andere woorden, heeft de begunstigde recht op betaling van de subsidie zodra zij voor de BTW een belastbare handeling heeft verricht; en
2) Wordt de ontvanger van de subsidie objectief bezien in staat gesteld het goed te leveren tegen een lagere prijs dan zij zonder subsidie zou hebben moeten doen; en
3) De door de subsidie vertegenwoordigde tegenprestatie moet bepaalbaar zijn. Dit betekent dat het verband tussen de subsidie en de prijsvermindering significant moet zijn, hoewel het niet nodig is dat de subsidie exact gelijk is aan de vermindering; en
4) Het moet gaan om subsidies die volledig of gedeeltelijk een tegenprestatie vormen voor goederenleveringen en die door een derde (in casus de overheid) aan verkoper worden betaald.

Essentie: bij subsidies die een nauw verband houden met een verlaging van de prijs en die op deze wijze aanzetten tot meer verbruik is sprake van belaste prijssubsidies.

De Hofstede 11
4033 BT Lienden
+31 (0) 344 74 50 10
www.btwnederland.nl

KvK-nummer: 30221928
BTW-nummer: NL 8174. 60. 214.B.01
IBAN: NL12 RABO 0126 9401 50
BIC: RABONL2U

3.2.5 Voorwaarden aan subsidies

Aan veel subsidies zijn voorwaarden verbonden, waarvan dan wel eens wordt verondersteld dat daardoor dan sprake is van een opdrachtverlening. Dat hoeft echter geheel niet het geval te zijn. Voorwaarden bij/aan subsidies uitsluitend met het oog op om de besteding van de gelden te controleren, vormen geen vergoeding voor een prestatie zo blijkt uit de uitspraak van Hof Amsterdam van 4 juni 1991, nr. 6010/89 en wordt ook daarna door de Hoge Raad overwogen in de zaak van 20 februari 2009, nr. 41.209 (zie hiervoor). Hoewel een al wat oudere uitspraak sluit dit oordeel nog steeds wel aan bij de actuele rechtspraak. Voorwaarden van controlerende aard impliceren immers nog geen opdracht van of verbruik bij het overheidslichaam dat de voorwaarden oplegt. Kortom, controlevoorwaarden om te waarborgen dat verantwoord met de gelden wordt omgegaan, leidt op zichzelf niet tot BTW-heffing.

3.3 Beoordeling inzake belastbaarheid overheidsbijdrage aan Dorpsplan Langenboom

Hoewel in het dagelijkse verkeer er bij voorbaat vaak van wordt uitgegaan dat elke subsidie vrij is van BTW, is dat echter niet het geval. Ook bij ontvangst van subsidies geldt, dat zij belast kunnen zijn indien zij kwalificeren als vergoeding voor een rechtstreeks aanwijsbare tegenprestatie of in een situatie waarbij de overheid zelf is gebaat of bij een prijssubsidie.

Het Dorpsplan Langenboom is voor zover wij kunnen opmaken uit de beschikbare informatie, geen initiatief van of een verplichting die op de gemeente rust. Het idee voor het Dorpsplan is ontstaan bij de inwoners van Langenboom die daarvoor medewerking hebben gezocht bij de gemeente. Ook leiden wij uit de intentieovereenkomst met de gemeente van 21 september 2020 geen vorm van opdrachtverlening af. Dientengevolge kan naar onze mening niet worden geconcludeerd dat de bijdragen van de gemeente een vergoeding voor een prestatie jegens de gemeente vormen.

Ook is er naar wij menen geen verband tussen verlaagde prijzen voor een prestatie en de bijdragen van de gemeente, zodat wij vooralsnog in de gemeentebijdragen ook geen aanleiding zien tot een belaste prijssubsidie.

De vraag die nog resteert, is of de gemeente gebaat is bij/ verbruik heeft van de bijdragen die zij verstrekt aan het Dorpsplan. Vooralsnog lijkt daar niet direct sprake van, aangezien er geen sprake van lijkt dat het een verplichting is of een uitvoering van een eigen taak van de gemeente. De bijdragen lijken te worden gedaan in het algemeen belang van het dorp Langenboom. Wij hanteren echter (nog) enige terughoudendheid t.o.v. de andere eerder genoemde BTW en subsidie aspecten, waarvan wij menen dat die niet van toepassing zijn.

De aanleiding voor die terughoudendheid ligt in het volgende. De gemeente is eigenaar en exploitant van de huidige sporthal De Wis. Naar wij menen te hebben begrepen komt in de plaats van De Wis er een sporthal op het sportpark. De bijdrage van gemeente lijkt met name te zijn gebaseerd op de vrijkomende middelen over langere termijn vanwege einde exploitatie van De Wis. Op zich is er daarmee nog niet direct een situatie ontstaan van een opdracht jegens de stichting of van verbruik.

De Hofstede 11
4033 BT Lienden
+31 (0) 344 74 50 10
www.btwnederland.nl

KvK-nummer: 30221928
BTW-nummer: NL 8174. 60. 214.B.01
IBAN: NL12 RABO 0126 9401 50
BIC: RABONL2U

Eigenlijk heeft de gemeente simpelweg gekeken naar wat zij financieel kan missen en lijkt zij te handelen in het kader van het algemeen belang van Langenboom.

Voor zover er echter verplichtingen bij de gemeente lagen inzake bijvoorbeeld het voorzien in een sportaccommodatie voor de scholen in Langenboom, en deze verplichtingen bij uitvoering van het nieuwe Dorpsplan over gaan naar de stichting, zou daar wellicht een vorm van baat voor de gemeente in onderkend kunnen worden. Vanwege de veelheid van aspecten en de diversiteit van het plan, zou dan nog steeds kunnen worden gesteld dat er onvoldoende verband is tussen de bijdragen en het verbruik, maar het lijkt ons wenselijk om dit aspect in overleg met de gemeente nader te bezien, specifiek of er wel rechten en plichten worden uitgewisseld inzake de sporthal. Wellicht is hier geheel geen sprake van, iets om nader vast te stellen.

Na voorgaande overwegingen met u te hebben gedeeld, heeft u het volgende aangegeven. Naar u aangeeft betaalt de gemeente jaarlijks € 5.000 aan een Stichting die De Wis exploiteert voor het gymonderwijs voor scholen. Die betaling zou ook na realisering van het nieuwe complex ook gewoon doorgaan naar u aangeeft. Aan wie die betaling dan zal gaan plaatsvinden is ons vooralsnog onbekend. Vooralsnog hebben wij ook geen documenten ingezien waaruit voorgaande blijkt. Daarom is wel verzocht, maar tot op heden daarvan geen stukken ontvangen. Dientengevolge moeten wij ons oordeel vooralsnog baseren op de mondeling door u verstrekte informatie.

Indien de gemeente betaalt voor het huidige gymonderwijs in De Wis, en die betaling gaat in de nieuwe situatie ongewijzigd door, dan kan daar naar onze mening ook geen afwijkende of ruil/verbruik in worden onderkend, waardoor de bijdrage belast wordt met BTW.

3.4 Aftrek van voorbelasting

Een BTW-ondernemer heeft recht op aftrek van voorbelasting voor zover de kosten zien op met BTW belaste prestaties. Met andere woorden, als en voor zover over de omzet BTW wordt afgedragen bestaat recht op aftrek van voorbelasting voor de daarbij behorende kosten.

Bij vrijgestelde prestaties bestaat dientengevolge geen recht op aftrek van voorbelasting.
Een subsidie/bijdrage die niet belast is met BTW neemt heden echter een bijzondere positie is. De eventuele aftrek van voorbelasting zal nauw samenhangen met de activiteiten die met de bijdrage/subsidie worden uitgeoefend.

Die activiteiten zijn vooralsnog onder te verdelen in de soorten horeca/cultuur, sport en vastgoedontwikkeling. Afhankelijk van de BTW-aspecten die bij die betreffende soort en inrichting behoren, bestaat wel/geen of gedeeltelijk aftrek van voorbelasting. Zoals al eerdere besproken is daarin ook veel sturing mogelijk, om de BTW-situatie te optimaliseren.

Voor zover er echter kosten worden gemaakt die mede verband houden met van BTW vrijgestelde activiteiten, dient er wel rekening mee te worden gehouden dat volledige aftrek van alle voorbelasting zeer waarschijnlijk niet realistisch is.

De Hofstede 11
4033 BT Lienden
+31 (0) 344 74 50 10
www.btwnederland.nl

KvK-nummer: 30221928
BTW-nummer: NL 8174. 60. 214.B.01
IBAN: NL12 RABO 0126 9401 50
BIC: RABONL2U

Slotopmerking

Het voorgaande is gebaseerd op onze interpretatie van de huidige fiscale wetgeving en de tot op heden gepubliceerde belastingrechtspraak.

Uiteraard zijn wij tot nader overleg en toelichting graag bereid.

1 juni 2021

BTW Nederland BV
mr. H.J. Steller RB
specialist BTW en overdrachtsbelasting