

Voordracht “Vlaamse Tennisvereniging: btw-aspecten tennisclubs” Bronnen

Bron 1

Artikel 4, § 1 Wetboek btw

Belastingplichtige is eenieder die in de uitoefening van een economische activiteit geregeld en zelfstandig, met of zonder winstoogmerk, hoofdzakelijk of aanvullend, leveringen van goederen of diensten verricht die in dit Wetboek zijn omschreven, ongeacht op welke plaats de economische activiteit wordt uitgeoefend.

Artikel 18, § 1, lid 2, 12° Wetboek btw

Als een dienst wordt onder meer beschouwd de uitvoering van een contract dat tot voorwerp heeft :

de toekenning van het recht op toegang tot inrichtingen voor cultuur, sport of vermaak, alsmede de toekenning van het recht gebruik ervan te maken;

Bron 2

Artikel 44, § 2, 3° Wetboek btw

Van de belasting zijn eveneens vrijgesteld :

de diensten verstrekt door exploitanten van sportinrichtingen en inrichtingen voor lichamelijke opvoeding aan personen die er aan lichamelijke ontwikkeling of aan sport doen, wanneer die exploitanten en inrichtingen instellingen zijn die geen winstoogmerk hebben en zij de ontvangsten uit de vrijgestelde werkzaamheden uitsluitend gebruiken tot dekking van de kosten ervan;

Bron 3

Parlementaire Vraag nr. 363 dd. 18 januari 2000

Sportclubs – Deelnemingskosten

VRAAG

Artikel 44, § 2, 3°, van het Wetboek van de belasting over de toegevoegde waarde bepaalt dat de volgende diensten zijn vrijgesteld van BTW: "de diensten verstrekt door exploitanten van sportinrichtingen en inrichtingen voor lichamelijke opvoeding aan personen die er aan lichamelijke ontwikkeling of aan sport doen, wanneer die exploitanten en inrichtingen instellingen zijn die geen winstoogmerk hebben en zij de ontvangsten uit de vrijgestelde werkzaamheden uitsluitend gebruiken tot dekking van de kosten ervan".

Dienen tennisclubs, judoclubs en dergelijke, die als VZW zijn opgericht maar zelf niet over een infrastructuur beschikken en derhalve de infrastructuur van andere verenigingen of instellingen op uurbasis huren, bij de deelnemingskosten die zij aan hun leden vragen, BTW aan te rekenen?

ANTWOORD

De toekenning, tegen vergoeding, van het recht op toegang tot sportinrichtingen en van het recht ervan gebruik te maken, is een dienst als bedoeld in artikel 18, § 1, tweede lid, 12°, van het BTW-Wetboek. Die dienst is derhalve in beginsel aan de belasting onderworpen.

De dienst wordt evenwel van de belasting vrijgesteld als voldaan is aan de bepalingen van artikel 44, § 2, 3°, van voormeld wetboek. Overeenkomstig deze bepaling zijn van de belasting vrijgesteld de diensten verstrekt door exploitanten van sportinrichtingen en inrichtingen voor lichamelijke opvoeding aan personen die er aan lichamelijke ontwikkeling of aan sport doen, wanneer die exploitanten en inrichtingen instellingen zijn die geen winstoogmerk hebben en zij de ontvangsten uit de vrijgestelde werkzaamheden uitsluitend gebruiken tot dekking van de kosten ervan.

Deze principes zijn eenvormig van toepassing zonder dat er een onderscheid moet worden gemaakt tussen de exploitanten die eigenaar zijn en deze die geen eigenaar zijn van genoemde sportinrichtingen.

Bijgevolg zijn de deelnemingskosten die door de tennis-, judo- of andere clubs worden gevraagd, van de BTW vrijgesteld voor zover voldaan is aan de voorwaarden gesteld in voornoemde wetsbepaling en belast voor zover er niet aan voldaan is.

Bron 4

Beslissing E.T.104.780 dd. 27 november 2003

Afwezigheid van winstoogmerk - begrippen

De handelingen beoogd in artikel 44, § 2, 3°, 6°, 7° en 11°, van het BTW-Wetboek kunnen enkel van de belasting worden vrijgesteld wanneer ze worden verricht door instellingen die geen winstoogmerk nastreven.

In dit verband heeft het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen in het arrest van 21 maart 2002, in de zaak C-174/00, Kennemer Golf & Country Club t. Staatssecretaris van Financiën gesteld dat "bij de kwalificatie van een instelling als 'instelling zonder winstoogmerk', het door de instelling nagestreefde doel in aanmerking moet worden genomen in die zin dat zij, in tegenstelling tot een commerciële onderneming, niet tot doel mag hebben winst te maken ter verdeling van de leden".

Het Hof heeft daarenboven bepaald dat "aan de aanvankelijke kwalificatie van de instelling niet af doet dat zij vervolgens overschotten heeft, ook indien zij deze systematisch nastreeft of realiseert, mits deze overschotten niet als winst onder de leden worden verdeeld".

Rekening houdend met hetgeen voorafgaat en vermits de desbetreffende wettelijke bepalingen uitsluiten dat ze een stoffelijk voordeel aan hun leden of oprichters kunnen verschaffen, kunnen de instellingen onder de vorm van een vereniging zonder winstoogmerk, een internationale vereniging zonder winstoogmerk, een stichting van openbaar nut en een private stichting a priori de vrijstellingen genieten beoogd in artikel 44, § 2, 3°, 6°, 7° en 11°, van het BTW-Wetboek. Het is vanzelfsprekend dat de vrijstelling niet kan worden toegepast indien zou blijken dat ondanks alles een stoffelijk voordeel wordt toegekend aan de leden of oprichters.

Daarentegen kan een vennootschap met een sociaal oogmerk in principe niet worden beschouwd als een instelling zonder winstoogmerk omdat ze overeenkomstig artikel 661 van het Wetboek van Vennootschappen aan haar vennoten een beperkt rechtstreeks vermogensvoordeel mag uitkeren, zelfs indien dit toegekende voordeel niet hoger mag zijn dan de rentevoet vastgesteld door de Koning ter uitvoering van de wet van 20 juli 1955 houdende instelling van een Nationale Raad voor de Coöperatie, toegepast op het werkelijk gestorte bedrag van de aandelen.

Een dergelijke vennootschap bevindt zich evenwel in het toepassingsgebied van bovengenoemde vrijstellingen bedoeld in artikel 44, § 2, 3°, 6°, 7° en 11°, indien al de overige voorwaarden voldaan zijn en de vennoten, overeenkomstig de statuten, afstand doen van elk rechtstreeks vermogensvoordeel en dus van elke verdeling van winst in hun voordeel en dit ook blijkt uit de feiten.

Bron 5

Artikel 44, § 2, 12° Wetboek btw

Van de belasting zijn eveneens vrijgesteld :

de leveringen van goederen en de diensten, verricht in samenhang met werkzaamheden die ter verkrijging van financiële steun met betrekking tot in 1° tot 4°, 7° en 11° genoemde handelingen zijn georganiseerd door en uitsluitend ten bate van diegenen die deze handelingen verrichten; de Koning kan, ter voorkoming van concurrentievervalsing, beperkingen opleggen ten aanzien van het aantal van de vrijgestelde werkzaamheden of het bedrag van de opbrengsten;

Bron 6

Voorafgaande beslissing nr. 900.182 dd. 28 juli 2009

*Btw
Sportvereniging
Sportevenement*

Samenvatting

Een door artikel 44, § 2, 3° W.BTW vrijgestelde sportvereniging zonder winstoogmerk organiseert twee wedstrijden. Ter gelegenheid van deze wedstrijden verkoopt deze vereniging dranken, int ze toegangsgeld, maakt ze publiciteit voor haar sponsors en verleent ze aan een bedrijf het recht zijn werkzaamheid uit te oefenen in ruil voor de terbeschikkingstelling van een tent. De ontvangsten dienen om de organisatiekosten te dekken en als ondersteuning van haar jaarlijkse werking. De ter gelegenheid van de wedstrijden verrichte diensten en leveringen zijn vrijgesteld door artikel 44, § 2, 12° W.BTW.

I. Voorwerp van de aanvraag

1. De aanvraag strekt ertoe te vernemen of de leveringen van goederen en diensten naar aanleiding van sportwedstrijden vrijgesteld zijn van btw overeenkomstig artikel 44, §2, 12° van het btw-wetboek.
2. X is een feitelijke vereniging die als club behoort tot een overkoepelende sportfederatie Y.
3. Alle bestuursleden van X zetelen op vrijwillige basis in het bestuur en er werden nog nooit winsten uitgekeerd aan leden of bestuursleden.
4. Uit de inkomsten- en uitgaventabel van 2008 blijkt dat X zeer weinig winst maakt.
5. X zal twee sportwedstrijden organiseren. Tijdens deze wedstrijden zal X drank verkopen en toegangsgeld vragen aan de bezoekers. De inkomsten hiervan gaan naar de clubwerking.
6. Het eten wordt uitbesteed aan een cateringbedrijf dat in ruil hiervoor een tent ter beschikking stelt. De inkomsten van het eten zijn voor het cateringbedrijf.
7. Deelnemen aan de wedstrijden is gratis voor deelnemers; zij krijgen geen startgeld, noch prijzengeld in geval van een overwinning. De deelnemers zullen na afloop van de wedstrijden een aandenken ontvangen, geschonken door de club.
8. X zal proberen om zoveel mogelijk sponsors aan te trekken, hetzij in natura (versiering leveren voor het parcours/ter beschikking stellen van een tent/... enz.), hetzij in cash.
9. De publiciteit hierrond zal gebeuren a.d.h.v. affiches en via de website van Y.

II. Beslissing

10. Overeenkomstig artikel 44, §2, 12° van het btw-wetboek zijn van de belasting vrijgesteld de leveringen van goederen en de diensten, verricht in samenhang met werkzaamheden die ter

verkrijging van financiële steun met betrekking tot de in 1° tot 4°, 7° en 11° genoemde handelingen zijn georganiseerd door en uitsluitend ten bate van diegenen die deze handelingen verrichten.

11. Het artikel 44, §2, 12° van het btw-wetboek stelt derhalve de leveringen van goederen en diensten vrij van de belasting, wanneer ze onder de volgende omstandigheden worden verricht (zie btw-handleiding nummer 328/4) :

11.1 de handelingen worden verricht door een instelling waarvan de

werkzaamheid krachtens artikel 44, §2, 1° tot 4°, 7° en 11°, is vrijgesteld;

11.2. de handelingen worden verricht in samenhang met werkzaamheden die ter verkrijging van financiële steun voor die instelling zijn georganiseerd;

11.3. deze werkzaamheden moeten uitsluitend ten bate van de betrokken instelling worden georganiseerd.

12. De leden van X beoefenen een sport en als club behoort X tot haar overkoepelende federatie Y.

13. Aan de DVB werd een overzicht van de inkomsten 2008 en uitgaven 2008 bezorgd waaruit blijkt dat X geen winstoogmerk heeft en haar ontvangsten enkel gebruikt ter dekking van haar onkosten.

14. X is derhalve een instelling waarvan de activiteiten zijn vrijgesteld overeenkomstig het artikel 44, §2, 3° van het btw-wetboek.

15. Het wedstrijdreglement van Y bevat een organisatieplicht t.a.v. de bij haar aangesloten clubs (o.m. X).

16. In uitvoering van deze organisatieplicht zal X twee wedstrijden organiseren. Deze wedstrijden worden georganiseerd in het voordeel van de club en er worden geen winsten uitgekeerd aan leden van de club of aan derden.

17. Om deze wedstrijden en haar jaarlijkse werking te financieren zal X dranken verkopen en toegangsgeld innen. De club zal ook aan een cateringbedrijf het recht verlenen zijn werkzaamheid uit te oefenen in ruil voor de terbeschikkingstelling van een tent. Anderzijds zal X proberen om zoveel mogelijk sponsors aan te trekken voor wie publiciteit zal worden gemaakt.

18. Gelet op de doelstelling van X, moeten de leveringen van goederen en diensten tijdens de wedstrijd van de belasting vrijgesteld worden overeenkomstig artikel 44, § 2, 12° van het btw-wetboek.

Bron 6

Parlementaire Vraag nr. 1095 dd. 26 augustus 2002

VZW - Reclame-inkomsten

VRAAG

Heel wat VZW's financieren hun activiteiten niet enkel en alleen uit subsidies maar worden vaak gesponsord door ondernemingen. Deze sponsoring kan bestaan uit het verkrijgen van geldsommen zonder enige tegenprestatie in hoofde van de VZW. Zij kunnen zich ook verbinden om de naam of het logo van de sponsor bekend te maken in het kader van hun activiteiten, die vrijgesteld zijn van de BTW krachtens artikel 44 BTW-wetboek.

1. Kan deze verbintenis waarvoor de VZW gelden ontvangt aanzien worden als een overeenkomstig artikel 44, § 2, 12° BTW-wetboek vrijgestelde dienst ter verkrijging van financiële steun die samenhangt met hun van de BTW vrijgestelde werkzaamheden (Deze publicitaire diensten worden georganiseerd door en uitsluitend ten bate van dezelfde VZW)?

2. Dient bij de beoordeling van deze vraag een onderscheid te worden gemaakt tussen publiciteit die bestaat uit het vermelden van een logo of naam van sponsor op briefpapier, in een programmaboekje, in een tijdschrift of op T-shirts van de leden van de VZW, op lidkaarten, op publiciteitspanelen rondom de terreinen van de VZW, in kranten of op TV ter bekendmaking van hun activiteiten, enz.?

3. Maakt het een verschil of deze publiciteit wordt gemaakt tijdens het jaarlijks bal, een Vlaamse kermis of opendeurdag georganiseerd ter verkrijging van financiële steun dan wel tijdens of naar aanleiding van de normale van BTW vrijgestelde activiteiten van de VZW?

ANTWOORD

Het door een VZW vermelden van een logo of naam van een sponsor op haar briefpapier, in een programmaboekje, in een tijdschrift, op T-shirts van de leden van de VZW, op lidkaarten, enz. met de bedoeling de betreffende onderneming naambekendheid te geven, is een vorm van publiciteit. Deze reclamedienst is ongeacht de vorm bedoeld door artikel 18, § 1, tweede lid, 1°, van het BTW-wetboek en overeenkomstig artikel 2 van voormeld wetboek aan de BTW onderworpen wanneer ze door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel in België wordt verricht.

Overeenkomstig artikel 4, § 1, van het BTW-wetboek is belastingplichtige eenieder die in de uitoefening van een economische activiteit geregeld en zelfstandig, met of zonder winstoogmerk, hoofdzakelijk of aanvullend, leveringen van goederen of diensten verricht die in dit wetboek zijn omschreven, ongeacht op welke plaats de economische activiteit wordt uitgeoefend.

Uit de samenlezing van voorgaande alinea's kan worden afgeleid dat de door een VZW, die eventueel voor bepaalde andere handelingen toepassing kan maken van een vrijstelling bepaald in artikel 44 van het BTW-wetboek, onder de voorwaarden van voornoemde artikelen verstrekte reclamediensten onderworpen zijn aan de BTW.

Met betrekking tot de betreffende diensten inzake reclame is geen vrijstelling voorzien in voormeld artikel 44. In het bijzonder is terzake in principe artikel 44, § 2, 12°, niet van toepassing. Dit artikel stelt de leveringen van goederen en de diensten vrij die verricht worden in samenhang met werkzaamheden die ter verkrijging van financiële steun met betrekking tot in artikel 44, § 2, 1° tot 4°, 7° en 11° genoemde handelingen zijn georganiseerd door en uitsluitend ten bate van diegene die handelingen verrichten. De in dit artikel beoogde werkzaamheden betreffen activiteiten zoals Vlaamse kermissen, liefdadigheidsfeesten, jaarlijkse bals, en dergelijke.

Diensten van reclame die uitsluitend ter gelegenheid van voormelde activiteiten worden verstrekt, kunnen in het kader van de organisatie van betreffende activiteiten uitzonderlijk de vrijstelling van voormeld artikel 44, § 2, 12°, genieten.

[Bron 7](#)

Artikel 44, § 2, 13° Wetboek btw

Van de belasting zijn eveneens vrijgesteld :

13° de levering van goederen die uitsluitend ten behoeve van een op grond van dit artikel vrijgestelde activiteit werden aangewend als voor al deze goederen geen recht op aftrek is genoten; de overdracht van een cliënteel of het verlenen van rechten op een cliënteel, dat betrekking heeft op een op grond van dit artikel vrijgestelde activiteit; de levering van goederen waarvan de verkrijging of de bestemming het voorwerp heeft uitgemaakt van een uitsluiting van het recht op aftrek overeenkomstig artikel 45, § 3, van dit Wetboek.

[Bron 7](#)

Aanschrijving nr. 6 dd. 9 maart 1994

*Weddenschappen, loterijen en andere kans- en geldspelen
Automaten.*

[...]

Afdeling III. Prijskampen.

Eerste onderafdeling. Reikwijdte van de vrijstelling.

33. Onder prijskamp dient te worden verstaan alle spelen, competities of wedstrijden, onder welke benaming ook, waarbij de deelnemers, om kans te maken op een prijs of een premie, een creatieve bijdrage moeten leveren, zoals bijvoorbeeld, het invullen van een vragenlijst, het maken van een werkstuk, het uitvoeren van een opdracht, het leveren van een sportieve prestatie, enz.

34. De vrijstelling bedoeld in artikel 44, § 3, 13°, van het Wetboek, en in artikel 1, 2°, van het koninklijk besluit nr. 45, van 14 april 1993, beoogt uiteraard alleen die spelen, prijskampen, competitie en wedstrijden waarbij, om te kunnen deelnemen, een inleg moet worden betaald. De wedstrijden, prijskampen, e.d. waaraan gratis kan worden deelgenomen worden niet door de vrijstelling beoogd. Dergelijke handelingen blijven niettemin buiten de werkingssfeer van de BTW.

35. Hij die dergelijke prijskampen organiseert stelt handelingen die hetzij van de BTW zijn vrijgesteld, hetzij buiten de werkingssfeer van de BTW vallen en heeft bijgevolg in die mate geen recht op aftrek van de voorbelasting. Anderzijds is de afgifte van de prijzen of premies evenmin aan de BTW onderworpen. Hierbij moet geen onderscheid worden gemaakt naargelang de wedstrijden, prijskampen, e.d. al of niet voor reclamedoeleinden of als verkoops promotie worden verricht.

[...]

Bron 8

Artikel 56, § 2 Wetboek btw

§ 2. De kleine ondernemingen waarvan de jaaromzet een door de Koning vast te stellen bedrag niet overschrijdt, genieten belastingvrijstelling voor de leveringen van goederen en diensten die ze verrichten.

De in het vorig lid bedoelde kleine ondernemingen kunnen de belasting geheven van de goederen en de diensten die ze gebruiken voor het verrichten van hun handelingen niet in aftrek brengen en mogen evenmin op enigerlei wijze op hun facturen of op ieder als zodanig geldend stuk de belasting vermelden.

De vrijstellingsregeling van belasting is niet toepasselijk op :

- de handelingen bedoeld in de artikelen 8 en 8bis;
- de handelingen bedoeld in artikel 57, verricht door landbouwondernemers onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling;
- de handelingen bedoeld in artikel 58, §§ 1 en 2;
- de handelingen verricht door belastingplichtigen die niet in België zijn gevestigd.

De Koning regelt de toepassing van de door deze paragraaf ingestelde regeling. Hij bepaalt de handelingen welke van de regeling zijn uitgesloten. Hij omschrijft de kleine ondernemingen.

De kleine ondernemingen kunnen evenwel kiezen voor de toepassing van de belasting ten aanzien van de leveringen van goederen en diensten die zij verrichten en de normale belastingregeling of de krachtens § 1 ingestelde bijzondere regeling toepassen. De Koning bepaalt de regels volgens dewelke deze keuze kan worden uitgeoefend.

[Van toepassing vanaf 01.04.2007:

§ 1. Ten aanzien van door Hem te omschrijven kleine ondernemingen regelt de Koning de wijze waarop de administratie, na overleg met de betrokken bedrijfsgroeperingen, forfaitaire grondslagen van aanslag vaststelt, wanneer zulks mogelijk is.

§ 2. De kleine ondernemingen, met uitzondering van de BTW-eenheden in de zin van artikel [4, § 2](#), waarvan de jaaromzet een door de Koning vast te stellen bedrag niet overschrijdt, genieten belastingvrijstelling voor de leveringen van goederen en diensten die ze verrichten.

De in het vorig lid bedoelde kleine ondernemingen kunnen de belasting geheven van de goederen en de diensten die ze gebruiken voor het verrichten van hun handelingen niet in aftrek brengen en mogen evenmin op enigerlei wijze op hun facturen of op ieder als zodanig geldend stuk de belasting vermelden.

De vrijstellingsregeling van belasting is niet toepasselijk op :

de handelingen bedoeld in de artikelen [8](#) en [8bis](#);
de handelingen bedoeld in artikel [57](#), verricht door landbouwondernemers onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling;
de handelingen bedoeld in artikel [58, §§ 1 en 2](#);
de handelingen verricht door belastingplichtigen die niet in België zijn gevestigd.

De Koning regelt de toepassing van de door deze paragraaf ingestelde regeling. Hij bepaalt de handelingen welke van de regeling zijn uitgesloten. Hij omschrijft de kleine ondernemingen.

De kleine ondernemingen kunnen evenwel kiezen voor de toepassing van de belasting ten aanzien van de leveringen van goederen en diensten die zij verrichten en de normale belastingregeling of de krachtens § 1 ingestelde bijzondere regeling toepassen. De Koning bepaalt de regels volgens dewelke deze keuze kan worden uitgeoefend.]

[Van toepassing vanaf 01.10.2007:

§ 1. Ten aanzien van door Hem te omschrijven kleine ondernemingen regelt de Koning de wijze waarop de administratie, na overleg met de betrokken bedrijfsgroeperingen, forfaitaire grondslagen van aanslag vaststelt, wanneer zulks mogelijk is.

§ 2. De kleine ondernemingen, met uitzondering van de BTW-eenheden in de zin van artikel [4, § 2](#), waarvan de jaaromzet een door de Koning vast te stellen bedrag niet overschrijdt, genieten belastingvrijstelling voor de leveringen van goederen en diensten die ze verrichten.

De in het vorig lid bedoelde kleine ondernemingen kunnen de belasting geheven van de goederen en de diensten die ze gebruiken voor het verrichten van hun handelingen niet in aftrek brengen en mogen evenmin op enigerlei wijze op hun facturen of op ieder als zodanig geldend stuk de belasting vermelden.

De vrijstellingsregeling van belasting is niet toepasselijk op :

de handelingen bedoeld in de artikelen [8](#) en [8bis](#);
de handelingen die bestaan uit een werk in onroerende staat in de zin van artikel [19, § 2, tweede lid](#), en de door de Koning ermee gelijkgestelde handelingen;
de handelingen bedoeld in artikel [57](#), verricht door landbouwondernemers onderworpen aan de bijzondere landbouwregeling;
de handelingen bedoeld in artikel [58, §§ 1 en 2](#);
de handelingen verricht door belastingplichtigen die niet in België zijn gevestigd.

De Koning regelt de toepassing van de door deze paragraaf ingestelde regeling. Hij bepaalt de handelingen welke van de regeling zijn uitgesloten. Hij omschrijft de kleine ondernemingen.

De kleine ondernemingen kunnen evenwel kiezen voor de toepassing van de belasting ten aanzien van de leveringen van goederen en diensten die zij verrichten en de normale belastingregeling of de krachtens § 1 ingestelde bijzondere regeling toepassen. De Koning bepaalt de regels volgens dewelke deze keuze kan worden uitgeoefend.]

Bron 8

Artikel 1 Koninklijk Besluit nr. 19 dd. 29 december 1992

Als kleine ondernemingen voor de toepassing van artikel 56, § 2, van het Wetboek worden aangemerkt de belastingplichtigen van wie de jaaromzet gerealiseerd tijdens het voorgaand kalenderjaar niet meer bedraagt dan 5.580 EUR .

Ten aanzien van ondernemingen die een activiteit aanvangen in de loop van een kalenderjaar dient het omzetcijfer van 5.580 EUR te worden verminderd naar rato van de duur van de activiteit van de onderneming gedurende het jaar van aanvang.

Bron 9

Parlementaire Vraag nr. 110 dd. 22 december 1983

V.Z.W.'s - Exploitatie van Sportinrichtingen met uitbating van een drankgelegenheid - Vrijstelling ingevolge artikel 44, § 2, 3^o, van het Wetboek - Voorwaarden

VRAAG

In bepaalde streken wordt door de BTW-administratie inzake de door gemeentelijke en andere V.Z.W.'s te voeren administratie een andere richtlijn toegepast als voorheen.

Het betreft vooral V.Z.W.'s waaraan een drankgelegenheid verbonden is. De uitbating van deze drankgelegenheden, die aan de V.Z.W.'s toebehoren, wordt samen gevoerd met de uitbating van de instellingen zelf (cultuur, sport, enz.) en de financiële verrichtingen worden, begrepen in deze van de V.Z.W.'s, op de balans opgevoerd.

Sommige van de ambtenaren menen echter dat de uitbating van deze drankgelegenheden los moet gezien worden van deze van de V.Z.W.'s en dat er derhalve een BTW-administratie moet gevoerd worden. Zij argumenteren dat deze drankgelegenheden slechts als afhankelijk kunnen beschouwd worden wanneer er geen drank zou bedeed worden aan bijvoorbeeld een toevallige bezoeker.

Het is voor ons echter zeer duidelijk dat de meeste V.Z.W.'s en zeker de gemeentelijke, waarvan de doeleinden meestal cultureel zijn, slechts cliënteel hebben bij de gebruikers van de instellingen.

Mogen wij van de achtbare Minister vernemen:

1) aan welke kenmerken de drankgelegenheid van een V.Z.W. moet beantwoorden om niet te vallen onder de toepassing van de reglementering inzake het voeren van een BTW-administratie;

2) of het voor een BTW-ambtenaar volstaat om een persoon in de drankgelegenheid te zenden om iets te verbruiken en het van het al of niet bedienen van deze persoon afhankelijk te maken of een BTW-administratie moet gevoerd worden of niet;

3) of een aankondigingsbord aan de ingang van de drankgelegenheid met de melding «enkel voor de gebruikers van de instelling» niet volstaat om niet onder de toepassing te vallen van hogergenoemde reglementering;

4) of dezelfde regels van toepassing zijn wanneer de drankgelegenheid wordt uitgbaat door de gemeente, hetzij als dienst hetzij als regie.

ANTWOORD

Een vereniging zonder winstoogmerk, zoals elke natuurlijke of rechtspersoon die dezelfde werkzaamheid uitoefent, heeft in de regel de hoedanigheid van BTW-belastingplichtige wanneer ze tegen betaling goederen levert of diensten verstrekt. Dit is inzonderheid het geval wanneer een V.Z.W. een drankgelegenheid uitbaat.

Het komt nochtans voor dat bepaalde V.Z.W.'s, die ten aanzien van hun voornaamste werkzaamheid op grond van artikel 44 van het BTW-Wetboek van de belasting zijn vrijgesteld, ten aanzien van het op bijkomstige wijze verschaffen van spijzen en dranken, anders dan als exploitant van een restaurant, niet als BTW-belastingplichtige dienen te worden geregistreerd. Dit is inzonderheid het geval voor verenigingen zonder winstoogmerk die sportinrichtingen en inrichtingen voor lichamelijke ontwikkeling exploiteren en die diensten verstrekken aan personen die aan lichamelijke ontwikkeling of sport doen, indien de ontvangsten uit die vrijgestelde werkzaamheid uitsluitend worden gebruikt tot dekking van de kosten ervan (BTW-Wetboek, art. 44, § 2, 3°).

Bovengenoemde tolerantie dient echter strikt te worden geïnterpreteerd en geldt slechts voor zover de lokalen van bedoelde verenigingen waar spijzen en dranken worden geserveerd enkel toegankelijk zijn voor de personen die in de sportinrichting werkelijk aan sport hebben gedaan en op bijkomende wijze voor hun genodigden. Het aanbrengen bij de ingang van het lokaal van bovenbedoelde verenigingen waar spijzen en dranken worden verschaft van de vermelding dat dat lokaal enkel toegankelijk is voor de sportbeoefenaars, is dan ook niet voldoende wanneer in de praktijk blijkt dat bedoelde lokalen in feite voor iedereen toegankelijk zijn. Bovendien is het vereist dat de ontvangsten wegens het verschaffen van spijzen en dranken betrekkelijk gering zijn in vergelijking met de gezamenlijke niet belastbare ontvangsten van die verenigingen.

Wanneer de betrokken verenigingen aan bovengenoemde voorwaarden niet voldoen, is ten aanzien van het verschaffen van spijzen en dranken de BTW van toepassing en dienen de verenigingen voor die werkzaamheid als gemengde BTW-belastingplichtigen te worden aangemerkt en als zodanig te worden geregistreerd.

Ten slotte wordt er nog op gewezen dat dezelfde regeling geldt wanneer, onder dezelfde omstandigheden, een drankgelegenheid wordt uitgebaat door de diensten en regieën van de Staat, van de provincies en van de gemeenten, alsmede door de openbare instellingen. Bedoelde instellingen worden immers als BTW-belastingplichtige aangemerkt ten aanzien van onder meer de exploitatie van een drankgelegenheid die voor het publiek toegankelijk is.

Bron 10

Administratieve Commentaar nr. 44/565

Het verschaffen van spijzen en dranken moet bovendien door de exploitant niet aan de belasting onderworpen worden voor zover de lokalen - waar de spijzen en dranken worden verbruikt - alleen toegankelijk zijn voor degenen die in de inrichting aan sport doen en op bijkomende wijze voor hun genodigden en de exploitant geen andere belastbare werkzaamheid uitoefent (*inzonderheid die van exploitant van een restaurant als bedoeld in art. 22, § 1, 2° van het KB nr. 1 van 29 december 1992*).

Bron 11

Aanschrijving nr. 6 dd. 27 april 1999, punt 18

De verplichting tot het uitreiken van een rekening of een ontvangstbewijs geldt bovendien niet voor de exploitant van een drankgelegenheid (café, taverne), snack-bar, tea-room, cafetaria, verbruikssalon voor ijs of banketgebak en andere verbruikssalons, die zich beperkt tot het verschaffen van "lichte" maaltijden die uitsluitend worden geserveerd met brood en die in de hiernavolgende lijst zijn vermeld :

- soepen;
- croques (monsieur, madame, hawaïaanse,...) en andere toasten van allerlei aard;

- kroketten (van garnalen, vlees, gevogelte, kaas,...), met uitzondering van aardappelkroketten;
- vol-au-vent, pensen, satés;
- belegde broodjes (inbegrepen hamburgers, hot-dogs, pittas,...);
- deegwaren, (spaghetti, lasagne,...), pizza, quiche en andere hartige taarten;
- koude salades (van vlees, vis,...
- Engelse schotels;
- omeletten, roereieren, spiegeleieren en andere bereide eieren;
- pannenkoeken, nagerechten en ijs, wafels, gebak, koeken, croissants, yoghurt en milkshakes.

Bron 12

Btw-Handleiding, nr 320

Diensten van sportinrichtingen en inrichtingen voor lichamelijke opvoeding (Wetboek, art. 44, § 2, 3°).

Artikel 44, § 2, 3°, van het Wetboek stelt vrij de diensten verstrekt door exploitanten van sportinrichtingen en inrichtingen voor lichamelijke opvoeding aan personen die er aan lichamelijke ontwikkeling of aan sport doen, wanneer die exploitanten en inrichtingen instellingen zijn die geen winstoogmerk hebben en zij de ontvangsten uit de vrijgestelde werkzaamheden uitsluitend gebruiken tot dekking van de kosten ervan.

De toekenning, tegen betaling, van het recht om toegang te hebben tot of gebruik te mogen maken van een sportinrichting is een dienst die in het Wetboek is omschreven (art. 18, § 1, tweede lid, 12°). Die dienst is derhalve aan belasting onderworpen.

De dienst wordt evenwel van de belasting vrijgesteld als de drie volgende voorwaarden samen vervuld zijn :

1° de dienst moet betrekking hebben op het beoefenen van de sport zelf en verstrekt worden aan personen die actief aan sport komen doen;

2° de exploitant moet een instelling zijn die geen winstoogmerk nastreeft;

3° de ontvangsten van de exploitatie moeten uitsluitend worden gebruikt om de kosten ervan te dekken.

Artikel 44, § 2, 3°, van het Wetboek bedoelt dus alle inrichtingen waar een werkzaamheid wordt uitgeoefend die van die aard is dat ze de lichamelijke ontplooiing bevordert, zoals gymnastiekzalen, zwembaden, rijscholen, sportterreinen, tennisvelden, golfterreinen, enz.

De vrijstelling is beperkt tot de diensten die betrekking hebben op het beoefenen van de sport zelf, en die door de exploitanten worden verleend aan personen die aan lichamelijke opvoeding of sport doen, met inbegrip van het ter beschikking stellen van sporttoestellen of -artikelen voor dat doel (Beslissing E.T. 24.946 van 9 maart 1978, *BTW-REVUE* nr. 34, blz. 306, nr. 636) of zelfs een paard in een manège.

De vrijstelling geldt dus niet voor het herbergen en het onderhoud van de paarden, die door de eigenaars aan de exploitant van een rijschool voor bewaking en onderhoud worden toevertrouwd (Beslissing E.T. 74.815 van 23 februari 1993, *BTW-REVUE* nr. 106, blz. 1062, nr. 972). De vrijstelling geldt evenmin voor de door een vereniging zonder winstoogmerk verstrekte diensten die bestaan in het bevorderen van de hondensport en het aanmoedigen van het fokken en houden van honden (Beslissing E.T. 33.044 van 23 maart 1981, *BTW-REVUE* nr. 50, blz. 516, nr. 763).

Onder exploitant van een sportinrichting wordt verstaan inzonderheid iedere sportvereniging die haar leden in de mogelijkheid stelt een bepaalde sport te beoefenen door de terbeschikkingstelling van uitrustingen, het geven van leiding, enz., ongeacht of die vereniging daartoe al dan niet over een vaste infrastructuur beschikt. Dit is het geval voor een wielertoeristenclub, een wandelclub, en dergelijke, die een organisatie omvatten welke leiding geeft, uitrusting ter beschikking stelt, enz., om in groepsverband op de weg aan wiel- of wandelsport te doen (Beslissing E.T. 29.112 van 28 maart 1980, *BTW-REVUE* nr. 45, blz. 268, nr. 736).

Wat de andere diensten betreft die door de exploitanten van die inrichtingen worden verleend (b.v. het organiseren van sportmanifestaties waarvoor ze entreegelden vragen, de toekenning van het recht op toegang tot de inrichting tegen betaling van een vergoeding aan anderen dan degenen die aan sport komen doen, of het verschaffen van spijzen en dranken om ter plaatse te worden verbruikt) kan in de regel geen aanspraak worden gemaakt op de vrijstelling bedoeld in artikel 44, § 2, 3°, van het Wetboek; die diensten verlenen aan de exploitant de hoedanigheid van belastingplichtige wanneer ze geregeld worden verricht (z. ook nr. 328/4).

Er wordt echter aanvaard dat de ontvangsten die de exploitant verkrijgt uit het verlenen van het recht op toegang tot de inrichting niet belastbaar zijn met BTW, voor zover het om een betrekkelijk gering bedrag gaat in vergelijking met de gezamenlijke vrijgestelde ontvangsten. Het verschaffen van spijzen en dranken moet door de exploitant evenmin aan de belasting onderworpen worden wanneer de volgende voorwaarden samen vervuld zijn :

- de lokalen waar de spijzen en dranken worden verbruikt zijn alleen toegankelijk voor degenen die in de inrichting aan sport doen en op bijkomende wijze voor hun genodigden, wat impliceert dat er geen directe toegang bestaat van buiten naar het cafetaria-lokaal;
- de exploitant geen andere belastbare werkzaamheden uitoefent en bovendien geen maaltijden verschaft andere dan lichte maaltijden zoals bedoeld in punt 18 van de aanschrijving nr. 10 van 13 april 1994;
- de ontvangsten van de cafetaria geen concurrentievervalsing veroorzaken en dus betrekkelijk gering blijven in vergelijking met de gezamenlijke vrijgestelde ontvangsten. Aan deze voorwaarde is voldaan wanneer de ontvangsten van de cafetaria het bedrag van 5.580 EUR, voorzien door artikel 1 van het koninklijk besluit nr. 19 van 29 december 1992 inzake de vrijstellingsregeling bepaald door artikel 56, § 2, van het BTW-Wetboek, niet overschrijden, of als dit bedrag toch overschreden is, wanneer deze ontvangsten hoogstens 10 pct. van de globale (vrijgestelde) ontvangsten van de exploitant bereiken.

Wanneer één of meerdere hiervoor bedoelde voorwaarden niet vervuld zijn, dan zijn de ontvangsten van de cafetaria voor het geheel aan de BTW onderworpen, behoudens in het geval dat de exploitant zich kan beroepen op de hiervoor bedoelde vrijstellingsregeling.

Wanneer de exploitatie van het restaurant of het café aan een derde in concessie wordt gegeven, heeft deze altijd de hoedanigheid van belastingplichtige voor die activiteit en moet hij zijn handelingen aan de belasting onderwerpen. Anderzijds aanvaardt de administratie dat de handeling waarbij de concessie aan die derde wordt verleend niet met BTW belastbaar is indien de concessiegever geen andere werkzaamheid uitoefent die aan de belasting is onderworpen.

Bron 13

Artikel 46, § 1 en artikel 46, § 2 Wetboek btw

§ 1. Wanneer de belastingplichtige in de uitoefening van zijn economische activiteit ook andere handelingen verricht dan handelingen waarvoor op grond van artikel 45 aanspraak op aftrek bestaat, wordt de belasting ter zake van de voor die activiteit gebruikte goederen en diensten in aftrek gebracht naar verhouding van de breuk gevormd door het bedrag van de laatstbedoelde handelingen en het totale bedrag van de door de betrokkene verrichte handelingen.

§ 2. In afwijking van § 1 kan door of vanwege de Minister van Financiën aan de belastingplichtige, op zijn verzoek, vergunning worden verleend om het recht op aftrek uit te oefenen met inachtneming van het werkelijk gebruik van de goederen en diensten of van een deel daarvan. De belastingplichtige kan

door of vanwege de Minister van Financiën worden verplicht op die wijze te handelen, wanneer de aftrek naar verhouding van de in § 1 genoemde breuk leidt tot ongelijkheid in de heffing van de belasting.
