

BTW Almanak 01-01-2020

10 9%-tarief

10.3.3.1 9%-tarief: gelegenheid geven tot sportbeoefening

Hoewel de wettekst het woord 'sportaccommodatie' niet noemt, geldt het 9%-tarief alleen bij het verlenen van het recht gebruik te maken van een sportaccommodatie voor actieve sportbeoefening door de mens (HR, nr. 43.169, [ECLI:NL:HR:2007:AZ3758](#)).

Zie 10.3.3.2 BTW Almanak 2020 voor het onderscheid tussen verhuur (vrijgesteld) en gelegenheid geven tot sportbeoefening (9%).

Sportaccommodatie

Een sportaccommodatie in de zin van de post is veelal een onroerende zaak die is ingericht voor de actieve sportbeoefening door de mens. Voorbeelden zijn volgens de staatssecretaris van Financiën: een ijs-, ski-, kart-, bowling- en golfbaan, een manege, een sporthal, een atletiekbaan, een fitnesscentrum en een ruimte die speciaal is ingericht voor de beoefening van bridge.

Ook openbare ruimten zoals wegen, bossen en een vliegveld bestemd voor een zweefvliegvereniging e.d., kunnen een sportaccommodatie vormen als deze ruimten voor de duur van de sportbeoefening zijn gereserveerd voor sportbeoefening. Dat kan bijv. het geval zijn bij een marathon, een wandeltocht, een wielervedstrijd of een skeelertocht. Van belang daarbij is dat het parcours is gereserveerd voor de sportbeoefenaars die van de organisatie het recht krijgen gebruik te maken van de gereserveerde ruimte.

Onder de post valt de prestatie die wordt gekenmerkt door het ter beschikking stellen van een sportaccommodatie aan sporters (Hof Arnhem-Leeuwarden, nr. 15/00027, [ECLI:NL:GHARL:2016:5198](#)). Als de dienstverlening van de exploitant van de sportaccommodatie bestaat uit het ter beschikking stellen van een sportaccommodatie van waaruit de deelnemers vertrekken en waar zij ook weer terugkomen en zich verzorgen, is ook sprake van het geven van gelegenheid tot sportbeoefening. Dat het eigenlijke sporten dan plaatsvindt in de openbare ruimte – die niet behoeft te zijn gereserveerd voor de sportbeoefening – doet daaraan niet af (HR, nr. 11/01973, [ECLI:NL:HR:2012:BW0934](#)). Op basis hiervan is het 9%-tarief van toepassing verklaard in de volgende gevallen.

- Een ondernemer organiseert tegen vergoeding buitenritten te paard of met de zgn. hittax. Aan beide soorten ritten nemen personen deel op paarden van deze ondernemer. Bij de ritten te paard berijden de deelnemers zelfstandig een paard. Bij de ritten met de hittax zitten de deelnemers op paarden die zijn vastgemaakt aan een geleidesysteem dat door een wagen wordt voortgetrokken. De ritten beginnen en eindigen in de manege en voeren door een openbaar nationaal park. Zij worden binnen en buiten de manege begeleid door personeel van de ondernemer.
- Een ondernemer verzorgt tegen vergoeding hardlooptrainingen. De hardlooptrainingen beginnen op een sportcomplex en eindigen daar ook. Het hardlopen zelf vindt plaats op de openbare weg, onder begeleiding van een trainer. Voorafgaand aan de trainingen en na afloop daarvan maken de deelnemers gebruik van de op het sportcomplex aanwezige kantine, kleedkamers en douches. De ondernemer draagt er zorg voor dat tijdens de trainingen ten behoeve van de deelnemers een fysiotherapeut op het sportcomplex aanwezig is.
- Een ondernemer exploiteert een zeilschool. Het bedrijf is gelegen aan een meer. Op de wal wordt gebruikgemaakt van een accommodatie met sanitaire voorzieningen, douche- en kleedruimten en dag- en overnachtingsverblijven. Direct voor de zeilschool bevindt zich aan de oever van het meer een jachthaven, waarvan de ondernemer op grond van een overeenkomst een exclusief gebruiksrecht heeft en waar ook de zeilboten zijn gelegen die de ondernemer gebruikt voor de zeillesen. De rest van het meer is openbaar (vaar)water. De zeil- en surflessen worden gegeven in de jachthaven en op het openbare gedeelte van het meer, waarvan een gedeelte door de ondernemer is afgebakend met boeien en vloten. Het gebruik van dit gemarkeerde vaarwater is niet formeel geregeld. Beginners oefenen in het gemarkeerde vaarwater dicht bij de haven, gevorderden gaan het grote water op.

- Een ondernemer organiseert een kustmarathon die deels over het Noordzeestrand gaat. Er is een wedstrijdmarathon, een lady's run, een minimarathon, een wandelmarathon en een mountainbiketocht. Het parcours loopt over wegen, het strand, de duinen en de bossen. Start en finish zijn afgezet met dranghekken en gereserveerd voor de deelnemers. Er zijn kleedkamers en douches beschikbaar voor de deelnemers en bepaalde wegen zijn tussen bepaalde tijdstippen uitsluitend beschikbaar voor de deelnemers. Paden in de duinen en de bossen zijn afgezet met rood-witte linten en het parcours wordt bewaakt door parcourswachters.

Actieve sportbeoefening

Actieve sportbeoefening laat zich in algemene zin omschrijven als een actieve inspanning van lichaam en/of geest met het oogmerk om het lichamelijk en/of geestelijk welzijn te verbeteren, waarbij competitie- en/of spelelementen/spelregels een rol spelen. Naar maatschappelijke opvattingen is het beoefenen van denksporten (bridge, schaken enz.) volgens het beleidsbesluit Toelichting Tabel I aan te merken als actieve sportbeoefening (Besluit nr. 2017-16288).

Let op: Het begrip 'sport' is niet gedefinieerd in de Wet OB en/of in de BTW-Richtlijn. Het HvJ EU heeft in het arrest *The English Bridge Union* geoordeeld dat de sportvrijstelling alleen ziet op activiteiten die worden gekenmerkt door een niet te verwaarlozen lichamelijke component (nr. C-90/16, [ECLI:EU:C:2017:814](#)). Het HvJ EU oordeelt dat bridge vanwege de te verwaarlozen lichamelijke component geen sport is als bedoeld in de BTW-Richtlijn. In het Belastingplan 2019 staat in de memorie van toelichting bij de verruiming van de sportvrijstelling (zie 12.4 BTW Almanak 2020) dat uit dit arrest volgt dat denksporten als dammen, schaken en backgammon buiten de sportvrijstelling vallen, aangezien deze een te verwaarlozen lichamelijke component bevatten (Kamerstukken II 2018/19, 35 026, nr. 3, pag. 48). Naar onze mening volgt hieruit dat denksport belast is met 21%. Het beleidsbesluit Toelichting Tabel I is op dit onderdeel naar onze mening dus achterhaald.

Bij twijfel kan voor het onderscheid tussen sportbeoefening en andere vormen van recreatie o.m. van belang zijn of voor de activiteiten:

- organisaties (bonden en verenigingen) actief zijn, die zijn aangesloten bij NOC/NSF;
- (spel)regels zijn vastgesteld;
- wedstrijden worden georganiseerd;
- sprake is van lokale activiteiten (recreatie) of van landelijke activiteiten (sport).

In het algemeen is yoga volgens de staatssecretaris van Financiën geen vorm van actieve sportbeoefening. Yoga is volgens de staatssecretaris van Financiën een combinatie van beweging, rek-, ademhalings- en ontspanningsoefeningen, gericht op de bevordering van het evenwicht tussen lichaam en geest. Yoga vereist een lichamelijke en geestelijke inspanning. Yoga is een vorm van lichaamsbeweging en geestelijke inspanning, die zich kenmerkt door ontspanning door middel van gedoseerde/gecontroleerde lichaamshoudingen. Ook worden geen wedstrijden yoga gehouden. De zgn. meditatieve vormen van yoga (zoals raja, bhaktii, inana, karma of tantra yoga) zijn volgens de staatssecretaris van Financiën niet aan te merken als actieve sportbeoefening. Daarentegen zijn vormen van yoga zoals hatha yoga en iyengar yoga, die hoofdzakelijk fysiek van aard zijn en die erop zijn gericht om door het trainen van vaardigheid en kracht een goede conditie te ontwikkelen, volgens de staatssecretaris van Financiën wel als zodanig aan te merken. Laatstbedoelde vormen van yoga zijn wat de aard en inspanning van de activiteiten betreft gelijk te stellen aan bijv. aerobics en gymnastiek. Rechtbank Noord-Nederland heeft geoordeeld dat reguliere yoga belast is met 9%. Deze yogales in deze zaak was een mix van hatha yoga en kundalini yoga. Tijdens de lessen leverden de deelnemers een actieve, fysieke inspanning. Dat dit tevens leidt tot mentale ontspanning, doet hier volgens de rechtbank niet aan af. De ontspanning volgt op de inspanning. In dezelfde zaak oordeelt de rechtbank dat voor zwangerschapsyoga niet aannemelijk werd gemaakt dat de activiteit gekenmerkt wordt door een niet te verwaarlozen lichamelijke component. In tegenstelling tot de reguliere yoga, staat bij zwangerschapsyoga juist het element van ontspanning voorop. Zwangerschapsyoga was daarom volgens de rechtbank belast met 21% (nr. AWB 16/5054, [ECLI:NL:RBNNE:2018:4465](#)).

Dansen is in beginsel niet aan te merken als actieve sportbeoefening. Dat ligt anders bij vormen van dansen die wat betreft inspanning en activiteit vergelijkbaar zijn met andere vormen van actieve sportbeoefening. Hierbij kan worden gedacht aan het dansen in het kader van regionale, landelijke of internationale danswedstrijden. De Nederlandse danswedstrijden worden normaliter georganiseerd door of onder auspiciën

van de Nederlandse Algemene Danssport Bond of de ANDOS (of de bij beide organisaties aangesloten organisaties) voor de bij die bonden aangesloten geregistreerde actieve wedstrijddansers. De speciale trainingen die voor deze wedstrijddansers worden georganiseerd kunnen ook als actieve sportbeoefening worden aangemerkt.

Als actieve sportbeoefening zijn verder bijv. aan te merken:

- tai-chi, bestaande uit kalmerende praktische oefeningen, gericht op een natuurlijke manier van bewegen en gebaseerd op een oosterse vechtsport. Bovendien worden wedstrijden georganiseerd waar tai-chi als vechtsport wordt beoefend;
- nia, een bewegingsconcept met als doel het verbeteren van de prestaties van lichaam en geest, met opbouw van een goede conditie. Nia is opgebouwd uit negen verschillende bewegingsvormen: tai-chi, taekwon do, aikido, yoga, feldenkrais, Alexander technique, jazz dance, modern dance, duncan dance;
- zumba;
- streetdance;
- capoeira;
- XCO en XCO-walking, vormen van buitensport waarbij rug-, schouder-, buik- en beenspieren worden versterkt en waarbij tegelijkertijd de conditie wordt verbeterd;
- polefitness, een fitnessvariant van paaldansen (paaldansen als erotisch entertainment is belast naar het 21%-tarief);
- bowlen;
- beweegprogramma's voor mensen met Parkinson, reuma of MS. De programma's zijn erop gericht de deelnemers (combinaties van) bewegingen te laten uitvoeren die door de ziekte erg moeilijk of bijna onmogelijk zijn geworden. De bewegingen zijn ontleend aan de wereld van ballet, yoga en fysiotherapie.

Er is volgens de staatssecretaris van Financiën geen sprake van actieve sportbeoefening bij:

- activiteiten die in het algemeen worden aangemerkt als spel en vermaak en waarbij dus het recreatieve karakter overheerst. Van dergelijke activiteiten is sprake bij bijv. lasershooting, paintball, het met een voertuig deelnemen aan een puzzeltocht en dergelijke;
- het gelegenheid geven de spieren te versterken op bewegingsbanken (apparaten die door een elektromotor het lichaam of een deel daarvan in beweging brengen). Het lichaam verricht gedurende de behandeling geen actieve inspanning;
- sportmassage;
- de prestatie bestaande in de enkele verhuur van boten (zeilboten met en zonder kajuit, motorsloepen en een motorjacht), ongeacht of de huurder met de boot sportieve activiteiten gaat verrichten. De Hoge Raad heeft echter beslist dat de verhuur van kajuitzeiljachten belast is met 9% (nr. 18/01103, [ECLI:NL:HR:2019:1836](#));
- de terbeschikkingstelling van ligplaatsen in een jachthaven. De Hoge Raad onderschrijft de zienswijze van de staatssecretaris van Financiën (nr. 16/05180, [ECLI:NL:HR:2018:912](#) en nr. 17/04452, [ECLI:NL:HR:2018:924](#)). Zie ook 10.3.10.1 BTW Almanak 2020.

Als een activiteit naar spraakgebruik geen actieve sportbeoefening is, kan wel sprake zijn van een recreatieve prestatie die in bepaalde gevallen onder post b-14 valt. Zie 10.3.13.8 BTW Almanak 2020.

Door de mens

Sporten waarbij de mens samen met een dier actief is – zoals het geval is bij paardensport en sledehondensport – gelden als actieve sportbeoefening door de mens. Als de mens het dier alleen begeleidt bij zijn sportieve prestatie – zoals het geval is bij duivensport en bepaalde hondensporten zoals agility – is geen sprake van actieve sportbeoefening door de mens.

Les, instructie en begeleiding

Als de ondernemer die het recht verleent gebruik te maken van de sportaccommodatie ook les, instructie of begeleiding geeft, geldt het 9%-tarief ook voor die prestaties. Van een dergelijke situatie is sprake als bijv. een tennisleraar zelf een tennisbaan huurt waarop hij tennisles geeft aan zijn klant (die ook betaalt voor de sportaccommodatie). Een ander voorbeeld betreft het verzorgen van een schermclinic in de schermclub van de ondernemer die de clinic verzorgt.

Als de ondernemer niet het recht verleent gebruik te maken van de sportaccommodatie maar wel les, instructie of begeleiding geeft, mist de post toepassing. Dit laatste is het geval als:

- een ondernemer een schermclinic op locatie bij zijn klant verzorgt;
- een tennisleraar tennislessen geeft aan zijn klanten die lid zijn van een tennisvereniging op tennisbanen van de tennisvereniging. De leden maken op grond van hun lidmaatschapsrechten gebruik van de tennisbaan waarop de les wordt gegeven. De post is in dit geval niet van toepassing, omdat de tennisleraar de sportaccommodatie niet zelf ter beschikking stelt. Het is niet voldoende dat de tennisleraar regelt op welke baan de tennisles plaatsvindt.