



De BTW positie van eigenaren en verhuurders van theater- en concertzalen (podia) Hoe om te gaan met het 90% criterium voor belaste verhuur

Jurgen Warmerdam, EPPA
In opdracht van de VSCD
10 december 2010

1. Inleiding, de 90% regeling en verhuur van zalen

De BTW status van de huurder(s) van een theater- of concertzaal (= podium) – nl. is de huurder zelf al dan niet gerechtigd BTW af te trekken/te verrekenen - kan effect hebben op de BTW status van de eigenaar van het gebouw. Een verandering in de verhouding tussen het aantal belaste en onbelaste huurders kan grote gevolgen voor hem hebben. In voorkomende gevallen kan zelfs de eigenaar zijn recht op aftrek/verrekening van BTW geheel of gedeeltelijk verliezen. Hierdoor kan de *eigenaar* van een podium zelfs verplicht worden de BTW op (delen van) de stichtingskosten van het gebouw terug te betalen aan de fiscus. Dit is het geval indien de exploitant van een zaal – niet zijnde de eigenaar – voor minder dan 90% belaste prestaties verricht (90% criterium).

Met betrekking tot een juiste toepassing van de aftrek van BTW bestaat er al enkele jaren onduidelijkheid over de toepassing van het 90% criterium bij bouw en verhuur en exploitatie van theaters en concertgebouwen. Hoe gaan podia om met verhuur van ruimtes aan amateurverenigingen? Mag de kaartverkoop of horecaomzet worden meegeteld bij de berekening van het 90% criterium? Kun je het 90% criterium omzeilen door niet de ruimte te verhuren, maar de ruimte tezamen met de geleverde technische faciliteiten en dienstverlening als een met BTW belaste dienst aan te bieden?

Deze notitie, geeft antwoord op deze vragen en poogt inzicht te geven in de BTW gevolgen in deze voorkomende situaties voor zowel de eigenaren van podia en de exploitanten ervan voor zover deze zelf hoofdhuurder zijn. Ten slotte geeft deze notitie nog suggesties om het hier beschreven risico te verkleinen. Algemene conclusie van de notitie: podia komen niet snel in de gevarenszone, maar de financiële risico's zijn wel erg groot als ze zich er in bevinden. Gelukkig is er wel iets aan te doen. De notitie is opgesteld door fiscalist Jurgen Warmerdam (adviseur bij EPPA Politiek & Lobby Consultants in Den Haag) en is besproken en afgestemd met de Belastingdienst.

2. Algemeen: uitgangspunten en wettelijke eisen

Aan wie mag/moet btw belast worden verhuurd? Amateurs huren verplicht vrijgesteld

Huur is in principe vrijgesteld van BTW. Omdat hiermee stichtingskosten van gebouwen (inclusief 19% BTW) erg hoog uitvallen en de exploitatie van die gebouwen onredelijk wordt bemoeilijkt, biedt de wet de mogelijkheid dat bij verhuur kan worden geopteerd voor belaste verhuur. Deze optie staat echter alleen open voor ondernemingen die zelf btw-belaste producten en diensten op de markt brengen. Personen en instellingen die geen BTW-belaste activiteiten verrichten *mogen niet opteren* voor belaste verhuur en functioneren *verplicht onbelast*. In geval van podia geldt dit bijvoorbeeld voor particuliere personen (feesten) en verenigingen van particuliere personen (amateurvoorstellingen).

Een onderscheid tussen huur en dienstverlening

Een podium verhuurt zijn zaal (zalen) zelden 'kaal'. In de meeste gevallen worden er diensten bij geleverd: horeca faciliteiten, techniek, personele inzet. Deze aanvullende faciliteiten mogen wel btw belast (19%) worden aangeboden. Een huurovereenkomst met een individu of amateurvereniging kan dus worden gesplitst in een deel verplicht onbelast (de kale huur) en een deel belast (dienstverlening/personeel).

Er wordt soms gesuggereerd dat het mogelijk zou zijn om de hele huurprijs aan te merken als dienstverlening en niet als huur, waardoor alle in rekening te brengen kosten met btw belast zouden kunnen worden. Dat is op grond van een uitspraak van het Europees Hof van Justitie niet het geval (nr. C-150/99). Huur en dienstverlening moeten realistisch worden gesplitst.

Uitwerken van drie veel voorkomende situaties

In deze notitie worden de drie meest voorkomende situaties met betrekking tot verhuur van een zaal voor de BTW gevolgen nader uitgewerkt. Dat zijn:

- A. De exploitant is zelf eigenaar van het gebouw
- B. het gebouw is eigendom van de gemeente en deze verhuurt het aan de exploitant
- C. De gemeente is eigenaar van het gebouw en heeft het beheer in handen gegeven van een (gemeentelijke) rechtspersoon (structuur NV, aparte beheersstichting) en deze verhuurt het aan de exploitant

3. Ad A, de verhuurder van het podium is tevens eigenaar van de zaal die hij verhuurt

Deze situatie komt niet heel veel voor. Toch is er een BTW gevolg dat hier de aandacht behoeft. Als de eigenaar BTW ondernemer is zal deze in principe jaarlijks alle betaalde BTW willen aftrekken/verrekenen. Echter, indien een deel van de huurders van het podium zelf geen belast BTW ondernemer is (en er voor dat deel *verplicht BTW vrij* verhuurd wordt) werkt dit beperkend op de aftrek/verrekenmogelijkheid van de eigenaar. Met andere woorden, als bijvoorbeeld 25% van de omzet van het theater omzet is waarover in dit verband geen BTW geheven mag worden – omdat het verplicht vrijgestelde verhuur betreft – dan mag de eigenaar van het podium 25% van de door hem betaalde BTW niet aftrekken/verrekenen. De eigenaar mag slechts pro rata naar de verhouding belaste en vrijgestelde omzet de betaalde BTW aftrekken/verrekenen. Dit wordt de *pro-rata* systematiek genoemd. Hier is het 90% criterium dus *niet* van toepassing.

Berekening verhouding belaste en vrijgestelde omzet

Bij het beoordelen van de situatie van de exploitant is het van belang om de juiste getallen in de verhouding belaste omzet/onbelaste omzet op te nemen. Het uitgangspunt van de berekening moet zijn *de totale omzet behaald met de exploitatie* (dus inclusief horeca e.d.) ten opzichte van de BTW vrijgestelde omzet. Dus als in een jaar de totale omzet € 2.000.000 is en de BTW vrijgestelde omzet € 150.000 dan mag de eigenaar 150.000/2.000.000 deel van de betaalde BTW *niet* aftrekken/verrekenen.

4. Ad B en C, de eigenaar verhuurt het gebouw (middellijk) aan de exploitant die vervolgens de zaal verhuurt aan partijen zoals gezelschappen

Deze situatie komt veel vaker voor. De eigenaar (soms oprichter) van een gebouw verhuurt de zaal (al dan niet door middel van een tussengeschoven rechtspersoon) aan een exploitant. De btw gevolgen zijn in beide situaties (B en C) dezelfde. Deze huur vindt veelal belast met BTW plaats omdat de eigenaar de BTW die hij heeft betaald graag wil aftrekken/verrekenen. Het verhuren van een complex mag met BTW belast worden indien beide partijen daarom verzoeken (opteren) en deze kan worden toegestaan omdat het theater normaal gesproken met BTW belaste activiteiten op de markt brengt.

Gevolgen exploitant

De exploitant van het gebouw verhuurt zelf de zaal (de zalen) door aan verschillende partijen. De exploitant van het gebouw zal deze verhuur graag met BTW belast willen zien. Dit omdat hij de betaalde BTW (op de onderhoudslasten, de inrichting, horeca inkoop etc.) wil aftrekken/verrekenen.

Belaste verhuur aan derden is echter niet altijd mogelijk. Indien de uiteindelijke huurder van een zaal geen belast BTW ondernemer is/kan zijn (bijvoorbeeld omdat deze een amateurgezelschap is) kan geen belaste verhuur plaatsvinden. Deze verhuur is dan *verplicht vrijgesteld*. De exploitant ondervindt hier hinder van doordat zijn aftrekrecht enigszins wordt beperkt door de *pro-rata* regeling (zie de toelichting bij 3).

Gevolgen voor de eigenaar – de 90% regeling

De *eigenaar/verhuurder* van het complex loopt in deze situatie een groter risico indien het aantal huurders, waaraan geen BTW in rekening gebracht kan worden, toeneemt. Indien – in die situatie – de vrijgestelde omzet van de *exploitant* groter is dan 10% van de totale omzet van de exploitant verliest de *eigenaar/verhuurder* het volledige recht van aftrek/verrekening van BTW met betrekking tot het pand. Dit verlies heeft niet alleen betrekking op de jaarlijkse BTW maar (aflopend) – gedurende een periode van 10 jaar op de BTW met betrekking tot de bouwkosten van het gebouw. De eigenaar/verhuurder heeft dus een groot belang bij het soort huurverhouding (belast of vrijgesteld) dat de exploitant (zijn hoofdhuurder) met de uiteindelijke huurder aangaat. Zolang de onbelaste verhuur maar onder de 10% blijft ten opzicht van de omzet is er niets aan de hand. Is het 10% of meer dan kan dat grote gevolgen voor de eigenaar van het pand hebben.

Berekening verhouding belaste en vrijgestelde omzet

Bij het beoordelen van de situatie van de exploitant is het van belang om de juiste getallen in de voorgaande verhouding op te nemen. Het uitgangspunt van de berekening moet zijn *de totale omzet behaald met de exploitatie* (dus inclusief alle kaartverkoop, horeca e.d.). Indien de omzet behaald met vrijgestelde verhuur in de buurt komt van 10% van de totale omzet komt de eigenaar van het pand in de gevarenzone.

Maximaal 10% vrijgestelde omzet kan soms worden opgerekt tot 30%

Het is mogelijk om de genoemde verhouding 90% - 10% op te rekken naar 70% - 30%. In die gevallen zou de eigenaar pas risico lopen indien de uiteindelijk onbelaste omzet in de buurt van de 30% zou komen. Om dit te bewerkstelligen moet een verzoek worden gedaan door de VSCD bij het Ministerie van Financiën. In het verzoek moet worden aangetoond dat binnen de branche zowel exploitanten bestaan die voor 90% of meer recht hebben op aftrek/verrekening

van BTW als ook ondernemers die niet aan dit percentage voldoen maar wel voor 70% of meer recht hebben op aftrek/verrekening van BTW. Daarbij moet de VSCD aantonen dat deze laatste groep een belangrijk deel vormt van de branche.

Samenvatting

- Als de exploitant van een podium zelf eigenaar is van een gebouw moet de BTW op de bouw pro-rata van de BTW belaste activiteiten in vooraftrek worden genomen
- Als de exploitant zelf huurder is en zelf deels vrijgesteld verhuurt, moet de BTW pro-rata (verhouding onbelaste huur t.o.v. totale omzet) worden afgetrokken/verrekend
- De exploitant moet zelf voldoen aan het 90% criterium om de eigenaar (vaak de gemeente) de BTW op de bouw in vooraftrek te kunnen laten nemen en houden
- Voor het 90% criterium tellen alle BTW belaste activiteiten mee, dus ook de kaartverkoop en de horeca
- Aan verplicht vrijgestelde BTW ondernemers (zoals banken) en particulieren moet verplicht vrijgesteld worden verhuurd
- Bij verplicht vrijgestelde verhuur mag een onderscheid worden gemaakt tussen 'kale' huur en aanvullende dienstverlening (techniek, personeel). Deze verdeling moet wel onderbouwd en realistisch zijn
- Bij het 'door de bodem van het 90% criterium zakken' kan via de VSCD worden geopteerd voor het verlagen naar een 70% criterium. Deze aanvraag moet door de VSCD worden gedaan voor de branche.

Rekenvoorbeelden 90% criterium voor exploitant die geen eigenaar is

parameters	voorbeeld 1 in %	voorbeeld 2 in %	voorbeeld 3 in %	voorbeeld 4 in %
omzet kaartverkoop	80	50	0	30
omzet btw belaste huur	10	20	85	30
omzet horeca en dienstverlening	5	10	10	10
omzet verplicht vrijgesteld	5	20	5	30
is het 90% criterium gehaald	JA	NEE	JA	NEE
Mogelijk te ondernemen actie	geen	dienstverlening apart	geen	opteren voor 70%