

Beslissing BTW nr. E.T.128.015 d.d. 12.02.2016

Belastingplicht
Publiekrechtelijk lichaam
Handelen als overheid
Concurrentieverstoring van enige betekenis

Deze 'Frequently Asked Questions' hebben tot doel de bepalingen van circulaire AAFisc Nr. 42/2015 (nr. E.T.125.567) d.d. 10.12.2015 te verduidelijken aan de hand van enkele toepassingsgevallen waarmee publiekrechtelijke lichamen vaak worden geconfronteerd.

Deze circulaire verschaft toelichting bij de belastingplicht van publiekrechtelijke lichamen en heeft tot doel zowel de gevolgen van het arrest nr. 104/2008 van het Grondwettelijk Hof van 17.07.2008, waarbij het Hof artikel 39, a, van de Programmawet van 27.12.2006 (BS 28.12.2006) vernietigt, als de belangrijkste principes van de door het Hof van Justitie van de Europese Unie in dit domein gewezen arresten op te nemen in de administratieve commentaar. De bepalingen van deze circulaire moeten in elk geval worden toegepast vanaf 01.07.2016.

Vanaf diezelfde datum wordt de administratieve circulaire nr. AOIF 24/2007 (E.T.113.252) van 29.08.2007 tevens integraal opgeheven alsook elke commentaar (circulaires, beslissingen, antwoorden op parlementaire vragen, ...) die strijdig is met de in die nieuwe circulaire opgenomen bepalingen.

Tot wat kan dienen gaat hierna een beknopte weergave van de in circulaire AAFisc Nr. 42/2015 opgenomen kernelementen waarna een aantal 'Frequently Asked Questions' zullen worden besproken.

A. PRO MEMORIE

Overeenkomstig **artikel 6, eerste lid, van het Btw-Wetboek** worden **de staat, de gemeenschappen en de gewesten van de Belgische staat, de provincies, de agglomeraties, de gemeenten en de openbare instellingen** niet als belastingplichtige aangemerkt voor de werkzaamheden of handelingen die zij als overheid verrichten, ook niet indien zij voor die werkzaamheden of handelingen rechten, heffingen, bijdragen of retributies innen.

Uit deze opsomming blijkt dat de openbare instellingen eveneens worden beoogd. Het betreft meer bepaald de openbare instelling die cumulatief aan onderstaande voorwaarden voldoet, zijnde de instelling die:

- een van de overheidsinstelling - die haar heeft opgericht - onderscheiden rechtspersoonlijkheid bezit;
- wordt opgericht door een wet, een koninklijk of ministerieel besluit, een decreet of een verordening (oprichting bij wijze van stichting);
- wordt opgericht met als doel bepaalde collectieve behoeften van algemeen belang te bevredigen;
- een autonomie geniet in de uitoefening van haar activiteiten en dit meer bepaald voor de organisatie en het beheer ervan;
- in meer of mindere mate onderworpen blijft aan diverse controles waaronder het toezicht van de overheid.

Artikel 6 van het Btw-Wetboek beoogt aldus slechts die openbare lichamen die bij wijze van stichting werden opgericht (bv. het Instituut van de Accountants en Belastingconsulenten (I.A.B.), het Beroepsinstituut van erkende Boekhouders en Fiscalisten (B.I.B.F.), de orden der geneesheren, advocaten of architecten). De openbare lichamen die bij wijze van vereniging tot stand werden gebracht (coöperatieven van openbare diensten, gemengde economische ondernemingen, de autonome gemeente- en provinciebedrijven, extern verzelfstandigde agentschappen in privaatrechtelijke vorm, e.d.) worden daarentegen niet beoogd door de bepalingen van artikel 6 van het Btw-Wetboek (zie punten 3 t.e.m. 5 van circulaire AAFisc Nr. 42/2015).

Gelet op de context waarin openbare lichamen in België handelen evenals op de wijze waarop zij

hun werkzaamheden uitoefenen **zal de administratie als uitgangspunt nemen dat publiekrechtelijke lichamen in België, in principe, steeds handelen als overheid in de zin van artikel 6, eerste lid, van het Wetboek**, en dus niet de hoedanigheid hebben van btw-belastingplichtige, onverminderd uiteraard de mogelijke toepassing van artikel 6, tweede of derde lid, van het Wetboek (zie punt 11 van circulaire AAFisc Nr. 42/2015).

Overeenkomstig de bepalingen van **artikel 6, tweede lid, van het Btw-Wetboek** wordt de hoedanigheid van btw-belastingplichtige evenwel aan publiekrechtelijke lichamen toegekend voor die werkzaamheden of handelingen waarvoor een behandeling als niet-belastingplichtige tot **concurrentieverstoring van enige betekenis** zou leiden.

De vraag of een bepaalde werkzaamheid die wordt verricht door een publiekrechtelijk lichaam aanleiding geeft tot 'concurrentieverstoring van enige betekenis' is een feitenkwestie die geval per geval en voor elke werkzaamheid afzonderlijk beschouwd dient te worden onderzocht.

De administratie neemt aan dat er ten aanzien van een bepaalde werkzaamheid geen concurrentieverstoring van enige betekenis is indien de jaarlijkse omzet van die economische activiteit het bedrag van 25.000 euro niet overschrijdt. Deze drempel dient dus per door dat publiekrechtelijk lichaam verrichte werkzaamheid te worden beoordeeld zodat slechts de op die werkzaamheid betrekking hebbende omzet in acht wordt genomen (en niet per verrichting).

Het openbaar lichaam dat in de loop van het kalenderjaar met betrekking tot een bepaalde werkzaamheid de drempel van 25.000 euro overschrijdt dient onverwijld contact op te nemen met het bevoegd btw-controlekantoor dat op basis van de feitelijke elementen en nadat het kennis heeft genomen van de argumenten van het openbaar lichaam zal beslissen of er sprake is van concurrentieverstoring van enige betekenis in de zin van artikel 6, tweede lid, van het Btw-Wetboek. Bij twijfel zal het btw-controlekantoor het advies inwinnen van de centrale diensten (zie punt 17 van circulaire AAFisc Nr. 42/2015).

Ten aanzien van de handelingen die door een publiekrechtelijk lichaam als overheid worden verricht en die worden beoogd door de bepalingen van artikel 44 van het Wetboek gaat de administratie ervan uit dat die handelingen in principe leiden tot een potentiële concurrentieverstoring waarvoor het publiekrechtelijk lichaam als btw-belastingplichtig wordt aangemerkt wanneer betreffende concurrentieverstoring van enige betekenis is. Daarenboven kan het publiekrechtelijk lichaam door het indienen van een gemotiveerd verzoekschrift bij de administratie het vermoeden van belastingplicht weerleggen door de afwezigheid van concurrentieverstoring aannemelijk te maken (zie punt 26 van circulaire AAFisc Nr. 42/2015).

Betreffende de handelingen opgenomen in de limitatieve lijst van **artikel 6, derde lid, van het Btw-Wetboek** verkrijgen publiekrechtelijke lichamen in elk geval de hoedanigheid van belastingplichtige voor zover deze handelingen niet van onbeduidende omvang zijn - zonder dat dient te worden nagegaan of er sprake is van een potentiële concurrentieverstoring. **De administratie aanvaardt dat een bepaalde werkzaamheid van onbeduidende omvang is indien de jaarlijkse omzet van die werkzaamheid het bedrag van 25.000 euro niet overschrijdt** (zie punt 20 van circulaire AAFisc Nr. 42/2015).

B. FREQUENTLY ASKED QUESTIONS

1. Is een gemeente belastingplichtig wanneer zij tegen betaling werkzaamheden inzake reclame verricht (bv. advertentieruimte aanbieden op straatnaamborden, in sporthallen, in een gemeentelijk informatieblad, e.d.)?

Op grond van artikel 6, derde lid, 9°, van het Btw-Wetboek wordt de gemeente ten aanzien van werkzaamheden inzake reclame, in casu bestaande uit het aanbieden van advertentieruimte op straatnaamborden, in het gemeentelijk infoblad, e.d., als btw-belastingplichtige beschouwd voor zover deze handelingen evenwel niet van onbeduidende omvang zijn.

De administratie gaat er van uit dat deze werkzaamheid inzake reclame van onbeduidende omvang is wanneer de jaarlijkse omzet van deze werkzaamheid het bedrag van 25.000 euro niet

overschrijdt. In voorkomend geval zal de gemeente voor deze werkzaamheden inzake reclame niet als btw-belastingplichtige worden aangemerkt.

Bedraagt de jaarlijkse omzet van die werkzaamheid daarentegen meer dan 25.000 euro, dan neemt de administratie aan dat deze niet langer van onbeduidende omvang is zodat de gemeente als btw-belastingplichtige zal worden aangemerkt voor de door haar verrichte werkzaamheden inzake reclame.

In dit geval moet men aldus niet nagaan of er sprake is van een (potentiële) concurrentieverstoring.

2. Is een gemeente of OCMW belastingplichtig voor het verschaffen van dranken aan de gebruikers (o.a. lokale verenigingen, ...) van de gemeentelijke vergader-, feest- en sportzalen?

Opgelet, het gaat hier niet om de uitbating van een cafetaria, maar om een drankvoorraad waarvan voor en na de verhuur van betreffende zalen de stock wordt opgemaakt en het verschil aan de gebruiker van de zaal wordt gefactureerd.

Het verschaffen van dranken door een OCMW of een gemeente aan de huurders van deze zalen geeft in principe aanleiding tot (potentiële) concurrentieverstoring in de zin van artikel 6, tweede lid, van het Btw-Wetboek en dit ten aanzien van andere economische operatoren die gelijkaardige handelingen verrichten.

De administratie gaat er evenwel van uit dat deze concurrentieverstoring van enige betekenis kan zijn wanneer de jaarlijkse omzet van die economische activiteit het bedrag van 25.000 euro overschrijdt. Bij overschrijding van deze drempel moet de gemeente of het OCMW contact opnemen met het bevoegd btw-controlekantoor dat op basis van alle feitelijke elementen, en nadat het kennis heeft genomen van de argumenten van het openbaar lichaam, zal beslissen of er sprake is van concurrentieverstoring van enige betekenis. In voorkomend geval zal de gemeente of het OCMW aangemerkt worden als btw-belastingplichtige voor het verschaffen van deze dranken aan de gebruikers van die zalen en is deze handeling aan de btw onderworpen.

Overschrijdt de jaarlijkse omzet van die activiteit daarentegen het bedrag van 25.000 euro niet, dan neemt de administratie aan dat er in casu geen sprake is van concurrentieverstoring van enige betekenis zodat de gemeente of het OCMW in voorkomend geval niet als btw-belastingplichtige wordt aangemerkt voor het verschaffen van dranken aan de gebruikers van betreffende zalen.

3. Is een gemeente of OCMW belastingplichtig voor het verhuren van een ongemeubelde zaal?

De verhuur van een **ongemeubelde** zaal is in principe een dienst bedoeld in artikel 44, § 3, 2°, van het Btw-Wetboek.

De handelingen die door een publiekrechtelijk lichaam als overheid worden verricht en die worden beoogd door de bepalingen van artikel 44 van het Btw-Wetboek leiden in principe tot een potentiële concurrentieverstoring in de zin van artikel 6, tweede lid, van het Btw-Wetboek.

De administratie neemt aan dat er geen sprake is van concurrentieverstoring van enige betekenis wanneer de jaarlijkse omzet van die economische activiteit het bedrag van 25.000 euro niet overschrijdt.

Is betreffende concurrentieverstoring evenwel van enige betekenis dan is het verhuren van een zaal van de belasting vrijgesteld overeenkomstig de bepalingen van artikel 44, § 3, 2°, van het Btw-Wetboek.

Hetgeen voorafgaat is mutatis mutandis van toepassing ten aanzien van de verhuur van een zaal die is uitgerust met onder andere tafels en stoelen en waarbij de terbeschikkingstelling van deze tafels en stoelen als een bijzaak - die voor de klant geen doel op zich vormt - bij voornoemde vrijgestelde onroerende verhuur kan worden gezien.

4. Is een OCMW belastingplichtig voor de uitbating van een cafetaria in zijn woonzorgcentrum wanneer die enkel toegankelijk is voor de bewoners, hun bezoekers en het personeel?

De exploitatie door een OCMW-woonzorgcentrum van een cafetaria die enkel toegankelijk is voor de bewoners, hun bezoekers en het personeel is in principe een dienst bedoeld in art. 44, § 2, 2°, van het Btw-Wetboek.

De handelingen die door een publiekrechtelijk lichaam als overheid worden verricht en die worden beoogd door de bepalingen van artikel 44 van het Btw-Wetboek leiden in principe tot een potentiële concurrentievervalsing in de zin van artikel 6, tweede lid, van het Btw-Wetboek. De administratie neemt aan dat er geen sprake is van concurrentievervalsing van enige betekenis wanneer de jaarlijkse omzet van die economische activiteit het bedrag van 25.000 euro niet overschrijdt.

Indien betreffende concurrentievervalsing evenwel van enige betekenis is, is de exploitatie door een OCMW-woonzorgcentrum van een cafetaria van de belasting vrijgesteld overeenkomstig de bepalingen van artikel 44, § 2, 2°, van het Btw-Wetboek voor zover de volgende voorwaarden cumulatief vervuld zijn (zie Parl. Vr. nr. 1094, 26.08.2002, Letermé):

- de cafetaria is slechts toegankelijk voor personen die in die instelling verblijven en hun bezoekers wat impliceert dat er geen directe toegang bestaat van buitenaf naar het cafetarialokaal en dat dit lokaal uitsluitend gedurende de openingsuren van die instelling toegankelijk is;
- de exploitant geen andere belastbare werkzaamheden uitoefent en bovendien geen maaltijden verschaft andere dan lichte maaltijden die uitsluitend worden geserveerd met brood zoals o.a. soepen, croques, kroketten (kaas, garnaal, ...), belegde broodjes, deegwaren en omeletten;
- 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 25.000 euro niet overschrijden, of als dit bedrag toch overschreden is, wanneer deze ontvangsten hoogstens 10% van de globale (vrijgestelde) ontvangsten van het woonzorgcentrum bereiken.

Hetgeen voorafgaat is mutatis mutandis van toepassing ten aanzien van de exploitatie van een cafetaria door een OCMW-dienstencentrum.

4bis. Is een OCMW belastingplichtig voor de uitbating van een cafetaria in zijn woonzorgcentrum wanneer de cafetaria voor iedereen toegankelijk is?

De exploitatie door een OCMW-woonzorgcentrum van een cafetaria die voor iedereen toegankelijk is, geeft in principe aanleiding tot (potentiële) concurrentievervalsing in de zin van artikel 6, tweede lid, van het Btw-Wetboek en dit ten aanzien van andere economische operatoren die gelijkaardige handelingen verrichten.

De administratie gaat er evenwel van uit dat deze concurrentievervalsing van enige betekenis kan zijn wanneer de jaarlijkse omzet van die economische activiteit het bedrag van 25.000 euro overschrijdt. Bij de overschrijding van deze drempel moet het OCMW contact opnemen met het bevoegde btw-controlekantoor dat op basis van alle feitelijke elementen, en nadat het kennis heeft genomen van de argumenten van het openbaar lichaam, zal beslissen of er sprake is van concurrentievervalsing van enige betekenis. In voorkomend geval zal het OCMW aangemerkt worden als btw-belastingplichtige voor de uitbating van de cafetaria en is deze handeling aan de btw onderworpen.

Overschrijdt de jaarlijkse omzet van die activiteit daarentegen het bedrag van 25.000 euro niet, dan neemt de administratie aan dat er in casu geen sprake is van concurrentievervalsing van enige betekenis zodat het OCMW in voorkomend geval niet als btw-belastingplichtige wordt aangemerkt voor de uitbating van de cafetaria.

Hetgeen voorafgaat is mutatis mutandis van toepassing ten aanzien van de exploitatie van een

cafeteria door een OCMW-dienstencentrum.

5. Is een OCMW belastingplichtig wanneer het (ingevolge overcapaciteit in zijn eigen keuken) maaltijden verkoopt aan een ander OCMW dat deze maaltijden aan zijn eigen klanten gaat verkopen?

De verkoop van maaltijden door een OCMW - ingevolge overcapaciteit in zijn eigen keuken - aan een ander OCMW geeft in principe aanleiding tot (potentiële) concurrentievervalsing in de zin van artikel 6, tweede lid, van het Btw-Wetboek en dit ten aanzien van andere economische operatoren die gelijkaardige handelingen verrichten.

De administratie gaat er evenwel van uit dat deze concurrentievervalsing van enige betekenis kan zijn wanneer de jaarlijkse omzet van die economische activiteit het bedrag van 25.000 euro overschrijdt. Bij overschrijding van deze drempel moet het OCMW contact opnemen met het bevoegd btw-controlekantoor dat op basis van alle feitelijke elementen, en nadat het kennis heeft genomen van de argumenten van het openbaar lichaam, zal beslissen of er sprake is van concurrentievervalsing van enige betekenis. In voorkomend geval zal het OCMW aangemerkt worden als btw-belastingplichtige voor de verkoop van deze maaltijden en is deze handeling aan de btw onderworpen.

Overschrijdt de jaarlijkse omzet van die activiteit daarentegen het bedrag van 25.000 euro niet, dan neemt de administratie aan dat er in casu geen sprake is van concurrentievervalsing van enige betekenis zodat het OCMW in voorkomend geval niet als btw-belastingplichtige wordt aangemerkt voor de verkoop van die maaltijden.

Bij de bepaling van voornoemde omzetsdrempel dient rekening te worden gehouden met de omzet uit alle maaltijden die door het OCMW aan derden worden verstrekt.

Gelet op de bijzondere context waarin de verkoop van maaltijden door een OCMW - ingevolge overcapaciteit in zijn eigen keuken - aan een ander OCMW geschiedt en op het feit dat deze maaltijden door dat OCMW hoofdzakelijk zullen worden verstrekt aan sociaal hulpbehoevenden aanvaardt de administratie evenwel dat de verkoop van deze maaltijden tegen kostprijs van de belasting is vrijgesteld overeenkomstig de bepalingen van artikel 44, § 2, 2°, van het Btw-Wetboek.

5bis. Is een OCMW belastingplichtig voor het tegen kostprijs aan huis leveren van maaltijden bij ouderen en hulpbehoevenden?

De handelingen die door een publiekrechtelijk lichaam als overheid worden verricht en die worden beoogd door de bepalingen van artikel 44 van het Btw-Wetboek leiden in principe tot een potentiële concurrentievervalsing in de zin van artikel 6, tweede lid, van het Btw-Wetboek. De administratie neemt aan dat er geen sprake is van concurrentievervalsing van enige betekenis wanneer de jaarlijkse omzet van die economische activiteit het bedrag van 25.000 euro niet overschrijdt.

Indien betreffende concurrentievervalsing evenwel van enige betekenis is, is het bij ouderen of hulpbehoevenden aan huis leveren van maaltijden tegen kostprijs van de belasting vrijgesteld overeenkomstig de bepalingen van artikel 44, § 2, 2°, van het Btw-Wetboek en dit rekening houdend met het sociale doel dat het OCMW in deze nastreeft.

Bij de bepaling van voornoemde omzetsdrempel dient rekening te worden gehouden met de omzet uit alle maaltijden die door het OCMW aan derden worden verstrekt.

6. Is een gemeente belastingplichtig voor het ter beschikking stellen van staanplaatsen op markten tegen betaling van een staangeld zoals vastgesteld door de gemeenteraad en dat meestal wordt bepaald in functie van de gebruikte

oppervlakte?

Aangezien enkel de publieke overheid rechten kan verlenen op haar openbaar domein is de terbeschikkingstelling van staanplaatsen op een openbare markt in beginsel niet concurrentieverstorend. Zij is evenmin bedoeld in artikel 6, derde lid, van het Btw-Wetboek. Zodoende wordt een gemeente niet aangemerkt als btw-belastingplichtige voor het ter beschikking stellen van staanplaatsen op openbare markten tegen betaling van een staangeld.

Het is hierbij van geen belang of deze gemeente dat staangeld zelf int dan wel een beroep doet op een derde die door betreffende gemeente tijdelijk wordt belast met de inning van deze staangelden. In voorkomend geval verricht deze derde voor de gemeente een dienst als bedoeld in artikel 18, § 1, eerste lid, van het Btw-Wetboek, die belastbaar is tegen het normale btw-tarief, dat thans 21% bedraagt, en waarvan de maatstaf van heffing bestaat in de bedragen die de gemeente afstaat aan deze derde.

Het voorgaande is mutatis mutandis van toepassing ten aanzien van onder meer het door gemeenten tegen vergoeding ter beschikking stellen van staanplaatsen op een kermis of een jaarmarkt en het verlenen van wegvergunningen (bijvoorbeeld in geval van bouwwerken of festiviteiten die gepaard gaan met verkeershinder).

7. Is een gemeente belastingplichtig voor de verkoop - onder bezwarende titel - van door haar samengestelde papieren toeristische brochures met bijv. wandel- en fietsroutes, toeristische boeken over de eigen gemeente, enz.?

De verkoop van deze toeristische brochures geeft aanleiding tot potentiële concurrentieverstoring in de zin van artikel 6, tweede lid, van het Btw-Wetboek en dit ten aanzien van andere private economische operatoren (uitgeverijen e.d.) die gelijkaardige brochures met bijvoorbeeld wandel- en fietsroutes te koop aanbieden.

De administratie gaat er evenwel van uit dat deze concurrentieverstoring van enige betekenis kan zijn wanneer de jaarlijkse omzet van die economische activiteit het bedrag van 25.000 euro overschrijdt. Bij overschrijding van deze drempel moet de gemeente contact opnemen met het bevoegd btw-controlekantoor dat op basis van alle feitelijke elementen, en nadat het kennis heeft genomen van de argumenten van het openbaar lichaam, zal beslissen of er sprake is van concurrentieverstoring van enige betekenis. In voorkomend geval zal de gemeente aangemerkt worden als btw-belastingplichtige voor de verkoop van die toeristische brochures en is deze handeling aan de btw onderworpen.

Overschrijdt de jaarlijkse omzet van die activiteit daarentegen het bedrag van 25.000 euro niet, dan neemt de administratie aan dat er in casu geen sprake is van concurrentieverstoring van enige betekenis zodat de gemeente in voorkomend geval niet als btw-belastingplichtige wordt aangemerkt voor de verkoop van die toeristische brochures.

8. Is een gemeente belastingplichtig wanneer zij binnen het kader van haar reglementerings- en beheersbevoegdheid zelf instaat voor het ophalen van huishoudelijk afval aan huis? Is zij belastingplichtig voor de verkoop van huisvuilzakken aan haar bewoners?

Wanneer een gemeente binnen het kader van haar reglementerings- en beheersbevoegdheid zelf instaat voor het ophalen van **huishoudelijk afval** geeft dit in beginsel geen aanleiding tot (potentiële) concurrentieverstoring in de zin van artikel 6, tweede lid, van het Btw-Wetboek. De gemeente moet aldus niet als btw-belastingplichtige worden aangemerkt voor het ophalen van dit huishoudelijk afval.

Naar analogie van hetgeen voorafgaat is de gemeente evenmin btw-belastingplichtig voor de verkoop van huisvuilzakken in het kader van de huisvuilophaling waarvoor zij ingevolge haar reglementerings- en beheersbevoegdheid zelf instaat. Wanneer deze huisvuilzakken evenwel worden verkocht door tussenkomst van onder meer lokale handelaren die daarvoor een commissie

ontvangen is deze commissie aan de btw onderworpen tegen het normale btw-tarief, dat thans 21% bedraagt.

In de praktijk zal een gemeente vaak niet zelf instaan voor het ophalen van huishoudelijk afval maar wordt deze taak overgedragen aan een intercommunale of aan een intergemeentelijk samenwerkingsverband (opdrachthoudende vereniging). Wanneer de gemeente daartoe volledige afstand heeft gedaan van haar reglementerings- en beheersbevoegdheid zal die intercommunale of opdrachthoudende vereniging evenmin als btw-belastingplichtige worden aangemerkt voor het ophalen van dit huishoudelijk afval.

Tot slot wordt opgemerkt dat wanneer een gemeente zelf instaat voor het ophalen van **niet-huishoudelijk afval (bedrijfsafval, industrieel afval, e.d.)** dit in beginsel aanleiding geeft tot (potentiële) concurrentievervalsing in de zin van artikel 6, tweede lid, van het Btw-Wetboek en dit ten aanzien van andere private economische operatoren die gelijkaardige handelingen verrichten. De administratie gaat er evenwel van uit dat deze concurrentievervalsing van enige betekenis kan zijn wanneer de jaarlijkse omzet van die economische activiteit het bedrag van 25.000 euro overschrijdt. Bij overschrijding van deze drempel moet de gemeente contact opnemen met het bevoegd btw-controlekantoor dat op basis van alle feitelijke elementen, en nadat het kennis heeft genomen van de argumenten van het openbaar lichaam, zal beslissen of er sprake is van concurrentievervalsing van enige betekenis. In voorkomend geval zal de gemeente aangemerkt worden als btw-belastingplichtige voor het ophalen van niet-huishoudelijk afval (bedrijfsafval, industrieel afval, e.d.) en is deze handeling aan de btw onderworpen.

9. Is een gemeente belastingplichtig voor het aanbieden van parkeerplaatsen op de openbare weg tegen betaling van een retributie dan wel voor de exploitatie van een niet op de openbare weg gelegen parkeergelegenheid (bv. ondergrondse parking)?

Op grond van artikel 6, derde lid, 8°, van het Btw-Wetboek is een gemeente btw-belastingplichtig voor de exploitatie en het verlenen van rechten op de exploitatie van een parkeergelegenheid voor zover deze handelingen evenwel niet van onbeduidende omvang zijn.

Daar enkel de publieke overheid rechten kan verlenen op haar openbaar domein kan het ter beschikking stellen van **parkeerplaatsen op de openbare weg** door een gemeente niet worden aangemerkt als de exploitatie van een parkeergelegenheid in de zin van artikel 6, derde lid, 8°, van het Btw-Wetboek. Om dezelfde reden is de terbeschikkingstelling van parkeerplaatsen op de openbare weg in beginsel niet concurrentievervalsing. Bijgevolg wordt de gemeente niet als btw-belastingplichtige aangemerkt voor het ter beschikking stellen van parkeerplaatsen op de openbare weg tegen betaling van een retributie.

De gemeente is evenwel btw-belastingplichtig voor de exploitatie van een **niet op de openbare weg gelegen parkeergelegenheid** (bv. een ondergrondse parking) voor zover deze exploitatie niet van onbeduidende omvang is. De administratie gaat er hierbij van uit dat de exploitatie van een dergelijke parkeergelegenheid niet langer van onbeduidende omvang is wanneer de jaarlijkse omzet van deze werkzaamheid het bedrag van 25.000 euro overschrijdt.

Overschrijdt de jaarlijkse omzet van die activiteit daarentegen het bedrag van 25.000 euro niet, dan neemt de administratie aan dat deze werkzaamheid van onbeduidende omvang is zodat de gemeente niet als btw-belastingplichtige zal worden aangemerkt voor de exploitatie van deze niet op de openbare weg gelegen parkeergelegenheid.

9bis. Verschilt het antwoord op vraag 9 wanneer de gemeente het innen van retributies dan wel het beheer van de exploitatie van parkeerplaatsen al dan niet op de openbare weg toevertrouwt aan een derde?

Neen, het antwoord op vraag 9 blijft hetzelfde.

Wanneer de gemeente de inning van deze retributies dan wel het beheer - zowel op het stuk van

controle als de inning - van hetzij het parkeren op de openbare weg, hetzij van de exploitatie van een niet op de openbare weg gelegen parkeergelegenheid toevertrouwt aan een derde, en in ruil hiervoor aan laatstgenoemde een deel van de ontvangsten afstaat, verricht deze derde echter voor de gemeente een dienst als bedoeld in artikel 18, § 1, eerste lid, van het Btw-Wetboek. Deze dienst is belastbaar tegen het normale btw-tarief, dat thans 21% bedraagt, en waarvan de maatstaf van heffing bestaat in de sommen die de gemeente afstaat aan die derde.

10. Is een gemeente of OCMW belastingplichtig voor de verkoop van hout afkomstig uit houtkap?

In punt 21 van circulaire AAFisc Nr. 42/2015 wordt gesteld dat de handelingen die door een publiekrechtelijk lichaam als overheid worden verricht - en die niet uitdrukkelijk in het derde lid van artikel 6 van het Btw-Wetboek werden opgenomen - maar voorheen werden vermeld in koninklijk besluit nr. 26 met betrekking tot het onderwerpen van de openbare instellingen aan de belasting over de toegevoegde waarde, dat bij koninklijk besluit van 20.12.2007 werd opgeheven, in principe leiden tot een concurrentieverstoring.

Bijgevolg geeft de verkoop van bomen en hout van een bosbedrijf aanleiding tot concurrentieverstoring in de zin van artikel 6, tweede lid, van het Btw-Wetboek.

De administratie gaat er evenwel van uit dat deze concurrentieverstoring van enige betekenis kan zijn wanneer de jaarlijkse omzet van die economische activiteit het bedrag van 25.000 euro overschrijdt. Bij overschrijding van deze drempel moet de gemeente of het OCMW contact opnemen met het bevoegd btw-controlekantoor dat op basis van alle feitelijke elementen, en nadat het kennis heeft genomen van de argumenten van het openbaar lichaam, zal beslissen of er sprake is van concurrentieverstoring van enige betekenis. In voorkomend geval zal de gemeente of het OCMW aangemerkt worden als btw-belastingplichtige voor de verkoop van hout afkomstig uit houtkap en is deze verkoop aldus aan de btw is onderworpen.

Overschrijdt de jaarlijkse omzet van die activiteit daarentegen het bedrag van 25.000 euro niet, dan neemt de administratie aan dat er in casu geen sprake is van concurrentieverstoring van enige betekenis zodat de gemeente of het OCMW in voorkomend geval niet als btw-belastingplichtige wordt aangemerkt voor de verkoop van hout afkomstig uit houtkap.

Een gemeente die aldus slechts sporadisch hout verkoopt afkomstig uit houtkap, bv. ter gelegenheid van de heraanleg van een plein of een openbare weg waarlangs bomen waren aangeplant, zal aldus niet als btw-belastingplichtige worden aangemerkt wanneer de jaarlijkse omzet uit deze verkoop het bedrag van 25.000 euro niet overschrijdt.

11. Is een gemeente belastingplichtig voor bepaalde werken in onroerende staat ten behoeve van haar inwoners, zoals de herstelling onder bezwarende titel van een private oprit of het aansluiten van een gebouw op het openbaar rioleringsnetwerk?

Het verrichten van werken in onroerende staat, zoals de herstelling onder bezwarende titel van een private oprit door een gemeente of het aansluiten van een gebouw op het openbaar rioleringsnetwerk, geeft in principe aanleiding tot (potentiële) concurrentieverstoring in de zin van artikel 6, tweede lid, van het Btw-Wetboek en dit ten aanzien van andere economische operatoren die gelijkaardige handelingen verrichten.

De administratie gaat er evenwel van uit dat deze concurrentieverstoring van enige betekenis kan zijn wanneer de jaarlijkse omzet van die economische activiteit het bedrag van 25.000 euro overschrijdt. Bij overschrijding van deze drempel moet de gemeente contact opnemen met het bevoegd btw-controlekantoor dat op basis van alle feitelijke elementen, en nadat het kennis heeft genomen van de argumenten van het openbaar lichaam, zal beslissen of er sprake is van concurrentieverstoring van enige betekenis. In voorkomend geval zal de gemeente aangemerkt worden als btw-belastingplichtige voor de herstelling onder bezwarende titel van een oprit, het aansluiten van een gebouw aan het openbaar rioleringsnetwerk, e.d. en zijn deze handelingen aldus aan de btw onderworpen.

Overschrijdt de jaarlijkse omzet van die activiteit daarentegen het bedrag van 25.000 euro niet, dan neemt de administratie aan dat er in casu geen sprake is van concurrentievervalsing van enige betekenis zodat de gemeente in voorkomend geval voor die handelingen niet als btw-belastingplichtige wordt aangemerkt.

12. Is er btw verschuldigd wanneer het gemeentepersoneel de gevel van het gemeentehuis reinigt?

Het reinigen van een gevel is een werk in onroerende staat. Op grond van artikel 19, § 2, 1°, van het Btw-Wetboek is er in principe btw verschuldigd wanneer een belastingplichtige met zijn personeel een werk in onroerende staat verricht, voor de doeleinden van zijn economische activiteit.

Bij wijze van vereenvoudiging aanvaardt de administratie echter dat de btw niet verschuldigd is wat herstellings-, onderhouds- of reinigingswerken betreft, uitgevoerd door het personeel van een publiekrechtelijke instelling ten behoeve van die instelling zelf.

Voor verdere toelichting bij de begrippen onderhouds-, herstellings- en reinigingswerk wordt verwezen naar de punten 33 e.v. van circulaire AAFisc Nr. 42/2015.

Tot slot wordt eraan herinnerd dat artikel 19, § 2, 1°, van het Btw-Wetboek slechts de handelingen verricht door belastingplichtigen beoogt en aldus in geen geval van toepassing is ten aanzien van **werk in onroerende staat**, van welke aard ook (oprichting, grondige verbouwing, herstelling, onderhoud, reiniging, ...) verricht door een niet-belastingplichtig publiekrechtelijk lichaam (gemeenten, OCMW, ...) met behulp van eigen personeelsleden. In dat geval is er dus geen btw verschuldigd.

13. Is een gemeente belastingplichtig voor de verhuur van materiaal?

De verhuur van materiaal geeft aanleiding tot potentiële concurrentievervalsing in de zin van artikel 6, tweede lid, van het Btw-Wetboek en dit ten aanzien van andere private economische operatoren die gelijkaardige handelingen verrichten.

De administratie gaat er evenwel van uit dat deze concurrentievervalsing van enige betekenis kan zijn wanneer de jaarlijkse omzet van die economische activiteit het bedrag van 25.000 euro overschrijdt. Bij overschrijding van deze drempel moet de gemeente contact opnemen met het bevoegd btw-controlekantoor dat op basis van alle feitelijke elementen, en nadat het kennis heeft genomen van de argumenten van het openbaar lichaam, zal beslissen of er sprake is van concurrentievervalsing van enige betekenis. In voorkomend geval zal de gemeente aangemerkt worden als btw-belastingplichtige voor de verhuur van materiaal en is deze verhuur aldus aan de btw onderworpen.

Overschrijdt de jaarlijkse omzet van die activiteit daarentegen het bedrag van 25.000 euro niet, dan neemt de administratie aan dat er in casu geen sprake is van concurrentievervalsing van enige betekenis zodat de gemeente in voorkomend geval niet als btw-belastingplichtige wordt aangemerkt voor de verhuur van dergelijk materiaal.

14. Is een gemeente belastingplichtig voor de organisatie van culturele voorstellingen waarbij ook brochures of programmaboekjes over die voorstellingen aan de toeschouwers te koop worden aangeboden?

De organisatie van culturele voorstellingen door een gemeente is in principe een dienst bedoeld in art. 44, § 2, 9°, van het Btw-Wetboek.

De handelingen die door een publiekrechtelijk lichaam als overheid worden verricht en die worden beoogd door de bepalingen van artikel 44 van het Btw-Wetboek leiden in principe tot een potentiële concurrentievervalsing in de zin van artikel 6, tweede lid, van het Btw-Wetboek. De administratie neemt aan dat er geen sprake is van concurrentievervalsing van enige betekenis wanneer de jaarlijkse omzet van die economische activiteit het bedrag van 25.000 euro niet

overschrijdt.

Indien deze concurrentieverstoring evenwel van enige betekenis is, is de organisatie van culturele voorstellingen door een gemeente van de belasting vrijgesteld overeenkomstig de bepalingen van artikel 44, § 2, 9°, van het Btw-Wetboek en dit voor zover de inkomsten die de gemeente uit die werkzaamheid verkrijgt uitsluitend worden gebruikt tot dekking van de kosten ervan. Desgevallend is ook de verkoop van brochures met betrekking tot die voorstellingen van de belasting vrijgesteld overeenkomstig dit artikel.

15. Is een gemeente belastingplichtig voor de verkoop van pluimvee of plantgoed?

De verkoop van pluimvee geeft aanleiding tot potentiële concurrentieverstoring in de zin van artikel 6, tweede lid, van het Btw-Wetboek en dit ten aanzien van andere private economische operatoren die gelijkaardige handelingen verrichten.

De administratie gaat er evenwel van uit dat deze concurrentieverstoring van enige betekenis kan zijn wanneer de jaarlijkse omzet van die economische activiteit het bedrag van 25.000 euro overschrijdt. Bij overschrijding van deze drempel moet de gemeente contact opnemen met het bevoegd btw-controlekantoor dat op basis van alle feitelijke elementen, en nadat het kennis heeft genomen van de argumenten van het openbaar lichaam, zal beslissen of er sprake is van concurrentieverstoring van enige betekenis. In voorkomend geval zal de gemeente aangemerkt worden als btw-belastingplichtige voor de verkoop van pluimvee en is deze verkoop aldus aan de btw onderworpen.

Overschrijdt de jaarlijkse omzet van die activiteit daarentegen het bedrag van 25.000 euro niet, dan neemt de administratie aan dat er in casu geen sprake is van concurrentieverstoring van enige betekenis zodat de gemeente in voorkomend geval niet als btw-belastingplichtige wordt aangemerkt voor de verkoop van pluimvee.

Het voorgaande is mutatis mutandis van toepassing ten aanzien van de verkoop van plantgoed.

16. Is een gemeente belastingplichtig voor het onder bezwarende titel verlenen van rechten op de exploitatie van een cafetaria?

In punt 21 van circulaire AAFisc Nr. 42/2015 wordt gesteld dat de handelingen die door een publiekrechtelijk lichaam als overheid worden verricht - en die niet uitdrukkelijk in het derde lid van artikel 6 van het Btw-Wetboek werden opgenomen - maar voorheen werden vermeld in koninklijk besluit nr. 26 met betrekking tot het onderwerpen van de openbare instellingen aan de belasting over de toegevoegde waarde, dat bij koninklijk besluit van 20.12.2007 werd opgeheven, in principe leiden tot een concurrentieverstoring.

Bijgevolg geeft het verlenen van rechten op de exploitatie van een drankgelegenheid die voor het publiek vrij toegankelijk is aanleiding tot concurrentieverstoring in de zin van artikel 6, tweede lid, van het Btw-Wetboek.

De administratie gaat er evenwel van uit dat deze concurrentieverstoring van enige betekenis kan zijn wanneer de jaarlijkse omzet van die economische activiteit het bedrag van 25.000 euro overschrijdt. Bij overschrijding van deze drempel moet de gemeente contact opnemen met het bevoegd btw-controlekantoor dat op basis van alle feitelijke elementen, en nadat het kennis heeft genomen van de argumenten van het openbaar lichaam, zal beslissen of er sprake is van concurrentieverstoring van enige betekenis.

Er wordt evenwel opgemerkt dat hierbij geval per geval moet worden nagegaan of de vrijstelling inzake verhuur van onroerende goederen zoals beoogd door de bepalingen van artikel 44, § 3, 2°, van het Btw-Wetboek van toepassing is. Het spreekt voor zich dat daarbij rekening moet worden gehouden met de specifieke elementen eigen aan elk geval.

17. Is een gemeente of een OCMW belastingplichtig voor de terbeschikkingstelling van personeel aan een ander

publiekrechtelijk lichaam?

De administratie aanvaardt dat de terbeschikkingstelling van personeel door een gemeente of een OCMW aan een ander publiekrechtelijk lichaam geen aanleiding geeft tot (potentiële) concurrentieverstoring in de zin van artikel 6, tweede lid, van het Btw-Wetboek.

Niettemin behoudt zij zich het recht voor op dit standpunt terug te komen wanneer zou blijken dat andere private economische operatoren die gelijkaardige handelingen verrichten hier enig nadelig gevolg van zouden ondervinden.

Jozef MARCKX
Adviseur-generaal