

AH 4124
2020Z14311

Antwoord van staatssecretaris Vijlbrief (Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst) (ontvangen 14 september 2020)

Zie ook Aanhangsel Handelingen, vergaderjaar 2010-2020, nr. 3750

Vraag 1

Klopt het dat educatie in het basis- en hoger onderwijs is vrijgesteld van btw, dat educatie in de vorm van een muziekles (aan personen boven de 21 jaar) of een sportles (met ter beschikking stellen van de sportaccommodatie) valt onder het lage btw-tarief van 9% en dat een autorijles valt onder het hoge btw-tarief van 21%?

Antwoord vraag 1

De btw-onderwijsvrijstelling is van toepassing op onder andere het wettelijk geregeld onderwijs en onderwijs in muziek, dans, drama en beeldende vorming aan personen jonger dan 21 jaar. Muziekles aan personen van 21 jaar of ouder is overigens belast naar het algemene btw-tarief van 21%. Sportlessen kunnen onder een btw-vrijstelling, het verlaagde btw-tarief of het algemene btw-tarief vallen. Dit is afhankelijk van het feit of de ondernemer die de sportles verzorgt het recht verleent gebruik te maken van de sportaccommodatie én of deze ondernemer wel of niet winst beoogt. Het klopt dat een autorijles voor het rijbewijs B belast is naar het algemene btw-tarief.

Samenvattend ontstaat het volgende beeld:

Aard van dienst	Fiscale behandeling
Wettelijk geregeld onderwijs	Onderwijsvrijstelling
Onderwijs in muziek, dans, drama en beeldende vorming aan personen jonger dan 21 jaar	Onderwijsvrijstelling
Onderwijs in muziek, dans, drama en beeldende vorming aan personen vanaf 21 jaar	Algemeen btw-tarief
Gelegenheid geven tot beoefening van sport of lichamelijke opvoeding door instellingen zonder winstoogmerk aan personen die aan sport of lichamelijke opvoeding doen	Sportvrijstelling
Gelegenheid geven tot sportbeoefening en baden, in combinatie met de terbeschikkingstelling van een	Verlaagd btw-tarief

sportaccommodatie, voor zover de sportvrijstelling niet van toepassing is, bv. door een instelling met winstoogmerk	
Sportlessen zonder het ter beschikking stellen van een sportaccommodatie	Algemeen btw tarief
Autorijles rijbewijs B	Algemeen btw-tarief

Vraag 2

Hoe wordt bepaald welke in vraag 1 genoemde educatievorm valt binnen welk btw-tarief?

Antwoord vraag 2

Op grond van de Europese BTW-richtlijn 2006/112 (de richtlijn) zijn de lidstaten van de EU verplicht te voorzien in een btw-vrijstelling voor bepaalde activiteiten van algemeen belang, zoals “onderwijs aan kinderen of jongeren, school- of universitair onderwijs en beroepsopleiding of –herscholing”. In de Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet OB 1968) is aan die verplichting uitvoering gegeven door het opnemen van een btw-vrijstelling (onderwijsvrijstelling) voor onder meer het wettelijk geregeld onderwijs en onderwijs in muziek, dans, drama en beeldende vorming aan personen jonger dan 21 jaar. Of de onderwijsvrijstelling van toepassing is, hangt af van de omstandigheden van het geval, zoals bijvoorbeeld de leeftijd van de leerling in het geval van muziekonderwijs.

De richtlijn verplicht lidstaten van de EU om van btw vrij te stellen de diensten die nauw samenhangen met de beoefening van sport of met lichamelijke opvoeding door instellingen zonder winstoogmerk aan personen die aan sport of lichamelijke opvoeding doen. In de Wet OB 1968 is daaraan uitvoering gegeven met de sportvrijstelling voor instellingen die geen winst beogen. Daarnaast biedt de richtlijn de mogelijkheid voor lidstaten een verlaagd btw-tarief op te nemen voor diensten die bestaan uit het recht om gebruik te maken van sportaccommodaties. Van die mogelijkheid is in de Wet OB 1968 gebruik gemaakt met het verlaagde btw-tarief voor het geven van gelegenheid tot sportbeoefening door winstbeogende instellingen en baden. Zoals toegelicht in het antwoord op de eerste vraag kunnen sportlessen, afhankelijk van de situatie, onder de sportvrijstelling, onder het verlaagde btw-tarief, of onder het algemene btw-tarief vallen.

Het Europese Hof van Justitie heeft beslist dat autorijlessen om een rijbewijs B te verkrijgen geen “school of universitair onderwijs” in de zin van de richtlijn is.¹ De richtlijn kent ook geen mogelijkheid voor toepassing van een (specifieke) btw-vrijstelling of verlaagd btw-tarief voor autorijlessen voor het rijbewijs B. Onderwijs dat zich primair richt op het bijbrengen en ontwikkelen van vaardigheden in de persoonlijke levenssfeer (zoals lessen

¹ HvJ EU 14-03-2019, ECLI:EU:C:2019:202.

voor het rijbewijs B) moet op grond van de richtlijn worden belast naar het algemene btw-tarief.

Vraag 3

Kunt u toelichten hoe in andere EU-lidstaten de lage en hoge btw-tarieven en de vrijstelling van btw zijn vormgegeven voor educatieve doeleinden als onderwijs, sportlessen, muzieklessen en autorijlessen?

Antwoord vraag 3

In andere lidstaten geldt net als in Nederland een verplichte btw-vrijstelling voor onderwijsprestaties. Daar waar vormen van educatie op basis van de richtlijn niet vallen onder de onderwijsvrijstelling, moeten de lidstaten het algemene btw-tarief hanteren. De richtlijn staat het de lidstaten niet toe voor deze vormen van educatie het verlaagde btw-tarief toe te passen.

In andere lidstaten geldt daarnaast, net als in Nederland, verplicht de sportvrijstelling voor sommige diensten die nauw samenhangen met de beoefening van sport of met lichamelijke opvoeding door instellingen zonder winstoogmerk aan personen die aan sport of lichamelijke opvoeding doen.

Het verlaagde btw-tarief voor het recht om gebruik te maken van sportaccommodaties is een optie waar lidstaten voor kunnen kiezen.

Sportlessen die in combinatie met een sportaccommodatie worden aangeboden, kunnen in andere lidstaten van de EU dus btw-vrijgesteld zijn of belast zijn naar het daar geldende algemene tarief of verlaagde tarief. Net als in Nederland zal dat afhankelijk zijn van het feit of de aanbieder winstbeogend is en wel of geen sportaccommodatie ter beschikking stelt.

De uitspraak van het Hof van Justitie over autorijlessen, genoemd in het antwoord op vraag 2, geldt voor alle lidstaten van de EU.

Vraag 4

Bent u bekend met de onderbouwing van het Hof van Justitie van de Europese Unie dat btw-vrijstelling vanuit onderwijstechnisch oogpunt geschiedt op basis van «de overdracht van kennis en vaardigheden op het gebied van een brede en diverse reeks onderwerpen, alsmede de verdieping en de ontwikkeling van die kennis en vaardigheden»?²

Antwoord vraag 4

Ja.

Vraag 5

Deelt u deze onderbouwing van het Europese Hof? Zo ja, kunt u toelichten waarom een muzikles voor mensen onder de 21 jaar wel voldoet aan de onderbouwing van «de overdracht, verdieping en de ontwikkeling van kennis- en vaardigheden op het gebied van een brede en diverse reeks onderwerpen», en daardoor dus wel vrijgesteld wordt van btw, en een sportles, een muzikles aan mensen boven de 21 jaar of een autorijles niet? Zo nee, kunt u dan toelichten waarom Nederland voor autorijlessen het hoge

² HvJ EU 14-03-2019, ECLI:EU:C:2019:202.

btw-tarief rekent en voor andere vormen van educatie het lage btw-tarief of zelfs een vrijstelling hanteert? Kunt u tevens toelichten waarom sportlessen die niet in combinatie met een terbeschikkingstelling van een sportaccommodatie gegeven worden onder het hoge 21% btw-tarief vallen, maar sportlessen in combinatie met een terbeschikkingstelling van de sportaccommodatie onder het lage 9% btw-tarief? Op basis waarvan heeft Nederland gekozen voor dit onderscheid?

Antwoord vraag 5

Het Hof van Justitie van de Europese Unie geeft uitleg aan de bepalingen in de richtlijn. Aan deze in jurisprudentie gegeven uitleg dient Nederland uitvoering te geven. Een richtlijn komt tot stand na besluitvorming door alle lidstaten gezamenlijk. Nederland heeft geen beleidsruimte eenzijdig van die geldende Europese regelgeving af te wijken voor zover het gaat om verplichte vrijstellingen. Nederland heeft wel ruimte om al dan niet gebruik te maken van de binnen de richtlijn geboden mogelijkheden voor een verlaagd btw-tarief. Zoals toegelicht in het antwoord op vraag 2 heeft Nederland voor het ter beschikking stellen van sportaccommodaties gebruik gemaakt van deze mogelijkheid.

Vraag 6

Bent u van mening dat de gemaakte keuzes in het gehanteerde btw-tarief op verschillende vormen van educatie bijdragen aan een transparant en eenvoudig btw-systeem? Zo nee, waarom niet? Zo ja, waarom wel?

Antwoord vraag 6

Per definitie zijn uitzonderingen op de hoofdregel (belasten naar het algemene btw-tarief) omstandigheden die de transparantie en eenvoud van het systeem niet bevorderen. Bij de totstandkoming van de richtlijn hebben de lidstaten van de Europese Unie niettemin gekozen voor een aantal uitzonderingen op die algemene regel. Daar zijn de lidstaten dan bij de vaststelling van de nationale regels aan gehouden. Teneinde zo veel mogelijk transparantie te bieden heeft de Belastingdienst op zijn website informatie beschikbaar gesteld over de btw wet- en regelgeving, waaronder ook over de verlaagde tarieven en vrijstellingen.