

Van: Van Dalen, Desiree (NL - Rotterdam) [<mailto:DvanDalen@deloitte.nl>] **Namens** Wiersma, Reinder (NL - Rotterdam)

Verzonden: donderdag 16 juni 2016 9:23

Aan: Wiersma, Reinder (NL - Rotterdam) <ReWiersma@deloitte.nl>

Onderwerp: Nieuwsbrief Lokaal- en Middenbestuur, juni 2016



Nederland | Tax | 16/06/2016



Nieuwsbrief Lokaal- en Middenbestuur

In dit nummer:

- **Omzetbelasting**
- **Loonheffingen**
- **Vennootschapsbelasting**
- **Lokale heffingen**

Uitschrijven nieuwsbrief:

NLDeloitteLMBTax@deloitte.nl

Omzetbelasting

Leerlingenvervoer

Op 12 mei 2016 heeft het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: HvJ) uitspraak gedaan in de zaak van de gemeente Borsele, inzake het verzorgen van leerlingenvervoer. In onze [Indirect Tax Alert](#) van 13 mei jl. zijn we hier reeds uitgebreid op ingegaan.

Het HvJ oordeelt dat de gemeente Borsele met het verzorgen van leerlingenvervoer géén economische activiteiten verricht. De gemeente handelt daarom niet als btw-ondernemer. Hoewel er volgens het HvJ sprake is van het verrichten van een (vervoers)dienst onder bezwarende titel, leidt dat niet automatisch tot de conclusie dat er ook sprake is van een economische activiteit. Daartoe overweegt het HvJ het volgende.

Omdat er sprake is van een substantieel verschil tussen de ontvangen eigen bijdragen en de totale vervoerskosten, kunnen de eigen bijdragen volgens het HvJ niet als vergoeding worden aangemerkt voor de aan de ouders verstrekte vervoersdiensten. Er is namelijk geen reëel verband tussen de ontvangen eigen bijdragen en de verstrekte vervoersdiensten. Verder handelt de gemeente volgens het HvJ niet op de algemene markt van personenvervoer, maar eigenlijk als ontvanger en eindverbruiker van de ontvangen vervoersdiensten, die zij vervolgens in het kader van haar openbare dienstverlening aan de ouders ter beschikking stelt. Onder deze specifieke omstandigheden is volgens het HvJ van een economische activiteit geen sprake.

Met deze uitspraak van het HvJ kan worden aangenomen dat de Hoge Raad in de procedure van de gemeente Borsele gaat oordelen dat geen sprake is van btw-ondernemerschap. Daarop voortbordurend komt de vraag op of de gemeente dan recht heeft op een bijdrage uit het BTW-compensatiefonds (BCF), voor de betaalde btw over de ingekochte vervoersdiensten. Dat lijkt zeker

niet uitgesloten, maar het is op dit punt wachten op het eindoordeel van de Hoge Raad. De Hoge Raad heeft zich hierover tot dusverre in het geheel niet uitgelaten.

In afwachting van het eindoordeel van de Hoge Raad is het in elk geval raadzaam de rechten veilig te stellen voor het BCF, uiteraard voor zover uw organisatie daarover nog geen afspraken heeft gemaakt met de Belastingdienst. Dat kan door tijdig bezwaar te maken tegen de jaarbeschikking compensabele btw. Over 2015 zullen de gemeenten en provincies deze beschikking binnen enkele weken ontvangen. Of het daarnaast raadzaam is bezwaar te (blijven) maken tegen de ingediende btw-aangiftes hangt sterk af van uw feitelijke situatie. Ook hiervoor geldt dat uw organisatie mogelijk reeds afspraken heeft gemaakt met de Belastingdienst.

Wij zijn graag bereid met u te bekijken welke mogelijkheden er zijn.

Gevolgen arrest Borsele voor de praktijk

In de praktijk merken we dat er stevig gediscussieerd wordt over de potentiële gevolgen van het arrest Borsele voor andere onderwerpen dan leerlingenvervoer. De vraag die hierbij centraal staat, is of de Belastingdienst sneller dan voorheen zal oordelen dat géén sprake is van btw-ondernemerschap. Wij zijn van mening dat terughoudend moet worden omgegaan met het (breder) toepassen van het arrest Borsele. Uit het arrest blijkt immers dat het oordeel van het HvJ sterk gebaseerd is op de specifieke omstandigheden van het geval. Dat de toepassing van fiscale regelgeving sterk casuïstisch is, blijkt ook uit het volgende. Na het arrest Borsele heeft het HvJ arrest gewezen in een Hongaarse zaak, inzake de exploitatie van cultuurtechnische bouwwerken. Het ging daarbij om een handelsvennootschap zonder winstoogmerk die grotendeels werd gefinancierd met staatsmiddelen en middelen van de Europese Unie. Slechts bijkomstig werden uit de exploitatie (geringe) inkomsten verworven. Ook in deze zaak staat centraal of sprake is van btw-ondernemerschap. Anders dan bij Borsele, oordeelt het HvJ hier echter dat wél sprake is van een economische activiteit. Omdat dit arrest op sommige punten haaks lijkt te staan op het arrest Borsele, is het goed hier rekening mee te houden in eventuele discussies met de Belastingdienst.

Aardbevingsschade

Op 19 mei jl. heeft de Staatssecretaris van Financiën antwoord gegeven op Kamervragen met betrekking tot de btw-heffing bij de afwikkeling van aardbevingsschade in Groningen. De vragen hebben onder andere betrekking op het recht op btw-aftrek van de Nederlandse Aardolie Maatschappij (NAM) inzake btw die in rekening is gebracht bij schadeherstelwerkzaamheden in Groningen. Hoewel de Staatssecretaris op het merendeel van de gestelde vragen geen antwoord mag geven vanwege de fiscale geheimhoudingsplicht, worden er een aantal interessante overwegingen gemaakt met betrekking tot het bestaan van recht op aftrek van voorbelasting (hierna: btw-aftrek). Op 7 juni jl. is er over dit onderwerp ook een Kamerbrief verschenen vanuit het Ministerie van Economische Zaken. Daarin wordt in lijn met het antwoord op de Kamervragen ingegaan op het recht op btw-aftrek van de NAM.

Afnemer van de prestatie

Een ondernemer heeft in beginsel recht op btw-af trek indien hij is aan te merken als de afnemer van de prestatie en de prestaties worden aangewend voor btw-belaste activiteiten. In het besluit van 25 november 2011 (nr. BLKB2011/641M) is als uitgangspunt opgenomen dat degene die schade lijdt de afnemer van de schadehersteldienst is. Dat heeft tot gevolg dat wanneer de schadeveroorzaker opdracht geeft tot het herstellen van de schade, hij in beginsel niet is aan te merken als afnemer van de prestatie. Bijgevolg ontstaat er geen recht op btw-af trek. De schadelijder heeft in die situatie echter ook geen btw-af trek, omdat hij niet beschikt over een factuur (die is immers uitgereikt aan de schadeveroorzaker). Omdat dit onwenselijk wordt geacht, is onder voorwaarden goedgekeurd dat de schadelijgende partij de btw in af trek kan brengen, die is vermeld op de factuur die aan de schadeveroorzaker wordt uitgereikt.

Voor de situatie waarin een ondernemer schade veroorzaakt bij het uitvoeren van werkzaamheden voor de schadelijgende partij, wordt in het besluit van 25 november 2011 aangegeven dat de schadeveroorzaker onder voorwaarden wél als afnemer van de prestatie kan worden aangemerkt.

In de antwoorden op de Kamervragen geeft de staatssecretaris aan dat de hiervoor beschreven zienswijzen zijn achterhaald door een arrest van de Hoge Raad van 1 mei 2015. In dat arrest heeft de Hoge Raad namelijk geoordeeld dat de afnemer degene is die de rechtsbetrekking met de dienstverrichter is aangegaan. Daaraan doet niet af dat een of meer anderen ook belang (kunnen) hebben of gebaat zijn bij de desbetreffende levering of dienst. Het vorenstaande betekent dat de rechtsbetrekking centraal staat en dat de schadeveroorzaker sneller dan voorheen kan kwalificeren als afnemer van de prestatie. Gelet hierop zal het besluit van 25 november 2011 worden herzien.

Gevolgen voor de praktijk

Hoewel de uitlatingen zijn gedaan in het kader van de beantwoording van Kamervragen over de btw-heffing bij de afwikkeling van aardbevingsschade in Groningen, zijn wij van mening dat de uitlatingen in breder verband relevant zijn. Wij noemen als voorbeeld de btw-heffing bij infrastructurele projecten, waarbij meerdere partijen samenwerken (bijvoorbeeld: gemeenten, provincie, Rijkswaterstaat, ProRail, etc.). In dat kader zijn vanuit de Staatssecretaris van Financiën medio 2013 richtlijnen gegeven over 'afnemer van de prestatie', waarbij werd aangesloten bij degene die het feitelijk gebruik en/of de beschikkingsmacht over de aangelegde voorzieningen heeft. Wat ons betreft zijn ook deze richtlijnen inmiddels achterhaald en geldt hiervoor als uitgangspunt dat degene die de rechtsbetrekking is aangegaan, kwalificeert als afnemer. Dat kan betekenen dat er mogelijk recht op af trek of compensatie (BTW-compensatiefonds) bestaat, waar dat onder de richtlijnen uit 2013 niet het geval is.

In voorkomende gevallen zijn wij graag bereid met u te bekijken welke mogelijkheden er zijn voor btw-af trek en/of compensatie uit het BTW-compensatiefonds.

Loonheffingen

Sociale zekerheid

Wetswijziging Verbetering hybride markt WGA

De Eerste Kamer heeft op 31 mei jl. het wetsvoorstel Verbetering hybride markt WGA aangenomen. Dit betekent dat onderstaande wijzigingen voor de gedifferentieerde premie Werkhervattingskas (Whk) en het eigenrisicodragerschap voor de WGA vanaf 1 januari 2017 van kracht gaan:

- de WGA-vast en –flex worden samengevoegd tot één WGA premie;
- (middel)grote werkgevers die kiezen voor het eigenrisicodragerschap zijn niet langer verantwoordelijk voor de financiering van de WGA-uitkeringen (de staartlasten) van werknemers die voor het moment van overstap een WGA-uitkering kregen of ziek zijn en op termijn een WGA-uitkering krijgen;
- de premie voor (middel)grote werkgevers die na een periode eigenrisicodragen terugkeren naar het UWV wordt gebaseerd op alle historische WGA-lasten (het inlooprisico).

Verruiming van de deadline voor het aanleveren van de bankgarantie voor eigenrisicodragers WGA?

De deadline voor het aanleveren van de bankgarantie voor het eigenrisicodragerschap voor de WGA wordt mogelijk verruimt van 1 oktober naar 31 december 2016. Minister Asscher heeft de Tweede Kamer hierover in een kamerbrief geïnformeerd. De minister heeft laten weten dat het voorstel wordt opgenomen in een verzamelwet en tijdens het zomerreces bij de Tweede Kamer ingediend. Voor werkgevers die op dit moment geen eigenrisicodragers zijn voor de WGA geldt de reguliere deadline van 1 oktober a.s.

Let op, de deadline voor het aanvragen voor het eigenrisicodragerschap voor de Ziektewet blijft 1 oktober 2016. Omdat het eigenrisicodragerschap voor de WGA en Ziektewet voor veel werkgevers een integrale keuze is, en dus niet los van elkaar gezien kan worden, adviseren wij eigenrisicodragers voor de WGA om toch voor 2 oktober a.s. een keuze te maken.

Beleidsregels bij registratie verzuimgegevens

De beleidsregels voor de verwerking van persoonsgegevens over de gezondheid van zieke werknemers zijn aangescherpt. Hierin zijn o.a. regels opgenomen voor tijdens het sollicitatiegesprek, de ziekmelding en de verzuimbegeleiding van de bedrijfsarts/arbodienst. Overtreding van de beleidsregels kan leiden tot forse bestuurlijke boetes. In de beleidsregels is bijvoorbeeld opgenomen dat een werkgever bij een ziekmelding van een werknemer alleen de volgende gegevens over de gezondheid van de zieke werknemer mag vragen en registeren:

- het telefoonnummer en (verpleeg)adres;
- de vermoedelijke duur van het verzuim;
- de lopende afspraken en werkzaamheden;
- of de werknemer onder een van de vangnetbepalingen van de Ziektewet valt (maar niet onder welke vangnetbepaling hij valt);
- of de ziekte verband houdt met een arbeidsongeval;

- of er sprake is van een verkeersongeval waarbij een eventueel aansprakelijke derde betrokken is (regresmogelijkheid).

Het is raadzaam de afspraken die binnen uw organisatie zijn gemaakt over de uitvraag en vastlegging van persoonsgegevens te toetsen op strijdigheid met de Beleidsregels.

Aanvragen vervroegde IVA door werkgever

Minister Asscher heeft aangekondigd om in een wetswijziging de bevoegdheid voor het aanvragen van een vervroegde IVA-uitkering voor een werknemer ook ter beschikking te stellen aan werkgevers. Op dit moment is alleen de duurzame zieke werknemer, met begeleiding van een verklaring van de bedrijfsarts, in de gelegenheid om de vervroegde IVA-uitkering in de derde tot en met de 68^e maand aan te vragen.

Re-integratie tweede spoor

Werkgevers voeren de re-integratie inspanningen voor het tweede spoor (re-integratie bij een andere werkgever) veelal alleen uit om een loonsanctie te voorkomen, ook al is duidelijk dat deze inspanning de re-integratie niet bevordert. Om deze onwenselijke situatie in de toekomst te voorkomen heeft minister Asscher aangekondigd het tweede spoortraject niet langer tot een verplicht te stellen in de Wet verbetering poortwachter. Het inzetten van het tweede spoortraject wordt op basis van het advies van de bedrijfsarts door werkgever en werknemer genomen en vastgelegd in het plan van aanpak. Als het UWV beoordeelt dat de re-integratie volgens het plan aanpak is uitgevoerd dan leidt het ontbreken van het tweede spoortraject niet langer tot een loonsanctie.

Vennootschapsbelasting

Inleiding

In voorgaande edities van deze nieuwsbrief hebben wij verschillende publicaties van de Samenwerking Vennootschapsbelasting Lokale Overheden (SVLO) besproken, waarmee wordt beoogd om overheidslichamen te ondersteunen bij het beoordelen van de fiscale gevolgen van de reeds in werking getreden vennootschapsbelastingplicht voor overheidslichamen. De SVLO heeft sindsdien enkele notities gepubliceerd, die wij in deze nieuwsbrief zullen bespreken.

Actief gemeentelijk grondbeleid

De Commissie BBV heeft ter ondersteuning van de gemeentelijke grondbedrijven de [notitie Grondexploitaties](#) uitgevaardigd. Deze herziene notitie is van toepassing bij een gemeentelijk actief grondbeleid, waarbij een gemeente die zelf grond koopt, bouw- en woonrijp maakt en weer verkoopt. Grondbedrijven zijn vanaf 1 januari 2016 mogelijk vennootschapsbelastingplichtig. De Commissie heeft voorts gesignaleerd dat de jaarrekening mogelijk onvoldoende informatie bevat over grondexploitaties. Als gevolg hiervan is deze notitie herzien. De Commissie geeft diverse aanbevelingen om de verslagleggingsregels uit te breiden en te verduidelijken en geeft verder richtlijnen ter afbakening van grondexploitaties en de aan grondexploitatie toe te rekenen kosten. Hoewel de notitie derhalve primair ziet op de jaarverslaggevingsregels, kan deze ook voor de beoordeling van de vennootschapsbelastingpositie relevant zijn.

Faciliterend grondbeleid

Vanaf 2016 zijn de verslaggevingsregels voor grondexploitaties herzien. Doelstelling van de notitie faciliterend grondbeleid is het geven van aanwijzingen voor de administratieve verwerking, zoals de begroting en de verslaglegging van het kostenverhaal met betrekking tot het faciliterend grondbeleid. In geval van faciliterend grondbeleid voert de gemeente zelf geen grondexploitaties uit, maar wordt de exploitatie gedaan door private ontwikkelaars. De gemeente 'faciliteert' de grondexploitaties door middel van het investeren in plankosten, bijvoorbeeld het maken van een nieuw bestemmingsplan of de aanleg van voorzieningen. Om te voorkomen dat er mogelijk sprake is van ongeoorloofde staatssteun aan gemeenten, dienen deze kosten uiteindelijk op derden, zoals de ontwikkelaar, te worden verhaald. Ook hiervoor geldt dat de notitie met name ziet op de jaarverslaggevingsregels. Voor de heffing van vennootschapsbelasting is met name relevant of het faciliterend grondbedrijf dient te worden geclusterd met het actieve grondbedrijf. Dit dient te worden beoordeeld op basis van de feiten en omstandigheden.

Notitie Detachering aan derden

Om overheidslichamen te ondersteunen bij de beoordeling van het winststreven bij detachering van personeel aan derden en de daaruit voortvloeiende gevolgen voor de vennootschapsbelasting, heeft de SVLO op 15 april 2016 de notitie Detachering aan derden gepubliceerd. In de notitie wordt ingegaan op detachering door middel van een detacheringsovereenkomst, waarbij de zeggenschap over het personeel overgaat op de inlenende partij. De notitie stelt dat indien de opbrengsten uit personeelsdetachering de kosten structureel overstijgen, er sprake is van een belaste ondernemingsactiviteit voor de vennootschapsbelasting. Wanneer de detachering tussen gelieerde partijen plaatsvindt, wordt de overeengekomen vergoeding voor fiscale doeleinden gecorrigeerd naar de prijs die tussen niet-gelieerde partijen zouden zijn overeengekomen.

Objectvrijstellingen

In eerdere nieuwbrieven zijn we ingegaan op de notities inzake de objectvrijstellingen in het kader van quasi-inbesteding en interne diensten. Op 20 mei 2016 heeft de SVLO gelijktijdig twee notities gepubliceerd inzake de objectvrijstelling voor dienstverleningsovereenkomsten (DVO's) en de objectvrijstelling voor overheidstaken. De notitie over de objectvrijstelling voor samenwerkingsverbanden zal binnenkort worden gepubliceerd.

Binnen de objectvrijstelling voor overheidstaken worden resultaten behaald met activiteiten die zijn verricht in verband met de uitoefening van overheidstaken of de publiekrechtelijke bevoegdheden vrijgesteld van vennootschapsbelasting. Taken die wettelijk zijn opgelegd, zoals de handhaving van de openbare orde en het verlenen van vergunning, zijn dergelijke activiteiten. Indien voor toepassing van Wet op de omzetbelasting 'als overheid' te worden gehandeld, zal vanuit vennootschapsbelastingoptiek in beginsel sprake zijn van de uitvoering van een wettelijke taak.

De objectvrijstelling voor DVO's geldt voor resultaten die, binnen een samenwerkingsverband, zijn behaald met activiteiten verricht dóór en vóór publiekrechtelijke rechtspersonen of privaatrechtelijke overheidslichamen in verband met de uitoefening van overheidstaken. De vrijstelling is dan van toepassing indien het zelf uitoefenen van de activiteit niet tot belastingplicht zou leiden.

Beide objectvrijstellingen gelden niet indien in feitelijke concurrentie wordt getreden met private ondernemingen. Of sprake is van feitelijke concurrentie, dient op basis van feiten en omstandigheden te worden bepaald. Daarbij is bepalend of de activiteiten worden verricht binnen dezelfde geografische markt en productmarkt als private ondernemingen of binnen dezelfde juridische

context. Indien de overheid activiteiten verricht omdat alleen zij daar op een wettelijke basis toe bevoegd is, kan geen sprake zijn van feitelijke concurrentie. In de notitie worden de rechterlijke macht en de buitengewoon opsporingsambtenaar als voorbeelden genoemd waarin geen sprake kan zijn van feitelijke concurrentie. Om te bepalen of voor een belastbare activiteit één van de vijf objectvrijstellingen van toepassing is, heeft het SVLO het document [Schema's Objectvrijstellingen](#) gepubliceerd. Door middel van dit schema kan hiervan een inschatting worden gemaakt. Tussen de objectvrijstellingen bestaat geen rangorde. Dat wil zeggen dat bij het niet voldoen aan de voorwaarden van een vrijstelling, kan worden bezien of een andere vrijstelling van toepassing is.

Lokale heffingen

Procesinstallaties behoren niet tot bouwkosten conform NEN 2631

Het Gerechtshof 's-Hertogenbosch oordeelde dat de kosten van de installaties ten behoeve van de bedrijfsvoering niet als bouwkosten in de zin van het normblad NEN 2631 kunnen worden aangemerkt, zodat deze niet vallen onder de bouwkosten waarover leges geheven kunnen worden. Door deze uitspraak moeten de kosten van de installaties die het proces dienen voor het heffen van leges op grond van de NEN 2631 buiten aanmerking worden gelaten bij het bepalen van de totale bouwkosten waarover leges geheven kunnen worden.

Voor meer informatie verwijzen wij u naar de [uitspraak](#) van Hof 's-Hertogenbosch.

Investeringsbijdrage geldt als een voor de huurwaarde relevante incentive

De rechtbank Limburg heeft geoordeeld dat aan huurders verstrekte investeringsbijdragen kwalificeren als een voor de (in het kader van de Wet WOZ te bepalen) huurwaarde relevante incentive. Volgens de taxatiewijzer dient een incentive om nieuwe huurders aan te trekken of bestaande huurders vast te houden. Dat een investeringsbijdrage door de huurder dient te worden uitgegeven doet daaraan niets af. Een investeringsbijdrage wordt door de rechtbank daarmee gelijk gesteld met een huurkorting of een huurvrije periode.

Voor meer informatie verwijzen wij u naar de [uitspraak](#) van Rechtbank Limburg.

Colofon

Voor meer informatie kunt u uiteraard contact opnemen met uw vaste contactpersoon bij Deloitte. Ook kunt u een e-mail sturen naar NLDeloitteLMBTax@deloitte.nl.

Overigens verschijnen al onze nieuwsartikelen ook op onze [website](#). Op onze site vindt u uiteraard ook meer interessant nieuws en ontwikkelingen voor uw sector.

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee, and its network of member firms, each of which is a legally separate and independent entity. Please see www.deloitte.nl/about for a detailed description of the legal structure of Deloitte Touche Tohmatsu Limited and its member firms.

Deloitte provides audit, tax, consulting, and financial advisory services to public and private clients spanning multiple industries. With a globally connected network of member firms in more than 150 countries, Deloitte brings world-class capabilities and high-quality service to clients, delivering the insights they need to address their most complex business challenges. Deloitte has in the region of 200,000 professionals, all committed to becoming the standard of excellence.

This communication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, or their related entities (collectively, the “Deloitte Network”) is, by means of this publication, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser. No entity in the Deloitte Network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this communication.

© 2016. For information, contact Deloitte Touche Tohmatsu Limited.

www.deloitte.nl

