



**1<sup>ste</sup> tussentijdse rapportage vennootschapsbelasting  
Gemeente Koggenland**



# 1<sup>ste</sup> Tussentijdse rapportage vennootschapsbelasting(Vpb)

(d.d.. 29 september 2015)

## 1.0 INLEIDING

Per 1 januari 2016 is de Wet modernisering vennootschapsbelastingplicht overheidsondernemingen van toepassing. De vennootschapsbelasting wordt zodanig aangepast dat overheidsondernemingen die (economische) activiteiten verrichten op een markt waarop ook private ondernemingen actief zijn, op dezelfde wijze aan de heffing van vennootschapsbelasting (Vpb) worden onderworpen als die van private ondernemingen. De aanpassingen hebben tot doel een gelijk speelveld te creëren tussen partijen. Daarmee wordt tegemoet gekomen aan de bezwaren die de Europese Commissie, vanuit een oogpunt van staatssteun, heeft geuit tegen het op dit moment geldende voordelige Vpb-regime voor overheidsondernemingen.

In deze tussentijdse rapportage geven wij op hoofdlijnen uitleg over de invoering van de Vennootschapsbelasting voor de gemeenten en voor de gemeente Koggenland in het bijzonder.

## 2.0 INVOERING Vpb

### 2.1 Invoering vennootschapsbelasting

De wet modernisering van de vennootschapsbelastingplicht voor overheidsondernemingen is pas op 26 mei 2015 door de Eerste Kamer aangenomen en mede door deze (verlate) vaststelling is nog niet in alle gevallen duidelijk of en in hoeverre een bepaalde gemeentelijke activiteit met Vpb te maken krijgt. Op dit moment is er bijvoorbeeld overleg gaande tussen het Ministerie, de Belastingdienst en de verschillende koepelorganisaties (VNG, UvW en IPO), tezamen de Samenwerking Vennootschapsbelasting Lokale Overheden (SVLO), om te komen tot meer houvast voor gemeenten (handreikingen). De fiscale behandeling van het grondbedrijf neemt – gezien het belang – een aparte positie in, want hiervoor is een consultatieronde verschenen. Overige discussiepunten waarvan de toepassing en gevolgen op dit moment nog niet volledig duidelijk zijn betreffen met name normaal vermogensbeheer en kosten-/passiva allocatie.

In de begroting 2016 kunnen wij u dan ook geen volledig beeld geven van de financiële consequenties die het gevolg zijn van de invoering van de vennootschapsbelasting. Eind 2015, begin 2016 verwachten wij dat er meer duidelijkheid komt rond de bovengenoemde discussiepunten, alsmede het grondbedrijf en woningbedrijf. Over de mogelijke consequenties zullen wij u afzonderlijk informeren. De aangifte vennootschapsbelasting moet in beginsel voor 1 april 2017 worden ingediend.

### 2.2 Andere grondslag

De begroting van de gemeente is gebaseerd op regels die zijn opgenomen in het Besluit Begroting en Verantwoording (BBV). Deze regels zijn niet van toepassing op het berekenen van de fiscale winst. Voor het berekenen van de fiscale winst dienen de cijfers die nu in de conceptbegroting 2016 opgenomen te worden aangepast naar de regels van de fiscale wetgeving. Concreet houdt dit in dat voor het deel waar de gemeente vennootschapsbelastingplichtig wordt een extra (fiscale) administratie moet worden gevoerd. Denk hierbij aan het opstellen van een openingsbalans per 1 januari 2016.

### 2.3 Ondernemingsbegrip voor de vennootschapsbelasting

De wetgever kiest voor een fiscale terminologie. Daardoor wijkt het fiscale ondernemingsbegrip af van andere begrippen, zoals die uit de wet markt en overheid (Wet M&O). Economische activiteiten die in overeenstemming zijn met de wet markt en overheid kunnen onder de vennootschapsbelasting vallen als er sprake is van een fiscale winst. Beide wetten dienen echter een ander doel. De Wet W&O heeft wel als hulpmiddel gediend bij het in kaart brengen van de gemeentelijke activiteiten.

De gevolgen van het wetsvoorstel kunnen voor de gemeente Koggenland ingrijpend zijn. De impact van de vennootschapsbelasting voor de gemeente Koggenland is nog niet volledig duidelijk, onder meer omdat de wetgever heeft gekozen voor bepaalde open normen. Zo is geen limitatieve lijst gegeven van het begrip “overheidstaak” in het kader van de overheidstakenvrijstelling. Deze normen zullen in de praktijk en in de jurisprudentie nader moeten worden ingekaderd.

Feitelijk komt dit er op neer dat per gemeentelijke activiteit (binnen de publiekrechtelijke rechtspersoon) moet worden beoordeeld of aan de volgende voorwaarden wordt voldaan. Dit is uiteraard afhankelijk van de concrete feiten en omstandigheden, waardoor op detailniveau onderzoek nodig is. Indien aan alle onderstaande voorwaarden is voldaan kan gesproken worden van een onderneming in fiscale zin. Hierna staat nog de vraag open of mogelijk een vrijstelling van toepassing is.

- \* een duurzame organisatie van kapitaal en arbeid,
- \* deelname aan het economische verkeer, en
- \* worden voordelen beoogd of structurele overschotten behaald of wordt (potentieel) in concurrentie getreden (en is hiervan een bescheiden bestaan mogelijk)?

### 3.0 PLAN VAN AANPAK VOOR INVOERING VENNOOTSCHAPSBELASTING

Om de wet zo goed mogelijk te implementeren wordt dit project in regionaal verband met de West-Friese gemeenten projectmatig opgepakt. Begin dit jaar is de regionale projectgroep hiermee gestart. Hiervoor is een projectopdracht gemaakt. De kring van gemeentesecretarissen is formeel opdrachtgever voor dit project. Namens de kring gemeentesecretarissen is de heer M. Winder (gemeente Opmeer) aanspreekpunt voor het project. De kring van hoofden financiën West-Friesland is de opdrachtnemer van dit project. Namens de kring van hoofden financiën West-Friesland is de heer N. Ooievaar (gemeente Medemblik) aanspreekpunt voor het project Vpb.

In verband met de complexiteit van de wetgeving wordt de regionale projectgroep ondersteund door een externe deskundige (Meijburg & Co).

Het plan van aanpak van het implementatietraject bestaat uit vier fases.

| Fase  | Aanpak   | Resultaat   |
|---|--|---|
| 1. Voorbereiding<br><i>Module 1</i>                 | Introductietraining Vpb en inventariseren activiteiten en afbakenen van ondernemingen.   | Lijst met activiteiten en impact op hoofdlijnen bekend                          |
| 2. Analyse en optimalisatie<br><i>Module 2 en 3</i> | Toepassen vrijstellingen, in kaart brengen v/d financiële impact, geven van richtlijnen om de organisatie fiscaal te optimaliseren, afstemming ficus | Organisatie in theorie fiscaal gereed   |
| 3. Implementatie<br><i>Module 5</i>                 | Verdiepingscursus Vpb, opstellen handboek Vpb en feitelijke aanpassing administratie en financieel systeem.  | Organisatie in praktijk fiscaal gereed  |
| 4. Uitvoering                                       | Uitvoeren fin. administratie resulterend in correcte aangifte 2016, in dialoog met Meijburg-team en in samenspraak met de fiscus                     | Organisatie in praktijk fiscaal gereed/start fiscaal jaar/correcte aangifte Vpb |

Hoofddoel is het Vpb- proof maken van de gemeenten (verenigd in de WF7) om vervolgens per gemeente een correcte aangifte over 2016 in te dienen. Voor de gevolgen van de invoering van de Vpb is in de risicoparagraaf een aantal posten opgenomen waarbij een onderscheid wordt gemaakt tussen de kosten voor de aanslag en de organisatiekosten die hieraan verbonden zijn. Als er meer duidelijkheid is zullen we u hieromtrent informeren en zo nodig u een raadsvoorstel voorleggen om de gevolgen te verwerken in de begroting 2016.

De stappen 1 en 2 zijn nagenoeg afgerond. De volgende stap is implementatie (fase 3). In deze fase moet verder invulling gegeven worden aan de inrichting van de financiële administratie en het financieel systeem. Voorts zal onderzoek gedaan worden om de af te dragen vennootschapsbelasting zoveel mogelijk te beperken. Hierbij zijn de gemeenten afhankelijk enerzijds van de handreiking die nog door de belastingdienst moeten worden opgesteld en anderzijds van eventuele aanpassing in de software. In hoofdstuk 4.0 worden de stappen 1 en 2 per activiteit (cluster) nader toegelicht.

### 3.1 PLANNING INVOERING VENNOOTSCHAPSBELASTING

| Fases                       | Oorspronkelijke planning | Bijgestelde planning |
|-----------------------------|--------------------------|----------------------|
| 1. Voorbereiding            | Januari 2015             | Febr.-juli 2015      |
| 2. Analyse en optimalisatie | Jan.-april 2015          | Jan.-nov. 2015       |
| 3. Implementatie            | April-mei 2015           | April-nov. 2015      |
| 4. Uitvoering               | Vanaf januari 2016       | Vanaf januari 2016   |

De bijstelling van de planning was noodzakelijk, aangezien de wet pas op 26 mei 2015 door de Eerste Kamer is aangenomen.

### 4.0 CONSEQUENTIES VOOR DE GEMEENTE KOGGENLAND

Het beoordelen van de belastingplicht, het opstellen van een openingsbalans, het bepalen van de prijsstelling etc. zijn complexe en nieuwe thema's. Daarom is in het Bestuurlijk Overleg Financiële Verhoudingen tussen de VNG, IPO, UvW en het Ministerie van Financiën/de Belastingdienst (hierna: het SVLO) een raamovereenkomst gesloten. Daarin is afgesproken om samen te gaan werken aan de voorbereidingen van de invoering van de vennootschapsbelastingplicht en het vervolg van het implementatietraject. Over de specifieke thema's zal het koepeloverleg een aantal documenten publiceren.

De gemeente gaat vanaf 2016 zeker te maken krijgen met de vennootschapsbelasting. Uit de voorlopige inventarisatie van de fiscale risico's blijkt wel dat er economische activiteiten zijn die de vennootschapsbelasting raken.

Bij de inventarisatie wordt gebruikt gemaakt van het zogenoemde verkeerslichtenmodel waarbij rood staat voor mogelijk belast met Vpb, oranje voor twijfelgevallen en groen voor mogelijk geen Vpb (al dan niet via een vrijstelling).

In de begroting 2016 kunnen wij u dan ook geen volledig beeld geven van de financiële consequenties die het gevolg zijn van de invoering van de vennootschapsbelasting, Eind 2015, begin 2016 verwachten wij dat er meer duidelijkheid komt rond de bovengenoemde discussiepunten, alsmede het grondbedrijf en woningbedrijf. Over de mogelijke consequenties zullen wij u afzonderlijk informeren. De aangifte vennootschapsbelasting moet in beginsel voor 1 april 2017 worden ingediend.

Op basis van de huidige kennis gaan de grondexploitaties, het woningbedrijf en een beperkt aantal andere gemeentelijke activiteiten mogelijk leiden tot verschuldigdheid van vennootschapsbelasting

vallen. In de paragraaf weerstandvermogen en risicobeheersing houden wij rekening met de financiële gevolgen van een mogelijke aanslagoplegging, die op z'n vroegst halverwege 2017 zal plaatsvinden.

In tabel 1 is per activiteit (cluster) de voorlopige financiële omvang van het fiscale risico in beeld gebracht met de begroting 2016 als uitgangspunt. Het gaat hier om die activiteiten, die volgens het eerder verkeerslichtenmodel als **rood** kunnen worden aangemerkt.

**Tabel 1 Belaste (rode) activiteiten**

| Omschrijving (cluster) activiteit  | Vpb-druk 2016       |
|--|---------------------|
| <p><b>1. Het plaatsen van publicatie borden en reclame op lichtmasten (codering BBV 210)</b><br/>Hier is eveneens sprake van deelname aan het economische verkeer en wordt structurele overschotten behaald.</p>   | € 2.500, -          |
| <p><b>2. Opbrengsten horeca Koggebad</b><br/>In het Koggebad is een verkooppunt aanwezig waar ook "niet-zwemmers" gebruik van kunnen maken. De opbrengsten uit dit verkooppunt mogen niet geclusterd worden met het zwembad. Er is sprake van een economische activiteit waar winst wordt gemaakt. De winst bedraagt € 1.000, -</p>  | € 1.000, -          |
| <p><b>3. Woningbedrijf (BBV codering 820)</b><br/>De handreiking van de belastingdienst moet onder meer duidelijkheid verschaffen hoe de gemeenten dienen om te gaan:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- interne rente versus de marktrente;</li> <li>- verkoop van woningen ( normaal vermogensbeheer of onderdeel van de winst)</li> <li>- aanvaardbare overheadkosten.</li> </ul> <p>De verwachting is dat deze handreiking in november 2015 beschikbaar is. Uitgaande van het "worst-case" komt belastbare bedrag uit op € 1 612.000,</p>  | € 1.612.000, -      |
| <p><b>4. Grondexploitaties(BBV codering 830)</b><br/>De mate waarin grondexploitatie als een ondernemingsactiviteit kan worden aangemerkt, zal sterk afhangen van de feitelijke werkzaamheden en de contractuele vormgeving van de samenwerking. De precieze werking van de wetgeving in de praktijk is op dit moment nog niet duidelijk. Er is een document ter consultatie voorgelegd aan de gemeenten. De West-Friese gemeenten hebben hierop gereageerd. Na verwerking van de reacties zullen definitieve regels worden opgesteld.<br/>De belastingdienst gaat er van uit de handleiding uiterlijk 1 november 2015 beschikbaar is. Een aantal grondexploitaties kunnen in 2015 positief worden afgesloten en vallenbuiten de werking van de Vpb.<br/>Met overige grondexploitaties Buitenplaats de Burgh, Hofland. Lijsbeth Tijs en Langereis verwachten wij in 2016 een winst te realiseren van € 1.059.000, -.</p> | € 1.059.000, -      |
| <p><b>5. Garantstellingsprovisie HVC (BBV codering 721)</b><br/>De gemeente staat via een GR (het CAW) garant voor leningen die zijn aangetrokken door HVC (zij halen het huisvuil op). Ter voorkoming dat dit op staatssteun lijkt krijgt de gemeente een garantstellingsprovisie van 1% over de <b>lening portefeuille</b> die onder de ballotageovereenkomst valt. Dit is ter afdekking van het risico wat we lopen.</p>  | € 75.000, -         |
| <b>Totale Vpb-druk 2016</b>  | <b>2.749.500, -</b> |

Op basis van de BBV regels (commercieel) wordt de voorlopige Vpb-druk voor de gemeente Koggenland bepaald op € 2.749.500, -

Daarnaast is bij een aantal activiteiten nog niet mogelijk om met zekerheid aan te geven of deze Vpb-plichtig zijn. Omdat veel onderdelen van de nieuwe wetgeving nog niet vaststaan en duidelijk zijn. Over deze thema's moeten we nog de notities afwachten van het SVLO.

Het gaat hier om die activiteiten, die volgens het eerder verkeerslichtenmodel als **oranje** kunnen worden aangemerkt

Het voorlopig becijferde Vpb-druk kan dus nog wijzigen. In tabel 2 zijn deze activiteiten opgenomen.

**Tabel 2 Mogelijke belaste (oranje) activiteiten**

| Omschrijving (cluster) activiteit   | Vpb-last  |
|---|-----------|
| <p><b>6. Dividend (BBV codering 330)</b><br/>De gemeente ontvangt dividend van een aantal deelnemingen (o.a. BNG). Het is nog onduidelijk of dit onder normale vermogensbeheer geschaard kan worden. Over normaal vermogensbeheer volgt nog een notitie vanuit het SVLO</p>   | <b>PM</b> |
| <p><b>7. Exploitatie/verhuur onroerend goed (woningen, panden en gronden)</b><br/>De kale verhuur van onroerend goed zou mogelijkerwijs onder normaal vermogensbeheer geschaard kunnen worden. Bij de verhuur plus overeenkomsten (Denk hierbij aan verrichten van meer diensten, zoals schoonmaak, beveiliging, catering, etc.) ligt dit anders. Objecten met een verhuur plus overeenkomst is een commercieel activiteit. Uit het onderzoek blijkt dat alle objecten met een verhuur plus overeenkomst een structureel exploitatie tekort hebben (op commercieel basis). Maar structureel verlieslijdende overheidsondernemingen worden niet geacht in concurrentie te treden. In de optimalisatiefase zal op basis van de nog te verschijnen notitie van het SVLO nader onderzoek plaats vinden over vooral het toerekenen van kosten/alloceren van de totaalfinanciering (o.a. kapitaallasten, rente en afschrijving. Op dit moment vindt er binnen de organisatie een inventarisatie van de verhuurde objecten plaats.</p> | <b>PM</b> |
| <p><b>8. Uitlenen personeel (Hulpkostenplaat P&amp;O)</b><br/>Het louter uitlenen van personeel is een belaste activiteit. Het personeel is in dienst van de gemeente Koggenland. De gemeente fungeert niet als een uitzendbureau. Het personeel wordt tegen kostprijs uitgeleend en er wordt dus geen winst gemaakt. Er worden weinig problemen verwacht. Maar dat is nog niet met zekerheid aan te geven.</p>   | <b>PM</b> |

#### 4.1 AANSLAG VENNOOTSCHAPBELASTING 2016

In het voorjaar van 2017 dient de aangifte vennootschapsbelasting over 2016 te worden ingediend. De aangifte over 2016 wordt verzorgd door KMPG- Meijburg en Co.

De tarieven vennootschapsbelasting bedragen over 2015:

**Tabel 3 Tarieven vennootschapsbelasting2015**

| Voor het deel van het belastbare bedrag | tarieven |
|---|----------|
| tot en met € 200.000                    | 20,0%    |
| boven € 200.000                         | 25,0%    |

Uitgaande van de tarieven over 2015 en de in tabel 1, belaste (rode) activiteiten gaat de aangifte Vpb 2015 op basis van de huidige kennis € 677.375, - bedragen.

**Tabel 4 aangifte Vpb 2016**

|  |                      |
|--|----------------------|
| Vpb-druk 2016 € 2.749.500                | Bedrag aangifte 2016 |
| 20% van € 200.000, -                     | € 40.000, -          |
| 25% over € 2.749.500, minus € 200.000, - | € 637.375, -         |
| Bedrag aangifte                          | <b>€ 677.375</b>     |

Wij willen benadrukken dat het gaat om een “worst-case”-scenario, aangezien er nog veel onduidelijkheid bestaat over de concrete invullingen van een aantal activiteiten en de wijze waarop de belastingdienst denkt om te gaan met grondexploitaties en het woningbedrijf!

Voorts moeten we ons realiseren dat een mogelijke aanslag Vpb 2016 grotendeels wordt toegerekend aan de grondexploitaties en het woningbedrijf. De aanslag Vpb 2016 heeft dus invloed op de resultaten 2016 van de grondexploitaties en het woningbedrijf resp. € 264.000, - en € 403.000, - Hierbij is uitgegaan van het tarief van 25%. Genoemde bedragen zijn opgenomen in de risicoparagraaf.

#### 4.2 GEMEENTE KOGGENLAND IS ÉÉN ONDERNEMING

Op basis van het aangenomen wetsvoorstel zijn gemeenten enkel belastingplichtig voor zover de economische activiteiten een voordelig saldo op leveren. De belastingdienst gaat er hierbij van uit dat activiteiten die verlies lijden niet worden meegenomen en niet tot dezelfde onderneming kunnen worden gerekend zoals bedoeld in de wet op de Vpb. Dit heeft tot gevolg dat de verliezen en winsten bij de gemeente niet met elkaar kunnen worden verrekend. Pas als de verlieslatende activiteiten tot één onderneming kunnen worden gerekend kunnen winsten en verliezen met elkaar worden verrekend.

Een mogelijke oplossing zou kunnen zijn om bijvoorbeeld een BV op te richten waaraan een aantal activiteiten wordt overgedragen. Een BV wordt namelijk geacht met het gehele vermogen een onderneming te drijven waardoor alle resultaten (inclusief de verliezen) in de belaste sfeer vallen. Eventuele dividenden uit de BV zijn vervolgens op het niveau van de gemeente vrijgesteld onder de deelnemingsvrijstelling. Dergelijke keuzes dienen uiteraard weloverwogen plaats te vinden. In de ons resterende maanden van 2015 dienen hier mogelijk besluiten over te worden genomen.

## 5.0 FINANCIËLE ADMINISTRATIE

Daarnaast legt de invoering van de vennootschapsbelasting voor de overheid een tijdelijke, maar ook een structurele administratieve last op de organisatie waarvoor de gemeente geen compensatie ontvangt. U kunt hierbij denken aan het hele implementatietraject, het bijhouden van een aparte fiscale administratie voor de economische activiteiten, ook voor die activiteiten die zijn vrijgesteld van vennootschapsbelasting.

Op dit moment (medio september) is vanuit de software leverancier nog geen duidelijkheid over mogelijke aanpassingen van de software.

Daarnaast geldt, dat de gemeente Koggenland vanaf 2016 verantwoordelijk is voor het vaststellen en doen van aangifte, waarbij gebruik zal worden gemaakt van juridische en fiscale advisering

Het is van groot belang, dat binnen de gemeentelijke organisatie de basis fiscale kennis bij de Verschillende (beleids-)medewerkers aanwezig zal moeten zijn om de (fiscale) gevolgen van (toekomstige) beslissingen op de juiste wijze te interpreteren. Geelt op de omvang van onze gemeente is het noodzakelijk om in voortkomende situaties een beroep te doen op de deskundigheid van fiscalisten. Voor het inschakelen van deze fiscalisten dienen financiële middelen beschikbaar te worden gesteld. In het implementatie traject is overigens wel een Introductietraining en verdiepingscursus opgenomen.

## 6.0 CONCLUSIES

In de begroting 2016 zijn de mogelijke gevolgen van de invoering van de Vpb opgenomen in de risicoparagraaf, dit geldt zowel voor de kosten voor de belastingaanslag Vpb als de organisatiekosten zoals de administratieve lasten, evt. aanpassing softwarepakket of taxatiekosten van de grondexploitaties en de woningen.

Als er in de komende maanden meer duidelijkheid komt in de gevolgen van de invoering van de vennootschapsbelasting zullen wij u nader informeren. Deze tussentijdse rapportage moet worden gezien als een 1<sup>ste</sup> in een reeks. Wij verwachten u eind november een 2<sup>de</sup> tussentijdse rapportage aan te kunnen bieden als er meer duidelijkheid bestaat over de handreikingen van de belastingdienst. De inventarisatie van de activiteiten is dan verder geoptimaliseerd en wij kunnen u dan mogelijk concrete voorstellen doen over bijvoorbeeld het oprichten van één of meerdere Bv's, de taxatie van de gronden en woningen van resp. grondexploitaties en woningbedrijf en tussentijdse winstnemingen bij de grondexploitaties.

Bijlage;

### **Lijst van afkortingen**



|         |   |
|---------|---|
| BBV     | Besluit Begroting en Verantwoording   |
| IPO     | Interprovinciaal overleg  |
| SVLO    | Samenwerking Vennootschapsbelasting Lokale Overheden  |
| UvW     | Unie van Waterschappen  |
| Vpb     | Vennootschapsbelasting  |
| VNG     | Vereniging van Nederlandse Gemeenten  |
| Wet M&O | wet Markt en Overheid   |
| WF7     | West-Friese gemeenten( Drechterland, Enkhuizen, Hoorn, Koggenland, Medemblik, Opmeer Stede Broec) |