

AANTEKENEN

De voorzitter van de Eerste Kamer
der Staten-Generaal
Postbus 20017
2500 EA DEN HAAG

GRIFFIE EERSTE KAMER		Postbus 7885 1083 AB Amsterdam
NR. 149619.15		www.dudoklegal.nl
RUB.		T +31 (0)20 540 88 20
CS		F +31 (0)20 540 88 30
DATUM	19 DEC 2011	BTW NLB130.48.680.B01
KOPIE	FCN	
VERW.		

Datum: 16 december 2011
Betreft: Vrijstelling vennootschapsbelasting zorgwoningcorporaties

Geachte voorzitter,

DUDOK Bouw- en vastgoedrecht adviseert een aantal zorgwoningcorporaties, die zich (nagenoeg) uitsluitend bezig houden met huisvesting ten behoeve van bejaarden en mensen met een beperking.

Zoals bekend zijn tot op heden dergelijke zorgwoningcorporaties onder toepassing van artikel 5, eerste lid, onderdeel c van de Wet op de vennootschapsbelasting vrijgesteld van de heffing van vennootschapsbelasting. De staatssecretaris van Financiën beoogt die vrijstelling met ingang van 2012 zodanig aan te passen dat dergelijke zorgwoningcorporaties niet langer meer zullen zijn vrijgesteld.

Tijdens de plenaire behandeling op 12 en 13 december 2011 van de Overige fiscale maatregelen 2012 (33004) werd ook de wijziging van de zorgvrijstelling behandeld. Ten aanzien van die wijziging – en in het bijzonder de behandeling daarvan op 13 december in de Eerste Kamer – vraag ik aan de leden van uw Kamer aandacht voor het volgende:

- de Belastingdienst heeft vaststellingsovereenkomsten afgesloten, die de Belastingdienst bij een wetwijziging verplichten tot inachtneming van een redelijke opzegtermijn;
- na beëindiging van de huidige vrijstelling vennootschapsbelasting voor de zorgcorporaties, verhindert het Altmark-arrest herinvoering van een vergelijkbare belastingvrijstelling.

Nu Financiën geen formeel of materieel belang heeft bij invoering van de beëindiging van de vrijstelling vennootschapsbelasting en beëindiging van de vrijstelling onomkeerbaar is, geven wij u dan ook in overweging bij de staatssecretaris aan te dringen op uitstel van invoering tot het debat aan de hand van de toegezegde nota over de maatschappelijke rol van woningcorporaties en de daarbij passende fiscale faciliteiten heeft plaatsgevonden. Hierna wordt meer specifiek ingegaan op de belangrijkste redenen voor uitstel.

1 Individuele vaststellingsovereenkomsten met de belastingdienst

Tijdens de plenaire behandeling wordt door de heer Essers in de eerste termijn op 12 december 2011 de volgende vraag gesteld:
(pagina 10 van het volledig ongecorrigeerd stenogram Eerste Kamer)

"Daar komt bij dat naar verluidt met een aantal zorgwoningcorporaties vaststellingsovereenkomsten zijn gesloten, waarin de Belastingdienst zich heeft verplicht een

opzeggingstermijn in acht te nemen na inwerkingtreding van een wetwijziging. Graag vragen wij aan de staatssecretaris om dit te bevestigen en om aan te geven met hoeveel zorgwoningcorporaties een dergelijke VSO is afgesloten. Het in aanmerking nemen van een opzegtermijn van bijvoorbeeld een jaar zou de budgettaire betekenis van het intrekken van de vrijstelling voor 2012 aanzienlijk relativeren. Dit is een extra argument voor uitstel.

Het antwoord van de staatssecretaris in tweede termijn op 13 december 2011 hierop is als volgt:

(pagina 66 van het volledig ongecorrigeerd stenogram Eerste Kamer)

"De heer Essers heeft gevraagd of er dan geen vaststellingsovereenkomsten zijn. Deze corporaties is iets in het vooruitzicht gesteld en dat voordeel zouden zij blijven houden. Mij zijn niet dat soort vaststellingsovereenkomsten bekend. Ik heb het een- en andermaal laten natrekken naar aanleiding van de opmerkingen van de heer Essers. Mij zijn ze in ieder geval niet bekend. Het beleidsbesluit van mijn voorganger is in het najaar van 2009 uitgevaardigd en er zijn brieven gestuurd naar elke instelling. Dan kan het niet als een verrassing komen dat zij nu dus ook echt moeten gaan betalen."

Bijgaand treft u een kopie aan van een dergelijke vaststellingsovereenkomst tussen een zorgwoningcorporatie en de Belastingdienst. In deze VSO wordt in artikel 5 expliciet vermeld:

"Deze overeenkomst eindigt aangaande de onderdelen waarop zulks betrekking heeft in elk geval met ingang van het tijdstip (rekening houdend met een redelijke opzegtermijn), te bepalen per individueel geval waarop een wetwijziging in werking treedt, etc.

Voorts stelt de staatssecretaris op 13 december 2011 in zijn eerste termijn:

(pagina 47 van het volledig ongecorrigeerd stenogram Eerste Kamer)

"Ten onrechte heeft een inspecteur enkele jaren geleden gezegd dat men misschien valt onder het verouderde artikel (art. 5 lid 1c Wet Vpb)" Van meet af aan is beleidsmatig gezegd dat dit niet juist is, maar om bedrijven niet onmiddellijk te treffen, is er een paar keer een overgangsregeling getroffen. Die overgangsregeling moet op enig moment een einde hebben. Ik vind dat dit einde nu echt is gekomen."

Uit gevoerd overleg in 2010 met AEDES, vertegenwoordigers van de belastingdienst en van zorgwoningcorporaties alsmede fiscaal adviseurs van laatstgenoemde is bekend dat er -zoals ook de staatssecretaris vermeldt - 21 vrijgestelde zorgwoningcorporaties zijn. Van die 21 zorgwoningcorporaties hebben er volgens mededeling van de Belastingdienst 13 vooroverleg gehad op grond waarvan schriftelijk (in een brief of in een vaststellingsovereenkomst) de vrijstelling door de Belastingdienst is toegezegd. Voor zover mij bekend is in die gevallen waarin een VSO is ondertekend steeds een redelijke overgangperiode opgenomen. De overige 8 zorgwoningcorporaties zijn door de Belastingdienst op grond van het gelijkheidsbeginsel uiteindelijk middels een brief ook vrijgesteld. Het laatste nadat bij de behandeling van het Belastingplan 2010 in de Eerste Kamer (Handelingen 21 december 2010, pagina's 13 t/m 18) duidelijk werd dat belastingplicht zou worden uitgesteld.

Op grond van het vorenstaande lijkt het er op dat informatie waarop de staatssecretaris zich baseert bij de vraag van de heer Essers niet strookt met de werkelijkheid of althans hij onvoldoende duidelijk is geïnformeerd door zijn Ministerie. Dit soort vaststellingsovereenkomsten bestaan dus wel degelijk.

Voorts kan bij de bevestiging door de Belastingdienst dat de vrijstelling van toepassing is bezwaarlijk worden gesproken van een foutje van één inspecteur zoals de staatssecretaris stelt. Opgemerkt wordt dat er door meerdere inspecteurs bij verschillende eenheden van de Belastingdienst de vrijstelling in 13 gevallen is toegezegd. Dat hierbij afstemming tussen de verschillende eenheden in het kader van eenheid van beleid heeft plaatsgevonden doet daar niets aan af. Tevens is in overleg met het Ministerie van Financiën uiteindelijk door de Belastingdienst in een modelbrief ook aan nog eens 8 zorgwoningcorporaties de vrijstelling toegezegd.

Zorgwoningcorporaties zijn daarom van mening dat de Belastingdienst als betrouwbare overheid de eerder toegezegde redelijke opzegtermijn dient te respecteren, nu sprake is van een wetswijziging. Daarnaast zou een dergelijke redelijke overgangperiode op grond van algemene beginselen van behoorlijk bestuur moeten worden verleend aan alle 21 thans vrijgestelde zorgwoningcorporaties. Gelijke gevallen dienen immers gelijk te worden behandeld.

2 Staatssteunproblematiek

Het lijkt niet voor betwisting vatbaar dat de vrijstelling vennootschapsbelasting in artikel 5 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 een steunmaatregel is in de zin van de huidige staatssteunregels in het Verdrag inzake de Werking van de Europese Unie (VWEU). Deze vrijstelling bestond echter al op het moment dat Nederland toetrad tot de Europese Unie (destijds EG). Dat betekent dat sprake is van zogenaamde "bestaande steun". Op grond van het VWEU kan een bestaande steunmaatregel tot uitvoering worden gebracht, zolang de Europese Commissie die steun niet onverenigbaar heeft verklaard met de gemeenschappelijke markt (zie: arrest Banco Credito Industrial van 15 maart 1994, nr. C-387/92). Die stap heeft de Europese Commissie tot op heden nog niet gezet m.b.t. de vrijstelling vennootschapsbelasting voor zorgcorporaties.

Er kunnen echter verschillende redenen zijn in een later stadium op grond van nieuwe afwegingen voor gespecialiseerde ouderenhuisvesters weer een vergelijkbare belastingvrijstelling in te voeren. Dat is dan in de zin van het VWEU in ieder geval een nieuwe steunmaatregel, die bij de Europese Commissie gemeld dient te worden en waarvoor toestemming van de Europese Commissie nodig is.

Bij de beoordeling over de toelaatbaarheid van de nieuwe steunmaatregel spelen de criteria, die het Europese Hof hanteert in het arrest Altmark van 24 juli 2003, nr. C-280/00, bij de toepassing van de staatssteunregels een cruciale rol. Zowel bij de huidige Europese staatssteunregels, als bij de voorgenomen hervorming van deze regels door de Europese Commissie vormt het arrest Altmark en de daarin geformuleerde voorwaarden het uitgangspunt.

De in het arrest geformuleerde criteria zijn derhalve cruciaal bij de beoordeling van de vraag, of een bepaalde belastingvrijstelling in het kader van staatssteun geoorloofd is. Een belastingvrijstelling voldoet niet aan de voorwaarden, geformuleerd in dit arrest, zodat het nagenoeg uitgesloten is dat de Europese Commissie met een dergelijke (nieuwe) vrijstelling zal instemmen.

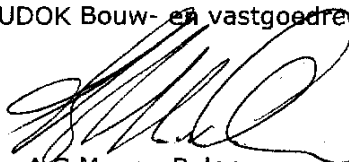
De huidige en de toekomstige staatssteunregels brengen derhalve mee dat na beëindiging van de huidige vrijstelling vennootschapsbelasting voor gespecialiseerde ouderenhuisvesters de kans verwaarloosbaar klein is dat de Europese Commissie in een later stadium met een nieuwe vrijstelling kan instemmen.

3 Belastingplicht bij zorginstellingen

Opgemerkt wordt ten slotte dat wijziging van de zorgvrijstelling niet alleen leidt tot belastingplicht bij zorgwoningcorporaties maar ook bij steunstichtingen van zorginstellingen. Diverse zorginstellingen hebben hun onroerende zaken namelijk ondergebracht in separate rechtspersonen, veelal steunstichtingen. Om hoeveel zorginstellingen het gaat die op deze wijze hun vastgoed hebben ondergebracht zou nader moeten worden onderzocht. Pas daarna zou kunnen worden vastgesteld wat de budgettaire gevolgen voor zorginstellingen zelf zijn van het nu wijzigingen van de zorgvrijstelling.

Wijziging van de zorgvrijstelling zou ook om die reden op dit moment voorbarig of althans onvoldoende doordacht zijn.

Hoogachtend,
DUDOK Bouw- en vastgoedrecht



Mr. A.S.M. van Balen

Bijlage 1

Belastingdienst

BELASTINGDIENST RIJNMOND/KANTOOR ROTTERDAM

VASTSTELLINGSOVEREENKOMST

1. Partijen

Belanghebbende, Stichting Ouderhuisvesting Rotterdam, fiscaal nummer 0027.69.943

en

Gemachtigde De heer mr. A.S.M. van Balen/ Dudok, bouw- en vastgoedrecht te Amsterdam

Hierna te noemen partij A

en

de Belastingdienst Rijnmond
hierbij vertegenwoordigd door:

- drs. M.C. Guurink-Rutjes
- mr. P.B. Schukkink

Hierna te noemen partij B

verklaren een vaststellingsovereenkomst te hebben gesloten als bedoeld in artikel 900 van Boek 7 van het Burgerlijk Wetboek.

Bij deze vaststellingsovereenkomst binden partijen, ter beëindiging of ter voorkoming van onzekerheid of geschil omtrent hetgeen tussen hen rechs geldt, zich jegens elkaar aan een vaststelling daarvan, bestemd ook te gelden voor zover zij van de tevoren bestaande rechtstoestand mochten afwijken.

2. Omschrijving van de onzekerheid

De kwestie waarover partijen in onzekerheid verkeren luidt als volgt:

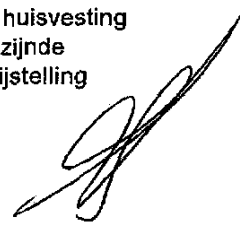
Stichting Ouderhuisvesting Rotterdam, hierna SOR, is een toegelaten instelling in de zin van artikel 70 van de Woningwet, welke zowel materieel als statutair tot doelstelling heeft de huisvesting van ouderen en mensen die zorg behoeven.

SOR heeft bij de invoering van de partiële belastingplicht voor woningcorporaties met ingang van 2006 een vaststellingsovereenkomst met de belastingdienst getekend en zij heeft daarbij gekozen voor model 2 (administratieve scheiding).

Met ingang van 1 januari 2008 zijn woningcorporaties integraal belastingplichtig. Partijen verkeren in onzekerheid of SOR met een beroep op toepassing van op artikel 5, eerste lid, onderdeel c, ten tweede van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 vrijgesteld is van heffing vennootschapsbelasting per 1 januari 2008.

Feiten

- Alle onroerende zaken en rechten daarop welke door SOR worden geëxploiteerd zijn momenteel in bezit van de Stichting.
- De in exploitatie zijnde onroerende zaken zijn nagenoeg uitsluitend bestemd voor de huisvesting van bejaarden en/of mensen die zorg behoeven. Een totaal overzicht van de in bezit zijnde onroerende zaken zijn vermeld in bijlage 3 bij het verzoek van SOR tot toepassing vrijstelling



Belastingdienst

artikel 5-1-c Wet Vpb, gedagtekend 28 mei 2008. Ten aanzien van de in exploitatie zijnde verzorgings- en verpleeghuizen en enkele woningen is sprake van verhuur aan zorginstellingen. Die zorginstellingen verhuren vervolgens aan bejaarden en/of mensen die zorg behoeven.

- Het percentage van de onroerende zaken dat niet wordt aangewend voor de de huisvesting van bejaarden en/of mensen die zorg behoeven bedraagt, zowel gemeten naar het aantal gebruikers, leeftijd van de huurders als naar omzet aan huuropbrengsten, ruimschoots minder dan 10%.

SOR is van mening:

- Dat zij nagenoeg uitsluitend (voor 90% of meer) werkzaamheden verricht welke bestaan uit het verschaffen van een onderkomen aan bejaarden en/of mensen die zorg behoeven;
- Dat zij op grond van haar statutaire doelstelling alsmede haar feitelijke werkzaamheden is aan te merken als een instelling van weldadigheid of algemeen nut;

Bijgevolg is SOR van opvatting dat zij met een beroep op artikel 5, eerste lid, onderdeel c, ten tweede van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 in aanmerking komt voor vrijstelling van heffing van vennootschapsbelasting.

Activiteiten in de komende jaren

Projectontwikkeling met het oog op de verkoop

Naast het ontwikkelen van onroerende zaken ten behoeve van de eigen (verhuur-)exploitatie wil SOR in de toekomst ook onroerende zaken ontwikkelen bestemd voor de verkoop, een en ander ter afdekking van de zogeheten onrendabele top op de ontwikkeling voor de (verhuur-)exploitatie.

Doorbelasting van personeelskosten

SOR wenst de mogelijkheid open te houden om het personeel dat zich geheel of gedeeltelijk bezighoudt met ontwikkelingsactiviteiten in dienst te laten blijven bij de Stichting.

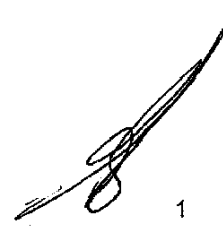
Overige activiteiten

Voor zover al sprake is van overige activiteiten bij SOR bestaan deze uit exploitatie van onroerende zaken welke (nog) niet (direct) zijn bedoeld voor de huisvesting van bejaarden of mensen die zorg behoeven. SOR verwacht niet dat deze overige activiteiten bedragen in de komende jaren meer dan 10% van de totale werkzaamheden zullen gaan uitmaken.

Verzoek

SOR wenst zekerheid te verkrijgen over de toepasselijkheid van de vrijstelling van artikel 5, eerste lid, onderdeel c, ten tweede van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en wil daarom later dit jaar een nieuwe vennootschappelijke structuur oprichten. SOR wenst daarbij met teurgwerkende kracht tot 1 januari 2008 al haar (her-)ontwikkelingsactiviteiten tegen kostprijs over te dragen c.q. toe te rekenen aan de nieuw op te richten SOR Holding BV, welke laatste BV de genoemde (her-)ontwikkelingsactiviteiten op dezelfde dag nog zal overdragen en per 1 januari 2008 zal toerekenen aan de nieuw op te richten SOR Ontwikkeling BV. SOR Holding BV en SOR Ontwikkeling BV zullen vanaf datum oprichting een fiscale eenheid gaan vormen als bedoeld in artikel 15 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969. Verzoeken hiertoe zullen worden gedaan direct na oprichting van de besloten vennootschappen. De overdracht tegen kostprijs sluit aan bij de systematiek van de vaststellingsovereenkomst met de belastingdienst.

Optioneel zal worden opgericht SOR FBI BV, in eerste instantie bedoeld met het oog op de belegging in onroerende zaken welke niet direct voorzien in de huisvesting van bejaarden of mensen die zorg behoeven.



Om een beroep op de vrijstelling van artikel 5, eerste lid, onderdeel c, ten tweede van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 te kunnen doen moet aan de volgende voorwaarden worden voldaan:

- a) er dient sprake te zijn van een instelling van weldadigheid of van algemeen nut;
- b) men dient zich (nagenoeg) uitsluitend bezig te houden met het verschaffen van onderkomen aan bejaarden, gebrekkigen of wezen;
- c) voorts bepaalt artikel 4 van het Uitvoeringsbesluit vennootschapsbelasting 1971 ten aanzien van de winstbestemming dat het lichaam deze uitsluitend kan aanwenden ten bate van een ingevolge artikel 5, eerste lid, onderdeel c van de wet vrijgesteld lichaam of een algemeen maatschappelijk belang.

Er bestaat onzekerheid over

- de vraag of SOR een instelling van algemeen nut is (er is in ieder geval geen sprake van een instelling van weldadigheid);
- de uitleg van het begrip onderkomen;
- de vraag of de winst van SOR statutair en feitelijk uitsluitend bij liquidatie en vereffening uitsluitend aangewend (kan) word(t)(en) voor het statutaire doel van de bejaardenhuisvesting.

3. Overleg en correspondentie

Op grond van de verstrekte feiten wordt er ten aanzien van de werkzaamheden van SOR voldoende samenhang aanwezig geacht tussen het aanbieden van huisvesting aan bejaarden en het verschaffen van bescherming en verzorging van bejaarden.

Ten aanzien van de vraag of SOR een instelling van algemeen nut is kan worden opgemerkt dat wanneer een lichaam geen beroep doet op de fictieve aftrek van kosten op grond van artikel 9, eerste lid, onderdeel h van de Wet Vpb een beoordeling of sprake is van ernstige concurrentievervalsing achterwege kan blijven.

Ten aanzien van de winstbestemming zijn statutaire bepalingen van een toegelaten instelling gebonden aan wettelijke restricties.

Voorts in aanmerking genomen dat aan andere toegelaten instellingen in de zin van artikel 70 van de Woningwet met vergelijkbare werkzaamheden een verzoek om toepassing van de vrijstelling voor vennootschapsbelasting op grond van van artikel 5, eerste lid, onderdeel c, ten tweede van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 is gehonoreerd, is na afweging van belangen op grond van de verstrekte feiten en omstandigheden besloten onder voorwaarden op verzoek van SOR te bevestigen dat zij met ingang van 1 januari 2008 een beroep kan doen meervermelde vrijstelling.

Aan de totstandkoming van deze overeenkomst is het volgende voorafgegaan:

Verzoek van partij A met dagtekening 28 mei 2008, kenmerk T08/SOR001 Verzoek tot vrijstelling artikel 5-1-c Vpb.

Mondeling overleg tussen partijen op 18 augustus 2008.

Telefonisch onderhoud op 4 september 2008.

4. Inhoud van overeenkomst

Partijen zijn het volgende overeengekomen:

Partijen gaan ervan uit dat de volgende feiten zich hebben voorgedaan en als zodanig tussen partijen zullen gelden:

- Dat partij A nagenoeg uitsluitend (voor 90% of meer) werkzaamheden verricht welke bestaan uit het verschaffen van een onderkomen aan bejaarden en/of mensen die zorg behoeven;
- Dat partij A op grond van haar statutaire doelstelling alsmede haar feitelijke werkzaamheden is aan te merken als een instelling van weldadigheid of algemeen nut; een en ander onder de voorwaarden:
- Dat de ontwikkelingsactiviteiten met terugwerkende kracht tot 1 januari 2008 worden toegerekend c.q. worden uitgevoerd door SOR Ontwikkeling BV
- Dat personele kosten voor dienstverlening aan de dochtervennootschappen tegen kostprijs

Belastingdienst

worden doorbelast, en

- Dat dochtervennootschappen geen beroep zullen doen op de toepassing van artikel 9, lid 1h Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

Partijen verbinden aan de hiervoor vermelde feiten de volgende fiscaalrechtelijke of civielrechtelijke gevolgen:

Het beroep van partij A op de toepassing van de vrijstelling voor vennootschapsbelasting op grond van van artikel 5, eerste lid, onderdeel c, ten tweede van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 met ingang van 1 januari 2008 wordt door partij B bevestigd.

5. Geldigheidsduur van overeenkomst

Deze overeenkomst geldt voor de duur van 5 jaar, ingaande 1 januari 2008 tot en met 31 december 2012

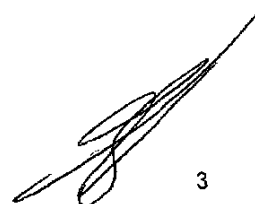
Deze overeenkomst eindigt aangaande de onderdelen waarop zulks betrekking heeft in elk geval met ingang van het tijdstip (rekening houdend met een redelijke opzegtermijn, te bepalen per individueel geval) waarop:

- een wetwijziging in werking treedt;
- een wijziging van de op de wet gebaseerde voorschriften plaatsvindt;
- een wijziging in de jurisprudentie plaatsvindt;
- een wijziging in het beleid van de Belastingdienst wordt afgekondigd;

5. Afstand van rechtsmiddelen

Partij A doet terzake van de in deze overeenkomst geregelde onderwerpen uitdrukkelijk afstand van het recht op bezwaar en het recht op beroep op de (belasting) rechter.

Ingeval partij A zich om welke reden dan ook niet (geheel) aan het hierbij overeengekomene houdt, heeft partij B de bevoegdheid terzake van de in deze vaststellingsovereenkomst geregelde onderwerpen een van deze overeenkomst afwijkend standpunt in te nemen en daartoe zo nodig navorderingsaanslagen/naheffingsaanslagen op te leggen, voor welke situatie partij A thans reeds afstand doet van het recht zich te beroepen op het verstrijken van de navorderings-en naheffingstermijnen van de artikelen 16 en 20 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen alsmede, voorzover het de aanslagbelastingen betreft, afstand doet van het recht zich op het ontbreken van een nieuw feit te beroepen.



Belastingdienst

6. Ondertekening

Dit stuk is in tweevoud opgemaakt.

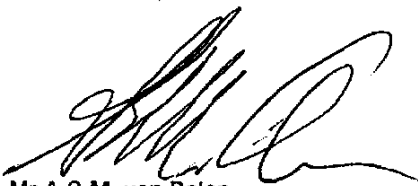
Rotterdam, 8 september 2008

Voor akkoord,

19 september 2008

Partij A.

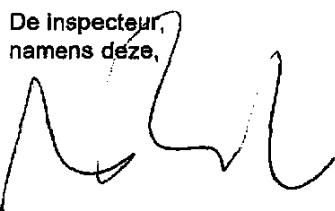
Namens SOR,



Mr. A.S.M. van Balen

Partij B.

De inspecteur,
namens deze,



Drs. M.C. Guurink
Belastingdienst/Rijnmond/kantoor Rotterdam

namens deze,



mr. P.B. Schukkink

