



**EFK Belastingadviseurs**

Salomonstraat 52  
1812 PA Alkmaar  
T 072 535 0525  
F 072 535 0529

info@efkbelastingadviseurs.nl  
www.efkbelastingadviseurs.nl

K.v.K. nummer: 37125881  
BTW nummer: 8159.58.043.B01  
Beconnummer: 487284  
IBAN: NL85ABNA0980131359

Gemeente Dalfsen  
T.a.v. de heer D. Roemers  
Postbus 35  
7720 AA DALFSEN

Alkmaar, 4 februari 2016

Betreft : Belastingheffing Cichoreifabriek  
Kenmerk : BA016053 - DB/BdM/st  
Bijlage(n) : Geen

Geachte heer Roemers, beste David,

De gemeente Dalfsen (hierna: de gemeente) is voornemens twee panden, de Witte Villa en de Cichoreifabriek, te ontwikkelen en te verhuren. U vraagt zich af wat de fiscale gevolgen van de voorgenomen transacties zijn voor de gemeente en voor de daarbij betrokken, nog op te richten stichting.

## **1. De feiten**

De gemeente is eigenaar van de Cichoreifabriek en de Witte Villa. De Cichoreifabriek is geheel gesloopt en zal worden herbouwd, de Witte Villa zal gedeeltelijk worden gesloopt en gerenoveerd. De gemeente zal ook een deel van de investeringen voor de inrichting doen die noodzakelijk zijn om de culturele functie in de Cichoreifabriek te kunnen vervullen. De gemeente zal daarvoor onder andere een mobiele tribune aanschaffen.

De bedoeling is dat de gemeente na afloop van de ontwikkelingsfase eigenaar blijft van beide panden, alsmede van een deel van de inventaris van de Cichoreifabriek. De gemeente heeft het voornemen beide panden inclusief inventaris te verhuren aan een stichting. De stichting is voornemens de Witte Villa te verhuren aan een horecaondernemer en de Cichoreifabriek zal deels worden verhuurd aan een horecaondernemer en deels door haar worden geëxploiteerd als cultureel centrum. In het cultureel centrum zullen optredens worden gegeven waarvoor in principe entree wordt geheven door de stichting of door de huurders van het theatergedeelte.

De stichting is nog niet opgericht. Het is echter de verwachting dat de stichting een privaatrechtelijk overheidslichaam is in de zin van de vennootschapsbelasting. De gemeente zal alle bestuurders kunnen benoemen en ontslaan en zal gerechtigd zijn tot een eventueel liquidatiesaldo.

Het is de bedoeling dat de gemeente slechts optreedt als verhuurder en geen additioneel dienstbetoon zal gaan verrichten aan de stichting. Het valt echter niet uit te sluiten dat de gemeente voor de stichting enige administratieve werkzaamheden zal verrichten.

De kans bestaat ook dat de technische dienst van de gemeente incidenteel werkzaamheden uitvoert voor de stichting.

De gemeente heeft gevraagd wat de gevolgen zijn voor de belastbaarheid van haar en de stichting voor bovengenoemde overeenkomsten.

## **2. Gevolgen belastbaarheid vennootschapsbelasting**

Per 1 januari 2016 is de belastingplicht in de vennootschapsbelasting uitgebreid voor publiekrechtelijke en privaatrechtelijke overheidslichamen. Gemeenten en met gemeenten verbonden stichtingen waren tot 31 december 2015 veelal vrijgesteld, zo ook de gemeente. De nieuwe wet betreft niet alle activiteiten van een gemeente in de heffing, maar slechts die activiteiten waarmee de gemeente deelneemt aan het economische verkeer en in concurrentie treedt met de private sector.

Gemeenten worden belastingplichtig indien en voor zover zij een onderneming drijven, zo luidt het wettelijke criterium. Praktisch gezien betekent dit dat alleen die activiteiten van een gemeente in de heffing worden betrokken die als 'zelfstandig onderdeel' kunnen worden beschouwd en die voldoen aan de voorwaarden om als - belaste - onderneming te worden aangemerkt.

Deze voorwaarden zijn de volgende:

- 1) De activiteit kwalificeert als een duurzame organisatie van kapitaal en arbeid; die
- 2) deelneemt aan het economische verkeer; en die
- 3) structureel fiscale winsten of overschotten beoogt of behaalt.

In de nieuwe wet heeft de wetgever een drietal vrijstellingen geïntroduceerd specifiek voor overheidslichamen, die een deel van het resultaat vrijstellen. Deze komen aan bod als sprake is van een belastingplichtige activiteit.

De vrijstellingen zijn de volgende:

- 1) Interne vrijstelling;
- 2) Overheidstaakvrijstelling;
- 3) Samenwerkingsvrijstelling.

### *2.1. De positie van de gemeente*

Tijdens de bespreking kwamen drie activiteiten van de gemeente ter sprake die moeten worden getoetst op mogelijke belastingplicht. De gemeente verhuurt vastgoed en inventaris aan de stichting, verleent (mogelijk) enige administratieve ondersteuning en verricht mogelijk enig onderhoud aan het Chicorei-gebouw en de installaties.

In beginsel voldoet normale verhuur niet aan de ondernemingscriteria. Er is geen sprake van een organisatie van kapitaal en arbeid omdat de activiteit van de verhuurder geen 'arbeidsorganisatie' vereist. Dit is anders als de verhuurder additionele diensten verricht aan de huurder. Er is een risico dat de gemeente, mede gelet op de verwevenheid van de huurder en de verhuurder, naast haar normale taken als huisbaas ook enige technische diensten verricht. Alsdan zou sprake zijn van een organisatie van kapitaal en arbeid, die in het economische verkeer opereert. Als voorts winst zou worden behaald voldoet de gemeente aan alle criteria voor belastingplicht.

Bij het verrichten van administratieve diensten ten behoeve van de stichting treedt de gemeente op in het economische verkeer en is sprake van een organisatie van kapitaal en arbeid. Als voorts winst zou worden behaald, voldoet de gemeente ook met betrekking tot deze activiteit aan alle criteria voor belastingplicht.

Vervolgens dient de gemeente te onderzoeken of één van de vrijstellingen kan worden toegepast. De interne vrijstelling is van toepassing op voordelen uit activiteiten voor een privaatrechtelijk overheidslichaam van het lichaam.

De stichting is een privaatrechtelijk overheidslichaam van de gemeente, als de bestuurders van de stichting uitsluitend door de gemeente, onmiddellijk of middellijk, worden benoemd en ontslagen en als het vermogen bij liquidatie uitsluitend ter beschikking komt van de gemeente.

In de bespreking hebt u ons meegedeeld dat de gemeente voornemens is deze voorwaarden aan de stichting te stellen. Dat zou betekenen dat in dat geval zowel de verhuur als de administratieve ondersteuning aan de stichting alsnog zijn vrijgesteld bij een belastingplicht van deze activiteiten.

#### 2.1.1. Conclusie positie gemeente

- De gemeente is mogelijk aangifteplichtig voor inkomen behaald met verhuur en dienstverlening aan de Stichting.
- De voordelen behaald met deze dienstverlening zijn vrijgesteld van belasting bij de gemeente, als de bestuurders van de stichting uitsluitend door de gemeente, onmiddellijk of middellijk, worden benoemd en ontslagen en als het vermogen van de stichting bij liquidatie uitsluitend ter beschikking van de gemeente komt.

#### 2.2. *De positie van de stichting*

Stichtingen zijn slechts belastingplichtig voor zover zij een onderneming drijven. Tijdens de bespreking kwamen twee activiteiten van de stichting naar voren die moeten worden getoetst op mogelijke belastingplicht. De stichting verhuurt de Witte Villa en een deel van de Cichoreifabriek aan een horeca-exploitant en zij exploiteert een theater.

In beginsel voldoet normale verhuur niet aan de ondernemingscriteria. Er is geen sprake van een organisatie van kapitaal en arbeid omdat de activiteit van de verhuurder geen 'arbeidsorganisatie' vereist. Dit is anders indien de verhuurder additionele diensten verricht aan de huurder. Naar verwachting verricht de stichting geen additionele diensten aan de huurder van de Witte Villa.

Er is een kans dat de stichting, naast haar normale taken als huisbaas ook enige andere activiteiten verricht voor de horeca-exploitant van de Cichoreifabriek. Alsdan zou sprake zijn van een organisatie van kapitaal en arbeid, die in het economische verkeer opereert. Als voorts winst zou worden behaald dan voldoet de stichting aan alle criteria voor belastingplicht.

Bij de exploitatie van het theater treedt de stichting op in het economische verkeer en is sprake van een organisatie van kapitaal en arbeid. Als winst zou worden behaald voldoet de stichting ook voor deze activiteit aan alle criteria voor belastingplicht.

De vrijstellingen kunnen naar verwachting slechts worden toegepast op voordelen die de stichting behaald op werkzaamheden ten behoeve van de gemeente, zoals een verhuur aan de gemeente in het kader van een receptie. De stichting blijft wel vrijgesteld van belasting indien de winst van het jaar niet meer dan € 15,000 bedraagt dan wel € 75,000 invijf jaar (waarbij een verlies als nihil telt).

Indien de gemeente een huur bij de stichting in rekening brengt die overeenkomt met de geschatte opbrengsten van de stichting zal de kans dat de stichting belasting verschuldigd wordt niet groot zijn.



### 2.2.1. Conclusie positie stichting

- De stichting is mogelijk belastingplichtig voor inkomen behaald met de exploitatie van de Cichoreifabriek.
- De stichting is waarschijnlijk niet belastingplichtig voor opbrengsten behaald met de verhuur van de Witte Villa Villa.

De voordelen behaald met de dienstverlening zijn vrijgesteld van belasting als deze minder bedragen dan € 15,000 per jaar of € 75,000 per vijf jaar (waarbij een verlies als nihil telt).

## 3. Gevolgen btw

### 3.1. Btw positie stichting

De stichting geeft de Witte Vila en het horecagedeelte in de Cichoreifabriek in onderverhuur aan een horecaexploitant. In beginsel is verhuur van een onroerende zaak vrijgesteld van btw met als gevolg dat de btw op de kosten van de horecagedeelten niet voor aftrek in aanmerking komt. Onder voorwaarden kan de huursom worden belast met btw(opteren) waardoor de btw op de kosten wel voor aftrek in aanmerking komt. Opteren is mogelijk als de huurder (i.c. horecaexploitant) het gehuurde gebruikt voor doeleinden waarvan de btw op de kosten voor 90% of meer in aftrek kan worden gebracht. Een horecaexploitant voldoet aan dit criterium. Derhalve kan de stichting met betrekking tot de onderverhuur opteren voor btw-belaste verhuur.

De stichting exploiteert het theatergedeelte waarbij de bezoekers entree betalen voor de voorstellingen. Voor de btw is van belang op welke wijze dit wordt vormgegeven. Dit kan op twee manieren:

- De stichting laat de culturele organisaties tegen betaling van een (huur)vergoeding optredens verzorgen en de culturele organisatie verkoopt op eigen naam entreebewijzen;
- De stichting verkoopt op eigen naam entreebewijzen voor de optredens van de culturele organisaties die hiervoor van de stichting al of niet een vergoeding ontvangt.

Bij de eerste manier verhuurt de stichting het theatergedeelte. Deze is vrijgesteld van btw tenzij wordt geopteerd voor heffing van btw. Naar wordt verwacht voldoet een groot gedeelte van de huurders niet aan het hiervoor genoemde 90% criterium zodat de huur niet kan worden belast met btw.<sup>1</sup> In deze optie kan de stichting de btw op de door haar gemaakte kosten van het theatergedeelte niet in aftrek brengen.

Bij de tweede manier is de stichting btw verschuldigd over de verkoopprijs van de tickets met als gevolg dat de btw op de kosten van het theatergedeelte in aftrek kan worden gebracht.

### 3.2. Btw positie gemeente

De gemeente treedt op als verhuurder van beide panden. De btw op de (ver)bouw- en exploitatiekosten kan in aftrek worden gebracht als de stichting voldoet aan het in onderdeel 3.1 genoemde 90% criterium. Hieraan wordt voldaan als de stichting opteert voor de onderverhuur aan de horecaexploitant en voor haar rekening entreebewijzen verkoopt. De gemeente dient voor beide panden te opteren voor de verhuur aan de stichting.

---

<sup>1</sup> Afhankelijk van de feiten en omstandigheden is het tegen vergoeding in gebruik geven van een theater voor de btw niet als een verhuurprestatie aan te merken en is wel btw verschuldigd. Afstemming met de Belastingdienst is gewenst.

Als de stichting het theatergedeelte vrijgesteld van btw verhuurt aan de culturele instellingen, wordt de Cichoreifabriek als geheel niet gebruikt voor doeleinden waarvoor de btw voor 90% of meer in aftrek kan worden gebracht. Als gevolg hiervan kan de gemeente niet opteren voor belaste verhuur voor de Cichoreifabriek en kan de btw op de (ver)bouw- en exploitatiekosten niet in aftrek worden gebracht. Gedeeltelijke aftrek van btw is mogelijk als voor de verhuur van het horecagedeelte een aparte huur- en onderverhuurovereenkomst wordt gesloten waarbij wordt geopteerd voor heffing van btw.

Voor de verhuur en onderverhuur van de Witte Villa kan worden geopteerd zodat de btw op de (ver)bouw- en exploitatiekosten in aftrek kan worden gebracht.

In beginsel dient de huursom die de gemeente aan de stichting in rekening brengt op grond van de Wet markt en overheid kostendekkend te zijn. Hiervan kan worden afgeweken als een Algemeen Belang Besluit kan worden genomen. In het kader van dit advies wordt dit niet nader uitgewerkt. Opgemerkt wordt dat voor de btw de huursom niet zo laag mag zijn dat deze als symbolisch is te beschouwen.

### 3.3. *Conclusie btw*

Hieronder treft u aan een overzicht van de meest optimale oplossing voor de btw:

- De gemeente verhuurt beide panden en opteert voor heffing van btw;
- De stichting verkoopt de entreebewijzen van de voorstellingen en draagt btw af over de inkomsten;
- De stichting opteert voor heffing van btw voor de onderverhuur.

In de optimale oplossing komt de btw op de (ver)bouw- en exploitatielasten bij de gemeente geheel voor aftrek in aanmerking.

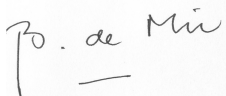
Indien de stichting het theatergedeelte (vrijgesteld van btw) verhuurt aan de culturele instellingen komt de btw op de (ver)bouw- en exploitatiekosten van het theatergedeelte niet voor aftrek in aanmerking. De btw van de horecagedeelten komt voor aftrek in aanmerking als voor die delen van de panden wordt geopteerd voor heffing van btw.

## 4. *Formeelrechtelijke aspecten*

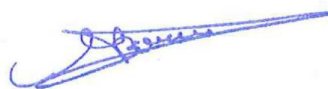
Voor het gewenste resultaat te bereiken is een voorwaarde te voldoen aan de formele vereisten in de contracten en verwerking in de aangiften. Indien gewenst kunnen wij u daarbij van dienst zijn.

Als u na het lezen nog op- en/of aanmerkingen hebt, verzoeken wij u die met ons te delen. U kunt hiertoe contact opnemen met ondergetekende via ons secretariaat of via telefoonnummer 06 43290695 (vbp) en 06 12743796 (btw).

Met vriendelijke groet,  
EFK Belastingadviseurs



mr. drs. B.B. de Mik



mr. D. Bos