

Bijlage L2 Fiscale gevolgen oprichting GR RUD LN

Definitieve notitie fiscale gevolgen oprichting RUD LN

5 januari 2017, aangevuld op 2 februari 2017, 27 maart 2017 en 22 mei 2017

Opgesteld door Leon Mees (fiscalist gemeente Venlo), Wim Cierpeck (fiscalist gemeente Venlo) en Anne Prickaerts (fiscalist Provincie Limburg)

Vanaf 2018 zal de RUD Noord-Limburg in de vorm van een gemeenschappelijke regeling verder gaan (hierna: RUD LN). Die nieuwe vorm kan fiscale gevolgen hebben voor de btw, vennootschapsbelasting (hierna: vpb) en loonheffingen voor de RUD LN en/of voor de deelnemers.

De werkgroep financiën heeft in overleg met de fiscalisten van de gemeente Venlo (hierna: gemeente) en de Provincie Limburg (hierna provincie) onderzocht welke fiscale gevolgen te verwachten zijn bij een aantal varianten die mogelijk toegepast worden vanaf 2018.

Inmiddels is een keuze gemaakt ten aanzien van de toe te passen variant en dit levert de volgende uitgangspunten op:

- Alleen medewerkers coördinatiecentrum¹ in loondienst bij RUD LN.
- Gemeente A (als voorbeeld) geeft opdracht uitvoeringsprogramma VTH aan RUD LN.
- RUD LN coördineert en zoekt waar capaciteit aanwezig is.
- RUD LN geeft (deel van) opdracht uitvoeringsprogramma VTH aan bijvoorbeeld gemeente B.
- Gemeente B stuurt een factuur met btw voor opdracht uitvoeringsprogramma VTH aan RUD LN.
- RUD LN stuurt een factuur met btw voor opdracht uitvoeringsprogramma VTH aan gemeente A. Hierbij wordt geen winststopslag gehanteerd.
- Voor de coördinatiewerkzaamheden stuurt RUD LN aan de partners separaat een factuur. De factuur is gebaseerd op de werkelijk gemaakte kosten van het coördinatiecentrum op basis van de door de partners afgesproken verdeelsleutel

RUD LN wordt ook ingezet bij het uitvoeringsprogramma VTH voor de provincie², waarbij de uitvoering van de VTH-taken uiteindelijk gedaan zal worden door RUD ZL³. *De precieze uitwerking van de facturenstroom (provincie, GR RUD ZL en GR RUD LN) volgt op basis van het definitieve besluit.*

1. Aandachtspunten btw

a. Verrichten van coördinerende werkzaamheden voor de deelnemende gemeenten

De deelnemende gemeenten geven opdracht aan RUD LN voor het uitvoeringsprogramma VTH-taken. RUD LN stuurt facturen aan de deelnemende gemeenten voor de uitvoering van de opdracht uitvoeringsprogramma VTH en daarnaast facturen voor de coördinerende werkzaamheden. Wij zijn van mening dat er voldoende argumenten zijn dat de RUD LN hiervoor kwalificeert als btw-ondernemer. Dit zal echter wel afgestemd moeten worden met de Belastingdienst. Ervan uitgaande dat de Belastingdienst ons standpunt deelt, dan zijn de btw-gevolgen als volgt:

- Gemeente B stuurt factuur met btw aan RUD LN voor dienstverlening.

¹ Tijdens het overleg van 19 mei 2017 is aangegeven dat de mogelijkheid bestaat dat 'ander' personeel dan de medewerkers coördinatiecentrum worden gedetacheerd danwel in loondienst komen bij de RUD LN. In geval van detachering zullen de werkgevers btw in rekening brengen aan RUD LN. Ervan uitgaande dat de Belastingdienst ons standpunt deelt dat RUD LN kwalificeert als btw-ondernemer, is deze btw aftrekbaar voor RUD LN. In geval van in dienst treding bij RUD LN, zijn er geen btw-gevolgen en zijn de gevolgen voor de loonheffingen identiek als beschreven in punt 3.

² In plaats van Provincie zou ook gemeente Maasgouw, gemeente Roerdalen danwel gemeente Echt-Susteren gelezen kunnen worden.

³ In plaats van RUD ZL zou ook de MER gelezen kunnen worden.

- De btw die gemeente B in rekening brengt is aftrekbaar voor RUD LN.
- De btw op de door gemeente B gemaakte kosten is voor gemeente B aftrekbaar (toerekenbaar aan de btw-belaste doorbelasting aan RUD LN).
- RUD LN stuurt factuur voor opdracht uitvoeringsprogramma VTH en daarnaast een factuur voor de coördinatie werkzaamheden aan gemeente A met btw.
 - Voor gemeente A is de btw die RUD LN in rekening brengt compensabel.
 - Zoals hiervoor al aangegeven is de btw op de door RUD LN gemaakte kosten (bijvoorbeeld de btw op de door gemeente B in rekening gebrachte kosten) aftrekbaar.

Aangezien RUD LN voor zowel de opdracht uitvoeringsprogramma VTH als de coördinatie werkzaamheden facturen met btw zal sturen leidt dit tot twee voordelen:

1. Lagere huurprijs vanwege opteren voor een btw-belaste verhuur
RUD LN kwalificeert (ervan uitgaande dat de Belastingdienst ons standpunt deelt) volledig als btw-ondernemer. Dit is voordelig indien RUD LN een pand gaat huren dat jonger is dan 10 jaar. Omdat RUD LN voor 90% of meer btw-belaste prestaties verricht, kan RUD LN met de verhuurder opteren voor een btw-belaste verhuur. Omdat het pand dat door RUD LN wordt gehuurd voor btw-belaste doeleinden wordt gebruikt, zal RUD LN géén huurtoeslag in rekening gebracht krijgen voor btw-schade die de verhuurder leidt. Hierdoor wordt de huurprijs dus lager voor RUD LN.
2. Minder administratieve lasten
RUD LN hoeft geen onderscheid te maken tussen aftrekbare btw (ten aanzien van de door te belasten uitvoering VTH) en door te schuiven btw (ten aanzien van de coördinerende werkzaamheden).

Conclusie: vooralsnog werkt voor géén van de genoemde partijen de btw kostprijsverhogend, ervan uitgaande dat de Belastingdienst ons standpunt deelt dat RUD LN kwalificeert als btw-ondernemer.

b. Verrichten van coördinerende werkzaamheden voor de provincie (optie 1)

De provincie geeft opdracht aan RUD LN voor het uitvoeringsprogramma VTH-taken. RUD LN stuurt facturen aan de provincie voor de uitvoering van de opdracht uitvoeringsprogramma VTH en daarnaast facturen voor de coördinerende werkzaamheden. Wij zijn van mening dat er voldoende argumenten zijn dat de RUD LN hiervoor kwalificeert als btw-ondernemer. Dit zal echter wel afgestemd moeten worden met de Belastingdienst. Ervan uitgaande dat de Belastingdienst ons standpunt deelt, dan zijn de btw-gevolgen als volgt:

- RUD ZL stuurt factuur met btw aan RUD LN voor dienstverlening.
 - De btw die RUD ZL in rekening brengt is aftrekbaar voor RUD LN, omdat zij kwalificeert als btw-ondernemer.
 - De btw op de door RUD ZL gemaakte kosten is voor RUD ZL aftrekbaar (toerekenbaar aan de btw-belaste doorbelasting aan RUD LN).
- RUD LN stuurt factuur voor opdracht uitvoeringsprogramma VTH en daarnaast een factuur voor de coördinatie werkzaamheden aan provincie met btw.
 - Voor de provincie is de btw die RUD LN in rekening brengt compensabel.
 - Zoals hiervoor al aangegeven is de btw op de door RUD LN gemaakte kosten (bijvoorbeeld de door RUD ZL in rekening gebrachte kosten) aftrekbaar.

Conclusie: vooralsnog werkt voor géén van de genoemde partijen de btw kostprijsverhogend, ervan uitgaande dat de Belastingdienst ons standpunt deelt dat RUD LN kwalificeert als btw-ondernemer.

b. Verrichten van coördinerende werkzaamheden voor de provincie (optie 2)

In het beslisdocument is een andere routing van opdrachtverlening en facturering opgenomen, namelijk:

De samenwerking met de provincie en RUD ZL wordt als volgt ingericht:

1. De provincie draagt zorg voor een programma voor de provinciale taken in het gebied van de GR RUD LN;
2. De provincie geeft mandaat aan de RUD ZL voor de uitvoering van de provinciale werkzaamheden in het gebied van de GR RUD LN. De RUD ZL legt verantwoording af aan de provincie. De RUD ZL factureert aan de provincie.

De RUD ZL levert de benodigde informatie aan de GR RUD LN. De GR RUD LN geeft signalen door aan de RUD ZL. Indien signalen niet tot tevredenheid worden opgepakt neemt de GR RUD LN contact op met de provincie.

Conclusie: De precieze fiscale consequenties van deze variant zijn nog niet volledig onderzocht. Overigens geldt ook hier dat het gesprek met de belastingadviseur moet worden afgewacht.

c. Samenvatting

Op basis van het hiervoor beschrevene kan vooralsnog worden geconcludeerd dat de btw voor géén van de genoemde partijen kostprijsverhogend werkt. Voor optie b2 is dat nog niet uitgezocht.

Wel dienen de hiervoor beschreven btw-gevolgen afgestemd te worden met de Belastingdienst. Hiertoe zullen de fiscalisten van de gemeente en de provincie gezamenlijk een brief opstellen aan de Belastingdienst en indien wenselijk in overleg treden met de Belastingdienst. Deze afstemming dient plaats te vinden voor het operationeel worden van RUD LN.

2. Aandachtspunten vpb

Sinds 1 januari 2016 is de Wet vpb ook van toepassing op overheidsorganisaties en gemeenschappelijke regelingen. Dat betekent dat bepaalde taken die worden uitgevoerd door gemeenten, provincies en GR (zoals RUD LN) in beginsel vennootschapsbelastingplichtig zijn.

a. Beoordelen vpb-ondernemerschap

Om te kunnen bepalen of RUD LN daadwerkelijk vpb moet betalen, dient eerst op basis van drie criteria te worden beoordeeld of RUD LN kwalificeert als vpb-ondernemer (volledigheidshalve merken wij op dat btw-ondernemerschap niet automatisch leidt tot vpb-ondernemerschap. Hiervoor gelden namelijk andere criteria):

1. Duurzame organisatie van kapitaal en arbeid
Aan deze voorwaarde is voldaan, gezien de rol van RUD LN, het financiële risico, de aard van de werkzaamheden, het aanwezige kapitaal en de duur van de werkzaamheden.
2. Deelname aan het economisch verkeer
In beginsel is sprake van deelname aan het economisch verkeer als voor een prestatie een vergoeding wordt ontvangen. Ook aan deze voorwaarde voldoet RUD LN (er is namelijk geen sprake van prestaties binnen eigen kring, het aanbieden van een zuiver collectief goed of een af te zonderen prestatie aan een individuele afnemer tegen een daarop betrekking hebbende prijs voor het betreffende goed waarbij ook geen contractuele verhouding tussen de uitvoerder van de taak en de burger is te onderkennen).
3. Winststreven/winstoogmerk
De tarifiering voor de producten en diensten van de RUD LN is gebaseerd op voor calculatorische integrale kostprijs, zodanig dat in beginsel alle kosten (loonkosten en overheadkosten) gedekt zijn. Dit dient ook schriftelijk te worden vastgelegd in bijvoorbeeld de begroting en financiële verordening.

In de praktijk kunnen de resultaten zoals opgenomen in de jaarrekening afwijken van de begroting door (onvoorziene) omstandigheden waardoor baten en/of lasten per (geclusterde) activiteit(en) hoger dan wel lager uitvallen. Dit leidt over het algemeen tot een positief resultaat en dus tot winst. RUD LN dient in de voorwaarden van de gemeenschappelijke regeling of de financiële verordening en in de

contractuele afspraken vast te leggen dat resultaten jaarlijks worden terugbetaald aan de deelnemende gemeenten. Indien dit ook feitelijk gebeurt, dan wordt het positief resultaat in het kader van de vpb niet gezien als behaalde overschotten.

Als (een deel van) het resultaat wordt gedoteerd aan de weerstandreserve/ bestemmingsreserve, dan is er wel sprake van een behaald overschot. Een eenmalige dotatie leidt nog niet tot een winstoogmerk. Pas wanneer structurele winsten meerdere jaren aan de reserves worden toegevoegd, dan heeft RUD LN een winstoogmerk. Vooralsnog gaan wij er van uit dat dit niet het geval is.

Conclusie: omdat geen sprake is van winststreven en ook geen winst wordt behaald, kwalificeert RUD LN niet als vpb-ondernemer. Hierdoor is RUD LN geen vpb verschuldigd.

Mocht de Belastingdienst onverhoopt van mening zijn dat toch sprake is van vpb-ondernemerschap, dan bestaat de mogelijkheid dat een vrijstelling⁴ van toepassing is, waardoor uiteindelijk geen vpb voldaan hoeft te worden. Het nadeel is wel dat RUD LN dan wel een administratie moet voeren. Vooralsnog gaan wij er echter van uit dat geen sprake is van vpb-ondernemerschap, waardoor de vrijstellingen nog niet nader zijn uitgewerkt.

b. Samenvatting

Op basis van het hiervoor beschrevene is vooralsnog geen sprake van vpb-ondernemerschap voor RUD LN, waardoor geen vpb verschuldigd is.

In de begroting/financiële verordening dient te worden opgenomen dat de tarifiering voor de producten en diensten van de RUD LN is gebaseerd op voor calculatorische integrale kostprijs. Daarnaast dient in de voorwaarden van de gemeenschappelijke regeling/de financiële verordening te worden opgenomen dat resultaten jaarlijks worden terugbetaald aan de deelnemende gemeenten. Hier dient in de praktijk ook naar gehandeld te worden.

De hiervoor beschreven gevolgen voor de vpb dienen echter wel met de Belastingdienst te worden afgestemd. Hiertoe zullen de fiscalisten van de gemeente en de provincie gezamenlijk een brief opstellen aan de Belastingdienst en indien wenselijk in overleg treden met de Belastingdienst. Deze afstemming dient plaats te vinden voor het operationeel worden van RUD LN.

3. Aandachtspunten loonheffingen

Gezien het feit dat RUD LN personeel in dienst heeft, zijn er ook gevolgen voor de loonheffingen (inhoudingsplicht, toepassing werkkostenregeling etc.). Afstemming met de Belastingdienst over de gevolgen voor de loonheffingen is niet noodzakelijk, omdat hier geen discussie over bestaat.

Echter er zal wel tijdig een melding moeten worden gemaakt inzake het werkgeverschap bij de Belastingdienst door het invullen van het formulier 'Melding loonheffingen aanmelding werkgever'.

⁴ Bijvoorbeeld de interne vrijstelling, vrijstelling voor quasi-inbesteding, overheidstaakvrijstelling, samenwerkingsvrijstelling en vrijstelling voor dienstverleningsovereenkomsten.