

Vergaderjaar 2011–2012

33 003

Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2012)

Nr. 85

BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN

Aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal
Den Haag, 13 september 2012

Hierbij bied ik u, mede namens de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties, de uitwerking van de motie van de leden Groot en Omtzigt aan¹. In deze motie wordt het kabinet verzocht om een visie te geven op de maatschappelijke rol van woningcorporaties en de daarbij passende fiscale behandeling.

De staatssecretaris van Financiën,
F. H. H. Weekers

¹ Kamerstukken II 2011/12, 33 003, nr. 56.

Aanleiding

Tijdens de plenaire behandeling van het Belastingplan 2012 is de Motie Groot / Omtzigt aangenomen. In deze motie wordt het kabinet verzocht in een nota aan de Tweede Kamer haar visie te geven op de maatschappelijke rol van woningcorporaties en de daarbij passende fiscale behandeling. Met voorliggende nota wordt aan deze motie uitvoering gegeven. Waar in de nota wordt gesproken over woningcorporaties worden daarmee steeds bedoeld de verenigingen en stichtingen¹ die op de voet van de Woningwet bij koninklijk besluit zijn toegelaten als instellingen die in het belang van de volkshuisvesting werkzaam zijn, de zogenoemde toegelaten instellingen.

In de afgelopen decennia zijn de opvattingen over het volkshuisvestingsbeleid structureel veranderd. Dit geldt ook voor de bestuurlijke en financiële verhoudingen tussen het Rijk, de gemeenten en de woningcorporaties op dit terrein. Hierdoor is de invulling van het begrip «maatschappelijke taak van woningcorporaties» gewijzigd; woningcorporaties hebben zich door de jaren heen ontwikkeld van bouwers en exploitanten van sociale huurwoningen onder strakke regie en financiering van de overheid tot verzelfstandigde ondernemingen met een maatschappelijke taak. Zo zijn woningcorporaties bijvoorbeeld meer tijd en geld gaan besteden aan het verbeteren van de kwaliteit van hun sociale huurwoningen. Omdat de relatief lage huurinkomsten uit de sociale huurwoningen de investeringen in deze woningen niet volledig konden dekken hebben woningcorporaties, mede ter financiering van deze verbeteringen, hun werkterrein uitgebreid naar de commerciële huursector, naar de koopwoningmarkt (projectontwikkeling) en naar het terrein van maatschappelijk en kleinschalig bedrijfseconomisch vastgoed. Een andere reden voor de uitbreiding van het werkterrein komt voort uit de gewijzigde opvattingen over de taken van woningcorporaties. Zo investeren woningcorporaties bijvoorbeeld ook in buurtwinkelcentra, ter verbetering van de leefbaarheid in buurten. In deze nota wordt allereerst kort ingegaan op de ontwikkelingen in de rol en taken van de woningcorporaties. Vervolgens worden de Europese regels en afspraken over de taken van de woningcorporaties uitgelicht. Daarna worden de fiscale aspecten van de woningcorporaties behandeld. De nota sluit af met een conclusie.

Wijzigingen in de maatschappelijke rol en taken van woningcorporaties

Woningcorporaties spelen van oudsher een belangrijke rol in onze samenleving. Al sinds de oprichting van de eerste woningcorporatie in 1852² zorgen deze instellingen voor betaalbare woonruimten in dorpen en steden, waardoor ook de lagere inkomens kunnen beschikken over een woning. De invulling en het oogmerk van deze volkshuisvestingstaak is echter sinds 1852 drastisch gewijzigd. Zo bestond er eind negentiende eeuw – ten tijde van de industriële revolutie – nog een sterke samenhang tussen de volkshuisvesting en de gezondheidszorg; gescheiden woonruimte was noodzakelijk om de verspreiding van ziektes te beperken. Dit verandert wanneer in de loop van de tweede helft van de twintigste eeuw de welvaart toeneemt, het volkshuisvestingsbeleid wijzigt en de woningcorporaties een belangrijke rol krijgen toegedicht bij de revitalisering van steden. Het werkveld van de corporaties verbreedt zich, waarbij er meer aandacht wordt besteed aan de woonomgeving en de leefbaarheid van wijken.

¹ Voor zover er in deze nota verder gesproken wordt over de stichting wordt hier mede de vereniging onder verstaan.

² Vereniging ten behoeve der Arbeidersklasse te Amsterdam (VAK).

Als gevolg van bovenstaande maatschappelijke veranderingen, hebben woningcorporaties zich steeds meer ontwikkeld tot professionele spelers op de woningmarkt. Zo worden eind jaren tachtig veel woningcorporaties omgezet van een vereniging naar een stichting, waarbij de bestuurders niet langer vrijwilligers zijn, maar betaalde krachten. Daarnaast vindt een aanzienlijke schaalvergroting plaats. Mede door een groot aantal fusies dat in de afgelopen decennia heeft plaatsgevonden is het aantal woningcorporaties sinds het jaar 2000 afgenomen van circa 700 tot thans circa 400 woningcorporaties.

Een andere tendens is dat met de verbreding van het werkveld een deel van de activiteiten niet meer wordt uitgevoerd in de stichting zelf, maar in vennootschappen of andere samenwerkingsverbanden¹ die niet onder het directe toezicht van de rijksoverheid vallen. Daarbij dragen woningcorporaties op verschillende wijzen bij aan de financiering van de eigen samenwerkingsverbanden. Via deelname aan het startkapitaal brengen ze risicodragend kapitaal in en verstrekken ze leningen of stellen ze zich garant voor leningen die de dochtermaatschappijen aangaan bij derden. Door deze wijze van financiering kunnen de financiële risico's van de activiteiten van deze samenwerkingsverbanden ook terugslaan op de woningcorporaties zelf.

In samenhang met de gewijzigde rol die de woningcorporaties in de maatschappij zijn gaan innemen, zijn ook de bestuurlijke en financiële verhoudingen tussen het Rijk, de gemeenten en de woningcorporaties op het terrein van de volkshuisvesting² door de jaren heen aan structurele wijzigingen onderhevig geweest. Zo was er tot halverwege de jaren tachtig van de vorige eeuw nog sprake van een strakke rijkssturing van het volkshuisvestingsbeleid en van de woningcorporaties. De financiële condities waaronder gebouwd, geëxploiteerd en verhuurd werd en de planning hiervan, werden op woningcomplexniveau bepaald en gesubsidieerd door de rijksoverheid. Daarnaast verstreekte het Rijk rijksleningen aan woningcorporaties en stond het garant voor kapitaalmarktleningen van woningcorporaties.

Vanaf eind jaren tachtig wordt deze strakke rijkssturing losgelaten en wordt de sociale huursector steeds meer verzelfstandigd. Op financieel gebied werd deze ontwikkeling ingezet door de afschaffing van rijksleningen en rijkscontraggaranties, door de instelling van een Centraal Fonds voor de Volkshuisvesting (CFV) en door de instelling van een Waarborgfonds Sociale Woningbouw (WSW). Bij de zogenoemde bruteringsoperatie (Wet balansverkorting geldelijke steun volkshuisvesting) werden in 1995 vervolgens de subsidieverplichtingen van de overheid en leningen van de woningcorporaties met elkaar verrekend. Tenslotte werd met de introductie van het Besluit beheer sociale-huursector (hierna: BBSH) voorzien in een meer bestuurlijke verzelfstandiging.

Huidige werkzaamheden van woningcorporaties

¹ De term samenwerkingsverband staat voor de relatie tussen een toegelaten instelling en een externe partner. Hierbij gaat het in het bijzonder om dochtermaatschappijen inclusief kleindochters als bedoeld in artikel 24a van boek 2 van het BW, deelnemingen als bedoeld in artikel 24c van boek 2 van het BW of om financiële of bestuurlijke banden met een bestaande andere rechtspersoon of vennootschap.

² De Memorie van Toelichting bij de Herzieningswet toegelaten instellingen volkshuisvesting geeft een uitgebreid overzicht van de veranderingen en de positie van corporaties, Kamerstukken II 2010/2011, 32 769, nr.3.

³ Kamerstukken II 2010/2011, 32 769, nr.2.

In het in mei 2011 ingediende wetsvoorstel Herziening toegelaten instellingen volkshuisvesting³ wordt een reactie gegeven op de veranderende omgeving, de professionalisering en het op-afstand van het Rijk opereren door de woningcorporaties. Concreet worden in deze herzieningswet drie werkdomeinen onderscheiden voor woningcorporaties:

- 1) Het wonen. Het gaat hier vooral om het voorzien in huisvesting van huishoudens met lage inkomens, mensen met psychische of fysieke problemen, en kwetsbare groepen, zoals dak- en thuislozen. Daarnaast beslaat dit werkterrein de verhuur van woningen met een huur net onder de huurtoeslaggrens aan huishoudens met wat hogere inkomens, de verkoop van huurwoningen, de verbeteringen aan de woningvoorraad en de bouw van koopwoningen en duurdere huurwoningen.

- 2) Maatschappelijk vastgoed met een functie in de wijk (bijvoorbeeld welzijns- of sportvoorzieningen in de wijk, brede scholen, basis- of MBO-onderwijs).
- 3) Bedrijfsmatige wijkvoorzieningen en leefbaarheid in buurten, waaronder investeringen in commercieel vastgoed en groenvoorzieningen (bijvoorbeeld een klein wijkwinkelcentrum, een klein bedrijfsverzamelgebouw maar ook speelvoorzieningen ter bevordering van de leefbaarheid in de buurt).

Zoals uit de memorie van toelichting op bovengenoemde herzieningswet blijkt en zoals ook reeds hiervoor beschreven, zijn de activiteiten van woningcorporaties door de jaren heen dus uitgebreid naar de commerciële huursector, naar de koopwoningmarkt (projectontwikkeling) en naar het terrein van maatschappelijk en kleinschalig bedrijfseconomisch vastgoed. Een andere tendens is dat (institutionele) beleggers zich steeds meer zijn gaan interesseren in de verhuur van woningen die direct onder de huurtoeslaggrens worden verhuurd¹.

Bovenstaande ontwikkelingen hebben enerzijds geleid tot een meer zakelijke relatie tussen het Rijk, de gemeenten en de woningcorporaties. Anderzijds heeft het ertoe geleid dat op de (sociale) woningmarkt een meer gemengd veld is ontstaan waardoor woningcorporaties niet (langer) slechts onderling met elkaar concurreren, maar ook concurrenten zijn geworden van andere verhuurders van commercieel en sociaal vastgoed.

Europese aspecten

Het ontstaan van bovengenoemde gemengde woningmarkt was voor de Europese Commissie (EC) mede aanleiding voor het nemen van haar staatssteunbesluit.² Dit besluit komt erop neer dat slechts staatssteun mag worden gegeven ter compensatie van de kosten voor de diensten van algemeen economisch belang (DAEB).

De EC heeft in haar besluit van december 2009 vastgesteld dat de woningcorporaties een publieke taak uitvoeren voor wat betreft de sociale huisvesting. Van een DAEB is sprake indien activiteiten onvoldoende worden opgepakt door commerciële partijen, doordat deze vanuit economisch perspectief bezien – bijvoorbeeld door een te laag verwacht rendement – doorgaans niet aantrekkelijk genoeg zijn. Compensatie door de overheid is toegestaan voor zover dit betreft compensatie voor de noodzakelijke extra kosten die rechtstreeks verband houden met het op gewenste wijze uitvoeren van deze DAEB. Met de EC zijn afspraken gemaakt over de toegestane compensatie. Deze bestaat uit:

- subsidies van het Centraal Fonds Volkshuisvesting (CFV) in de vorm van reguliere projectsubsidies en saneringssteun in de vorm van zachte leningen of subsidies,
- garanties van het Waarborgfonds Sociale Woningbouw (WSW) voor leningen van woningcorporaties die leiden tot een lagere financieringslast en,
- lagere prijzen dan de geldende marktprijzen voor grond die de gemeenten aan woningcorporaties verkopen.

Om aan de Europese regels voor staatssteun en DAEB's te voldoen, mag er geen sprake zijn van overcompensatie.

Huidige fiscale positie van woningcorporaties

In 2008 zijn woningcorporaties integraal belastingplichtig gemaakt voor de vennootschapsbelasting, om zo een gelijk speelveld te creëren met andere belastingplichtige aanbieders van vastgoed. De eerder geldende (partiële) vrijstelling van vennootschapsbelasting leverde namelijk een oneigenlijk voordeel op voor woningcorporaties ten aanzien van andere,

¹ Per 1 januari 2012 ligt de huurtoeslaggrens voor zelfstandige woningen op € 664,66 per maand.

² Besluit van de EC van 15 december 2009, C(2009)9963 final (Staatssteun E 2/2005 en N 642/2009 – Bestaande steun en speciale projectsteun aan woningcorporaties).

belastingplichtige partijen, die (deels) dezelfde activiteiten uitoefenen op dezelfde markt¹.

Sinds het vervallen van de partiële vrijstelling in 2008, bestaan er geen specifieke fiscale vrijstellingen meer voor woningcorporaties in de vennootschapsbelasting. Wel kunnen zij gebruik maken van een aantal meer algemene faciliteiten die zijn opgenomen in de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb). Zo kunnen woningcorporaties voor de vennootschapsbelasting onder meer een fiscale eenheid vormen met hun dochtermaatschappijen. Dit is uitzonderlijk, omdat deze faciliteit in beginsel niet openstaat voor stichtingen en verenigingen. Echter, omdat sinds 2008 woningcorporaties wettelijk geacht worden met hun gehele vermogen een onderneming te drijven en in die zin net zo behandeld worden als bijvoorbeeld BV's of NV's, is deelname aan een fiscale eenheid ook mogelijk gemaakt voor woningcorporaties. Door het vormen van een fiscale eenheid, kan een woningcorporatie haar resultaten verrekenen met de resultaten van haar dochters. Tevens hoeft zij maar één aangifte vennootschapsbelasting in te dienen in plaats van meerdere aangiften voor de afzonderlijke lichamen.

De Wet op belastingen van rechtsverkeer (Wet BRV) kent een aantal specifieke vrijstellingen ter bevordering van stedelijke herstructurering waar ook woningcorporaties – soms exclusief – een beroep op kunnen doen. Zo kunnen woningcorporaties, ter financiering van stedelijke herstructureringsprojecten, onder voorwaarden zonder heffing van overdrachtsbelasting woningen verkopen aan een speciaal daarvoor opgericht Wooninvesteringsfonds. Het Wooninvesteringsfonds fungeert daarbij als tussenstation en is speciaal opgericht om de stedelijke herstructurering te bevorderen. Daarnaast kent de overdrachtsbelasting een vrijstelling voor een zogenaamde wijkontwikkelingsmaatschappij (WOM). Deze vrijstelling houdt enerzijds een vrijstelling van overdrachtsbelasting in voor verkrijgingen van onroerende zaken door een in Nederland gevestigd lichaam die de bevordering van stedelijke herstructurering ten doel heeft (een WOM) en anderzijds een vrijstelling voor de teruglevering van deze onroerende zaken vanuit de WOM. De WOM is hierbij een tijdelijk samenwerkingsverband, waarbij de betrokken publieke en private partijen (gemeenten, woningcorporaties, ontwikkelaars, provincies, organisaties in de zorg, onderwijs, sport en welzijn) onroerende zaken in een WOM overdragen en deze onroerende zaken na herstructurering weer toedelen aan de oorspronkelijke inbrengers. De afgelopen vier jaar is vanuit de Kamer meerdere malen de vraag gesteld of, gezien de maatschappelijk/publieke rol en taken van woningcorporaties, niet (opnieuw) een fiscale faciliteit voor hen zou moeten worden ge(her)introduceerd. Alhoewel ik de belangrijke rol die woningcorporaties vervullen in onze samenleving onderken, zie ik geen mogelijkheden en redenen om via fiscale maatregelen de woningcorporaties te steunen in hun volkshuisvestingstaak.

Ten eerste omdat specifieke regelingen vaak lastig te verenigen zijn met de Europese staatssteunregels. Immers, indien aan de huidige compensatie voor de DAEB taak iets wordt toegevoegd, bijvoorbeeld in de vorm van een fiscale faciliteit als een vrijstelling van vennootschapsbelasting, zou dit een extra compensatie voor de DAEB inhouden. Deze nieuwe compensatie zal vervolgens aan de EC moeten worden voorgelegd, ter beoordeling van de vraag of dit mogelijk staatssteun oplevert en zo ja, of de EC hiermee, in samenhang met het EC-besluit uit 2009 en de geldende DAEB-regels, kan instemmen als een vorm van geoorloofde staatssteun. De kans op dit laatste acht ik gering². Bovendien is een fiscale vrijstelling niet het geëigende middel om kosten, die rechtstreeks verband houden met het op gewenste wijze uitvoeren van de DAEB, te compenseren. Het voordeel van een dergelijke vrijstelling is immers afhankelijk van de winst, die jaarlijks fluctueert. Ook zou het verlenen van zo'n vrijstelling aan een specifieke groep leiden tot concurrentievervalsing op de woningmarkt (er

¹ Voor een uitgebreider overzicht van de veranderingen binnen de verschillende fiscale regelingen, zie bijlage 1.

² Zie ook reactie van de Minister van BZK op amendement nr. 35 van het lid Karabulut (SP), Kamerstukken II 2011/2012, 32 769, nr. 65, p.13.

zou een inbreuk worden gemaakt op het fiscale gelijke speelveld). Het hebben van een DAEB taak rechtvaardigt niet in alle gevallen zo'n concurrentieverstoring, zoals ook volgt uit de onlangs verzonden notitie belastingplicht overheidsbedrijven¹. In deze notitie wordt juist voorgesteld om ook overheidsbedrijven en andere organisaties met een wettelijke, publieke of maatschappelijke taak in de vennootschapsbelasting heffing te betrekken, wanneer zij met hun activiteiten in concurrentie treden met andere marktpartijen, om zo een fiscaal gelijk speelveld te creëren². Ik zie dan ook geen reden om woningcorporaties een concurrentievoordeel te geven door middel van het (her)introduceren van specifieke fiscale faciliteiten.

Woningcorporatie een algemeen nut beogende instelling?

Ondanks dat een specifieke fiscale faciliteit voor woningcorporaties niet wenselijk is, ben ik mij bewust van de bijzondere positie die woningcorporaties innemen op de woningmarkt. Ik zou daarom wel willen kijken naar mogelijkheden om woningcorporaties toegang te geven tot faciliteiten die in beginsel alleen openstaan voor algemeen nut beogende instellingen (ANBI).

Op 13 januari jongstleden heeft de Hoge Raad beslist dat een woningcorporatie kan worden aangemerkt als een ANBI³.

Per 1 januari 2012 is de definitie van het begrip ANBI overgeheveld uit de Wet Inkomstenbelasting 2001 naar de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR), waarbij deze definitie nader is ingevuld. Conform het tot op heden uitgedragen beleid dat woningcorporaties niet kunnen kwalificeren als ANBI, is de sociale volkshuisvesting door woningcorporaties niet opgenomen in de opsomming van categorieën van wat onder algemeen nut dient te worden verstaan in de zin van de ANBI-regeling.

De invulling van het ANBI-begrip kent echter van oudsher een open norm en is daarmee een begrip dat onder andere aan de hand van maatschappelijke ontwikkelingen en door de jurisprudentie wordt ingevuld. Vanuit deze gedachte en met het arrest van de Hoge Raad van 13 januari 2012 in de hand heb ik daarom bekeken of – ondanks het feit dat volkshuisvesting niet als categorie in de ANBI-definitie is opgenomen – woningcorporaties ook na 2011 de ANBI-status zouden moeten kunnen verkrijgen/behouden. De Hoge Raad heeft in haar arrest van 13 januari 2012 beslist dat: «(van) een vereniging of stichting die op de voet van artikel 70, lid 1, van de Woningwet is toegelaten als instelling die uitsluitend in het belang van de volkshuisvesting werkzaam is (...) in het algemeen (mag) worden aangenomen dat haar werkzaamheden met deze toelating in overeenstemming zijn. Dergelijke werkzaamheden (...) zijn rechtstreeks gericht op het dienen van het algemene belang van voldoende en goede woongelegenheden in de sociale-huursector (...)».

Het principe dat het ANBI-begrip een open norm is dat grotendeels door de jurisprudentie is ingevuld, zou ik hier bij nader inzien willen laten prevaleren boven het eerder uitgedragen beleid dat woningcorporaties niet als ANBI kunnen kwalificeren. Daarom zal ik bij het Belastingplan 2013 activiteiten op het gebied van de volkshuisvesting, voorzover deze worden uitgevoerd door woningcorporaties of zorgcorporaties die op de voet van artikel 70, eerste lid, van de Woningwet zijn toegelaten als instellingen die uitsluitend in het belang van de volkshuisvesting werkzaam zijn, met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2012 als categorie toevoegen aan de ANBI definitie zoals die is opgenomen in de AWR.

Een ANBI status zal moeten worden aangevraagd bij de Belastingdienst. Omdat de activiteiten van woningcorporaties moeten plaatsvinden binnen de regels van het BBSH zou de ANBI status in beginsel aan alle woningcorporaties moeten kunnen worden toegekend, mits uiteraard ook aan de overige ANBI-eisen is voldaan zoals opgenomen in artikel 5b AWR (en

¹ Kamerstukken II 2011/2012, 31 213, nr. 7.

² Hierbij kan bijvoorbeeld gedacht worden aan het in het heffing betrekken van gemeentelijke afvalophalendiensten. Alhoewel het ophalen van afval een wettelijke taak van een gemeente is, zijn er ook andere, belastingplichtige partijen, actief op deze markt waardoor een vrijstelling voor deze taak een voordeel oplevert voor de gemeente.

³ Hoge Raad, 13 januari 2012, LJN BQ0525, VN 2012/6.12.

verder uitgewerkt is in de artikelen 1a tot en met 1e van de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994). Deze wijziging beperkt zich, conform de uitspraak van de Hoge Raad, tot toegelaten instellingen in de zin van artikel 70, eerste lid, van de Woningwet. Reden hiervan is dat woningcorporaties onderworpen zijn aan specifieke regels die zijn vastgelegd in een wettelijk kader. Deze regels omvatten bepaalde rechten, maar ook verplichtingen die aan deze toegelaten instellingen worden opgelegd. Andere aanbieders op dezelfde markt kennen deze rechten niet en zijn niet gebonden aan de in de regelgeving opgenomen verplichtingen. Daarnaast blijkt uit een gerechtelijke uitspraak¹ dat een woningcorporatie haar wettelijke status niet kan opgeven wegens het algemene belang van volkshuisvesting. Ook heeft het Hof van Justitie eerder bepaald dat het algemene belang bij de taken van woningcorporaties rechtvaardigt dat de overheid hen verhindert grensoverschrijdend te investeren². Onder andere deze feiten hebben ertoe geleid dat de Advocaat-Generaal in zijn conclusie³ stelt dat woningcorporaties ex art. 70 Woningwet in beginsel het algemeen volkshuisvestingbelang kunnen dienen en als dan in beginsel ook het algemeen belang «beogen». De Hoge Raad lijkt deze redenering in zijn geheel te hebben overgenomen. Andere aanbieders van vastgoed vallen niet onder de in de AWR toe te voegen categorie, en zullen daarmee – evenals zoals dat nu reeds het geval is – geen ANBI status kunnen verwerven.

De ANBI status heeft tot gevolg dat particulieren en vennootschapsbelastingplichtige entiteiten giften aan een woningcorporatie die over een ANBI status beschikt, onder nader gestelde voorwaarden en tot een maximum bedrag, in aftrek kunnen brengen op het belastbare inkomen respectievelijk de winst (giftenaftrek). Dit kan een indirect voordeel voor de woningcorporaties opleveren. Enkele andere fiscale faciliteiten voor ANBI's en sociaal belang behartigende instellingen (SBBI's) in de vennootschapsbelasting (onder andere de bestedingsreserve en de fondswerversaftrek) zijn bij het Belastingplan 2012⁴ aangepast, waardoor deze nu alleen nog openstaan voor de doelgroepen waarvoor deze regelingen oorspronkelijk bedoeld waren. Zo kunnen per 1 januari 2012 bijvoorbeeld alleen culturele instellingen en SBBI's die hoofdzakelijk met vrijwilligers werken een bestedingsreserve vormen. Wel kunnen woningcorporaties die over een ANBI status beschikken onder voorwaarden gebruik maken van een specifieke faciliteit in de overdrachtsbelasting. Het betreft een vrijstelling van overdrachtsbelasting voor de verkrijging van onroerende zaken ingevolge een juridische fusie⁵ of taakoverdracht tussen twee of meer ANBI's. De voorwaarden van deze vrijstelling zijn er op gericht dat het vermogen (inclusief eventuele reserves) beschikbaar blijft voor activiteiten in de sfeer van het algemeen nut. Hierbij moet worden opgemerkt dat bij een taakoverdracht de vrijstelling niet van toepassing is indien de overdracht uitsluitend de exploitatie van onroerende zaken inhoudt of de afzonderlijke overdracht van onroerende zaken betreft, bijvoorbeeld bij verkoop aan huurders.

Conclusie

Woningcorporaties hebben van oudsher tot taak werkzaam te zijn op het gebied van de volkshuisvesting. Deze taken omvatten onder andere het voorzien in betaalbare huisvesting voor specifieke doelgroepen en het zorg dragen voor de kwaliteit van het woningbezit. Mede door de later toegevoegde prestatievelden welke betrekking hebben op de continuïteit op financieel terrein en de leefbaarheid, zijn de activiteiten van de woningcorporaties in de afgelopen decennia aanzienlijk verbreed. De maatschappelijke taak van woningcorporaties is, door onder andere de gewijzigde behoefte, daarmee aan verandering onderhevig geweest. In de jaren negentig heeft er daarnaast een verdere (financiële) verzelfstan-

¹ ABRvS AB 2011/13.

² Zaak C-567/07 (St. Servatius).

³ Conclusie A-G Wattel, LJN: BQ0525, Hoge Raad, 10/03464.

⁴ Met Belastingplan 2012 wordt hier tevens bedoeld de Wet Overige Fiscale Maatregelen en de Geefwet, zie kamerstukken II, 2011/2012, 33 003 (BP 2012), 33 004 (OFM 2012) en 33 006 (Geefwet).

⁵ Per 1 januari 2012 is de generieke juridische fusievrijstelling voor rechtspersonen opgenomen in artikel 5bis van het Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer. Hiernaast bestaat er in artikel 5d van dat besluit ook een specifieke juridische fusievrijstelling voor ANBI's. De voorwaarden waaronder een beroep op de vrijstellingen gedaan kan worden verschillen. Door de ANBI status kunnen woningcorporaties nu kiezen van welke fusievrijstelling zij gebruik willen maken.

diging plaatsgevonden van de sociale huursector. Hierdoor hebben de woningcorporaties zich in relatief korte tijd ontwikkeld van sterk door de overheid gereguleerde partijen, tot in vele opzichten zelfstandige partijen die actief zijn op het terrein van de volkshuisvesting, een markt waarop thans ook andere aanbieders actief zijn.

De maatschappelijke rol die aan woningcorporaties is toegedicht, wordt door de EC bevestigd doordat zij heeft aangegeven dat bepaalde activiteiten van woningcorporaties kwalificeren als zogenoemde DAEB's. Daarmee kunnen woningcorporaties voor deze activiteiten (overheids-)steun ontvangen voor de noodzakelijke kosten die rechtstreeks verband houden met het op gewenste wijze uitvoeren van deze DAEB. Dit is vastgelegd in het EC-besluit van 2009. Het feit dat woningcorporaties zich hebben ontwikkeld tot professionele spelers op de vastgoedmarkt heeft ertoe geleid dat specifieke fiscale vrijstellingen voor woningcorporaties zijn komen te vervallen. Zo werd concurrentievervalsing voorkomen en het fiscale gelijke speelveld hersteld. Het feit dat woningcorporaties organisaties zijn met een maatschappelijke rol, is geen reden om hen vrij te stellen van de heffing van vennootschapsbelasting. Woningcorporaties zijn namelijk actief op een markt waarop ook anderen actief zijn. Daarmee treden zij derhalve direct met anderen in concurrentie. Indien de winsten van woningcorporaties buiten de heffing van vennootschapsbelasting zouden blijven, terwijl dat niet het geval is bij andere aanbieders op die markt, zouden de woningcorporaties een concurrentievoordeel genieten, waarvoor naar het oordeel van het kabinet geen rechtvaardiging bestaat. Daarnaast acht ik de kans dat dit zou kwalificeren als geoorloofde steun gering. Afgezien van het feit dat woningcorporaties in beginsel fiscaal op gelijke voet dienen te worden behandeld als andere partijen die ook actief zijn op de woningmarkt, nemen zij wel een bijzondere plaats in binnen deze markt. Zo zijn zij, anders dan bijvoorbeeld voor commerciële aanbieders of institutionele beleggers geldt, onderworpen aan specifieke regels die zijn vastgelegd in een wettelijk kader. Deze regels omvatten bepaalde rechten, maar ook verplichtingen die specifiek aan deze toegelaten instellingen worden opgelegd. Mede door deze gebondenheid aan de regels heeft de Hoge Raad beslist dat woningcorporaties ex art. 70 Woningwet in beginsel het algemeen volkshuisvestingsbelang kunnen dienen en alsdan in beginsel ook het algemeen belang «beogen». Om het belang van de volkshuisvestingstaak van deze woningcorporaties te onderstrepen, heb ik besloten om mij aan te sluiten bij het oordeel van de Hoge Raad. Dit betekent dat woningcorporaties ex. art. 70 Woningwet ook na 2011 kunnen (blijven) kwalificeren als ANBI, waarmee zij onder andere kunnen profiteren van de vrijstelling voor de verkrijging van onroerende zaken ingevolge een juridische fusie of taakoverdracht tussen twee of meer ANBI's. Daarnaast kunnen particulieren en vennootschapsbelastingplichtige entiteiten giften aan een woningcorporatie die over een ANBI status beschikt, onder nader gestelde voorwaarden en tot een maximum bedrag, in aftrek brengen op het belastbare inkomen respectievelijk de winst (giftenaftrek). In het Belastingplan 2013 zal dit met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2012 wettelijk worden vastgelegd.

Bijlage

Ontwikkelingen in de belastingheffing van woningcorporaties

Vennootschapsbelasting

Tot 2004: Woningcorporaties en hiermee gelijk te stellen instellingen zijn op grond van artikel 5, onderdeel d, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) subjectief vrijgesteld van vennootschapsbelasting.

Artikel 5, onderdeel d, Wet Vpb 1969

Wij behouden Ons voor bij algemene maatregel van bestuur onder daarbij te stellen voorwaarden van de belasting vrij te stellen:

d. lichamen toegelaten om op de voet van de Woningwet (Stb. 1991, 439) werkzaam te zijn in het belang van de volkshuisvesting, alsmede instellingen welke door Onze Minister hiermede zijn gelijkgesteld;

2004–2006: In het Belastingplan 2004 wordt voor het eerst een inperking van de vrijstelling voor woningcorporaties tot hun kernactiviteiten voorgesteld waardoor de commerciële activiteiten, zoals de bouw van koopwoningen en de makelaardij, belast zouden moeten worden. Dit wordt in eerste instantie bewerkstelligd door in de wet zelf de werkzaamheden op te sommen waarvoor de vrijstelling moet blijven gelden. Tijdens de behandeling van het Belastingplan 2004 wordt deze uitwerking echter via het door de Kamer aangenomen amendement Giskes¹ gewijzigd. In plaats van een expliciete opsomming van de werkzaamheden wordt ervoor gekozen om de vrijstelling te koppelen aan de voor woningcorporaties toegestane werkzaamheden zoals omschreven in het BBSH². Deze wijziging heeft tot gevolg dat woningcorporaties die actief zijn binnen de grenzen die de Woningwet en het BBSH stelt, feitelijk (ongewenst) integraal vrijgesteld blijven van de heffing van vennootschapsbelasting omdat de BBSH werkzaamheden ruim zijn geformuleerd (zo mag een woningcorporatie bijvoorbeeld ter bevordering van de leefbaarheid ook investeren in een buurtwinkelcentrum, de opbrengsten daaruit blijven tot 2006 vrijgesteld van heffing van vennootschapsbelasting).

Artikel 5, eerste lid, onderdeel d, Wet Vpb 1969

1. *Wij behouden Ons voor bij algemene maatregel van bestuur onder daarbij te stellen voorwaarden van de belasting vrij te stellen:*
 - d. *lichamen toegelaten om op de voet van de Woningwet (Stb. 1991, 439) werkzaam te zijn in het belang van de volkshuisvesting, voorzover zij voordelen behalen uit werkzaamheden die zijn toegestaan op grond van het Besluit van 9 oktober 1992, houdende regels betreffende instellingen, werkzaam in het belang van de volkshuisvesting, alsmede instellingen welke door Onze Minister hiermede zijn gelijkgesteld;*

2006–2008: Invoering van de partiële belastingplicht van woningcorporaties met ingang van 1 januari 2006. Deze gedeeltelijke belastingplicht stelt woningcorporaties slechts vrij van vennootschapsbelasting voor zover hun werkzaamheden bestaan uit – kort gezegd – de verhuur, het beheer en de verkoop van sociaal- en maatschappelijk vastgoed. Winsten behaald met de verhuur en verkoop van commercieel vastgoed, alsmede met projectontwikkeling worden vanaf 1 januari 2006 in de heffing van de vennootschapsbelasting betrokken.

Artikel 5, eerste lid, onderdeel d, Wet Vpb 1969

1. *Wij behouden Ons voor bij algemene maatregel van bestuur onder daarbij te stellen voorwaarden van de belasting vrij te stellen:*
 - d. *lichamen toegelaten om op de voet van de Woningwet (Stb. 1991, 439) werkzaam te zijn in het belang van de volkshuisvesting, voorzover hun werkzaamheid bestaat uit de verkrijging, het bezit, het beheer en de vervreemding van anders dan tijdelijk verhuurde woningen waarvan bij de aanvang van het boekjaar een huurprijs per maand geldt die niet uitgaat boven het bedrag*

¹ Kamerstukken II 2003/2004, 29 210, nr. 91.

² Besluit van 9 oktober 1992, houdende regels betreffende instellingen, werkzaam in het belang van de volkshuisvesting.

genoemd in artikel 13, eerste lid, onder a, van de Wet op de huurtoeslag, van andere voor verhuur bestemde ruimten in een gebouw ingeval de gebruiksoppervlakte van het gebouw voor tenminste 80% bestaat uit gebruiksoppervlakte van hiervoor bedoelde woningen, of van gebouwen met een maatschappelijke functie, alsmede instellingen welke door Onze Minister hiermede zijn gelijkgesteld;

Vaststellingsovereenkomst: VSO1

Bij de invoering van de partiële belastingplicht in 2006 zijn met vrijwel alle afzonderlijke woningcorporaties afspraken gemaakt die vastgelegd zijn in een vaststellingsovereenkomst, VSO1 genaamd. In deze VSO1 zijn grosso modo drie soorten afspraken vastgelegd. Afspraken welke zien op fiscale discussiepunten die zich voor kunnen doen bij het ontstaan van belastingplicht, afspraken die betrekking hebben op de afbakening tussen de belaste commerciële en de vrijgestelde sociale en maatschappelijke activiteiten van de woningcorporaties en afspraken over de fiscale gevolgen van zogenoemde tussenvormwoningen (maatschappelijk gebonden eigendom). VSO1 is tot stand gekomen om onduidelijkheden en langdurige procedures in de uitvoering te voorkomen.

2008-heden: Invoering van de integrale belastingplicht van woningcorporaties met ingang van 1 januari 2008, mede ter voorkoming van concurrentievervalsing op de woningmarkt.

In het Coalitieakkoord van Balkenende IV¹, bestaande uit de partijen CDA, PvdA en CU, is opgenomen dat woningcorporaties een structurele bijdrage ten behoeve van de wijkaanpak moeten leveren van 750 miljoen euro. Dit is uitgewerkt in enerzijds het integraal in de heffing van de vennootschapsbelasting betrekken van de woningcorporaties en anderzijds in een bijdrage aan de aanpak van achterstandswijken. De integrale vennootschapsbelastingplicht heeft gestalte gekregen in het Belastingplan 2008. De destijds geraamde opbrengst van het in de heffing betrekken van het tot 2008 vrijgestelde sociale- en maatschappelijke vastgoed bedroeg 500 miljoen euro.

Woningcorporaties worden geacht een onderneming te drijven met behulp van hun gehele vermogen. Geregeld wordt dat woningcorporaties een fiscale eenheid kunnen vormen met hun dochtermaatschappijen.

Artikel 2 Wet Vpb 1969

1. *Als binnenlandse belastingplichtigen zijn aan de belasting onderworpen de in Nederland gevestigde:*
 - d. *verenigingen en stichtingen die op de voet van de Woningwet bij koninklijk besluit zijn toegelaten als instellingen die in het belang van de volkshuisvesting werkzaam zijn;*

(...)

5. *De lichamen, vermeld in het eerste lid, onderdelen a, b, c en d, worden geacht hun onderneming te drijven met behulp van hun gehele vermogen.*

VSO2

Bij de invoering van de integrale belastingplicht in 2008 is bij de parlementaire behandeling gevraagd om een flexibele opstelling van de Belastingdienst bij de afwikkeling van VSO1².

Tevens is bij de behandeling van het Belastingplan 2008 een tweetal moties aangenomen (Tang cs³. en Essers cs⁴.), waarin aan het Kabinet is gevraagd om ten aanzien van de waardering van het onroerend goed op de openingsbalans en ten aanzien van de fiscale behandeling van zogeheten «gemengde projecten», rekening te houden met het in de

¹ Zie p. 51 van het coalitieakkoord «Samen werken, samen leven», dat de fracties van CDA, PvdA en ChristenUnie op 7 februari 2007 bereikten.

² Kamerstukken II 2007/08, 31 205 en 31 206.

³ Kamerstukken II, 2008/2009, 31 205, nr. 46 en nr. 47.

⁴ Kamerstukken I, 2008/2009, 31 205, nr. I.

Kamer breed gedragen gevoelen dat hiermee op een constructieve en redelijke manier moet worden omgegaan. Aan deze moties is gevolg gegeven door met de woningcorporaties opnieuw een vaststellingsovereenkomst af te sluiten, de zogenoemde VSO2. In deze VSO2 zijn naast afspraken over de waardering op de openingsbalans van de activa en passiva van de tot dan toe vrijgestelde sociale activiteiten, afspraken gemaakt over projectontwikkeling en over de winstneming bij de verhuur, verkoop en aankoop van zogenoemde tussenvormwoningen. VSO2 is aangegaan voor een periode van 5 jaar met een stilzwijgende verlengingsoptie van telkens een jaar. Deze 5 jaar zijn eind 2012 bereikt. De Belastingdienst heeft – na vragen van uit de sector over het verlengen – aangegeven VSO2 stilzwijgend te verlengen.

Bij de afspraken die gemaakt zijn in VSO1 en VSO2 is binnen de kaders van geldende wet- en regelgeving en jurisprudentie, zoveel mogelijk rekening gehouden met de maatschappelijke rol van woningcorporaties ter invulling van genoemde moties. Met deze overeenkomsten is zekerheid geboden waardoor discussies tussen woningcorporaties en de Belastingdienst beperkt zijn gebleven.

Overdrachtsbelasting

Tot 2003

Tot 2003 bestond er binnen de overdrachtsbelasting een vrijstelling voor verkrijgingen door woningcorporaties. Deze subjectieve vrijstelling is per 1 januari 2003 afgeschaft om een gelijk speelveld op de woningmarkt te creëren. De vrijstelling leverde namelijk een concurrentievoordeel op ten aanzien van reguliere marktpartijen en kon dus een marktverstoring werking hebben.

Artikel 15 Wet BVR

1. *Onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden is van de belasting vrijgesteld de verkrijging:*
 - o. *van terreinen en van bestaande woningen en bijbehorende gebouwen en werken door toegelaten instellingen als bedoeld in artikel 70, eerste lid, van de Woningwet;*

2003-heden

Binnen de overdrachtsbelasting bestaat er enerzijds een vrijstelling voor de verkrijging van onroerende zaken door een in Nederland gevestigd lichaam die de bevordering van stedelijke herstructurering ten doel heeft (een WOM) en anderzijds een vrijstelling voor de teruglevering van deze onroerende zaken vanuit een WOM.

Artikel 15 Wet BVR

1. *Onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden is van de belasting vrijgesteld de verkrijging:*
 - o. *door in Nederland gevestigde lichamen die de bevordering van stedelijke herstructurering ten doel hebben, dan wel, indien die lichamen geen rechtspersoonlijkheid hebben, door de vennoten van die lichamen. Deze bepaling is van toepassing in bij regeling van Onze Minister in overeenstemming met Onze Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties aan te wijzen gevallen onder daarbij te stellen voorwaarden;*
 - oa. *na voltooiing van een stedelijke herstructurering als bedoeld in onderdeel o, van onroerende zaken van een lichaam als bedoeld in onderdeel o, door degenen die de onroerende zaken*

met toepassing van de vrijstelling, bedoeld in onderdeel o, hebben ingebracht in dat lichaam of met toepassing van onderdeel o zoals dat luidde tot en met 31 december 2002 hebben ingebracht in een samenwerkingsverband dat na die datum is aangemerkt als een zodanig lichaam, dan wel, indien de verkrijgers behoren tot de kring van oprichters van het lichaam, van die onroerende zaken tot het beloop van hun gerechtigdheid in het lichaam;

Verder bestaat er een vrijstelling voor woningcorporaties die zich bezighouden met stedelijke herstructureringsprojecten. Onder voorwaarden kunnen deze woningcorporaties zonder heffing van overdrachtsbelasting woningen overdragen aan een speciaal daarvoor opgericht Wooninvesteringsfonds. Het Wooninvesteringsfonds fungeert als tussenstation en is speciaal opgericht om de stedelijke herstructurering te bevorderen.

Artikel 15 Wet BVR

1. *Onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden is van de belasting vrijgesteld de verkrijging:*
 - n. *van woningen door een in Nederland gevestigde landelijke werkende toegelaten instelling als bedoeld in artikel 70, eerste lid, van de Woningwet, die geen winstoogmerk heeft en die hoofdzakelijk tot doel heeft de aankoop van woningen van andere toegelaten instellingen die betrokken zijn bij stedelijke herstructurering en de verkoop van deze woningen aan natuurlijke personen. De bepaling is van toepassing voorzover de andere toegelaten instellingen de bij de verkoop van woningen aan de landelijk werkende toegelaten instelling verkregen middelen binnen zeven kalenderjaren na het einde van het kalenderjaar waarin de woningen zijn verkocht, investeren ter bevordering van de stedelijke herstructurering. Bij regeling van Onze Minister, in overeenstemming met Onze Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties kunnen voorwaarden worden gesteld inzake toepassing van de bepaling. Voorzover de bedoelde investering niet uiterlijk binnen de genoemde termijn heeft plaatsgevonden, is de belasting alsnog verschuldigd op het tijdstip van het verstrijken van die termijn;*