

## Vragen gesteld door de leden der Kamer, met de daarop door de regering gegeven antwoorden

### 3189

Vragen van de leden **Albert de Vries** en **Fokke** (beiden PvdA) aan de Minister van Infrastructuur en Milieu en de Staatssecretaris van Financiën over *de vennootschapsbelasting bij grondbedrijven* (ingezonden 22 juni 2015).

Antwoord van Minister **Schultz van Haegen-Maas Geesteranus** (Infrastructuur en Milieu), mede namens de Staatssecretaris van Financiën en de Minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties (ontvangen 28 augustus 2015)

#### Vraag 1

Hoe kijkt u aan tegen het conflict tussen de Vereniging van Nederlandse Gemeenten (VNG) en de Belastingdienst over de vennootschapsbelasting (VpB) bij grondbedrijven?<sup>1</sup>

#### Antwoord 1

Zoals de Staatssecretaris van Financiën in zijn brief aan uw Kamer van 16 juni 2015 heeft aangegeven, wordt binnen de SVLO (samenwerking vennootschapsbelasting lokale overheden) soms complexe materie besproken, waardoor dit overleg onherroepelijk moeilijke momenten kent.<sup>2</sup> Dat geldt evenzeer voor de besprekingen tussen de Belastingdienst en de VNG/VvG (Vereniging van grondbedrijven) over de fiscale aspecten van grondbedrijven. De door de VNG/VvG gestaaakte gesprekken, zijn in goed overleg met de Belastingdienst weer hervat.<sup>3</sup> Het overleg was al weer gaande ten tijde van het verschijnen van het artikel «VNG botst met fiscus over grondexploitatie» in Binnenlands Bestuur. De gesprekspartners die betrokken zijn bij het overleg streven naar een constructieve samenwerking met als doel om op hoofdlijnen duidelijkheid te krijgen/verschaffen over belangrijke fiscale aspecten ten aanzien van grondbedrijven.

<sup>1</sup> <http://www.binnenlandsbestuur.nl/financien/nieuws/vng-botst-met-fiscus-over-grondexploitatie.9479995.lynkx>

<sup>2</sup> Kamerstukken II 2014/15, 34.003, H

<sup>3</sup> Zie het communicatiebericht van de VNG van 16 juni 2015, <http://www.vng.nl/onderwerpenindex/belastingen/rijksbelastingen/nieuws/voortzetting-overleg-belastingdienst-over-vbp-grondbedrijven>

### Vraag 2 en 3

Kunt u aangeven of de gekozen methode van de belastingdienst, te weten het belasten van winst per afzonderlijk project, expliciet wordt voorgeschreven door de EU? Zo nee, welke redenen geeft de belastingdienst dan om een nationale kop op de EU-regels te zetten?

Deelt u de mening dat het onterecht is dat bij grondbedrijven elk project afzonderlijk wordt aangeslagen terwijl bij andere bedrijven het gewoonte is om het saldo van alle projecten als basis voor de VpB te hanteren? Kunt u dit toelichten?

### Antwoorden 2 en 3

Ondernemingen die projecten ontwikkelen in één NV/BV kunnen als gevolg van de voor de NV/BV opgenomen fictie dat zij hun onderneming drijven met behulp van hun gehele vermogen (integrale belastingplicht) de resultaten van verschillende projecten salderen<sup>4</sup>. Voor publiekrechtelijke rechtspersonen is echter aansluiting gezocht bij de wijze waarop stichtingen en verenigingen in de heffing van vennootschapsbelasting worden betrokken. Dit betekent dat publiekrechtelijke rechtspersonen alleen belastingplichtig zijn voor zover zij een onderneming drijven.

Wanneer een gemeentelijk grondbedrijf binnen de publiekrechtelijke rechtspersoon wordt uitgeoefend, moet aan de hand van de feiten en omstandigheden van het geval beoordeeld worden of en zo ja welke zelfstandige activiteiten tot belastingplicht leiden. Deze beoordeling vindt in beginsel plaats op het niveau van een zelfstandige activiteit. Indien activiteiten echter met elkaar zijn verweven, kan dit tot gevolg hebben dat activiteiten gezamenlijk beoordeeld moeten worden voor de vraag of sprake is van een onderneming in fiscaalrechtelijke zin. In dat geval kunnen verschillende projecten gesaldeerd worden. Of activiteiten voor de beoordeling gezamenlijk getoetst moeten worden, is afhankelijk van de feiten en omstandigheden. De jurisprudentie dienaangaande is beperkt voorhanden, zeer casuïstisch van aard en daardoor beperkt richtinggevend voor de praktijk. Het palet aan factoren dat in de rechtspraak (in meer of mindere mate) een rol speelt, is divers. Zo kunnen ruimtelijke verwevenheid, het perspectief van de afnemer van een goed (wordt één prijs in rekening gebracht?) en de organisatorische vormgeving een indicatie geven voor het antwoord op de vraag of activiteiten al dan niet gezamenlijk moeten worden beoordeeld. Het geheel van factoren moet in onderlinge samenhang worden gezien. De Staatssecretaris van Financiën merkt daarbij op dat het op voorhand stellen dat projecten altijd gezamenlijk beoordeeld zouden mogen worden afbreuk doet aan de gekozen wetsystematiek en als gevolg daarvan mogelijk ongewenste uitstralingseffecten tot gevolg zou kunnen hebben.

Een belangrijke gemeenschappelijke deler bij de grondbedrijven is het transformeren van grond. De wijze waarop gemeenten dit in hun praktijk moeten of kunnen vormgeven en organiseren, blijkt heel divers te zijn. Zoals eerder genoemd kan bij activiteiten die naar hun aard, organisatorisch, financieel en economisch met elkaar verwervend zijn, een gezamenlijke beoordeling aan de orde zijn. In dit verband is ook het zogenoemde afbakeningsschema dat door de SVLO is gepubliceerd relevant. Het is goed voorstelbaar dat het in de rede ligt projecten gezamenlijk te beoordelen in die gevallen waarin soortgelijke projecten (min of meer) tegelijkertijd plaatsvinden en er sprake is van één afdeling die dergelijke projecten aanstuurt. De aanwezigheid van een zogenoemd «vereveningsfonds» is ook een indicatie voor een gezamenlijke beoordeling. Een eerste inschatting is dat dit vooral bij grotere gemeenten aan de orde kan zijn. Resultaten van verschillende projecten worden dan gesaldeerd. In het geval dat sprake is van een onderneming betekent dit dat winstgevend en verlieslatende projecten worden gesaldeerd.

Bij een kleinere gemeente waarbij slechts incidenteel een project (dat fiscaal als onderneming wordt gekwalificeerd) wordt uitgevoerd en er na afronding hiervan na bijvoorbeeld vijf jaar een nieuw project wordt opgestart, ligt het in de rede dat – mede gelet op het tijdsverloop – er sprake is van twee afzonderlijke ondernemingen. Saldering is in een dergelijk geval niet aan de orde.

<sup>4</sup> De vragenstellers geven overigens geen duiding van dit begrip.

Ik realiseer mij dat er binnen deze twee geschetste uitersten zich in de praktijk tal van varianten kunnen voordoen. In het overleg tussen de VNG/VvG en de Belastingdienst heeft deze problematiek dan ook nadrukkelijk de aandacht.

#### Vraag 4

Kunt u aangeven hoe in het buitenland grondbedrijven worden aangeslagen voor VpB?

#### Antwoord 4

PwC heeft in opdracht van de VNG een rechtvergelijkend onderzoek uitgevoerd naar de winstbelastingpositie van gemeenten ter zake van onder meer de grondbedrijven. Daaruit volgt geen eenduidig beeld. Dat neemt niet weg dat Nederland voor alle overheidsondernemingen (dus in beginsel ook grondbedrijven) een dienstige maatregel heeft gekregen. Deze dienstige maatregel heeft door het inmiddels aangenomen wetsvoorstel Wet modernisering Vpb-plicht overheidsondernemingen<sup>5</sup> geleid tot concrete wetteksten. Het rapport is te raadplegen via de website van de VNG.<sup>6</sup> Overigens komen actief grondbeleid en grondbedrijven in de ons omringende landen weinig of niet voor.<sup>7</sup>

#### Vraag 5

Kunt u aangeven waarom accountants bij de waardering van gemeentelijke grondposities geen rekening houden met het totaal aan posities per gemeente, maar elke grondpositie afzonderlijk waarderen? Is deze afzonderlijke waardering ook gebruikelijk bij grondposities die in handen zijn van andere overheden, personen, instellingen of bedrijven?

#### Antwoord 5

Het Besluit begroting en verantwoording (BBV) schrijft voor dat de verschillende grondexploitaties afzonderlijk moeten worden gewaardeerd. Dit hangt samen met de verschillen die tussen grondexploitaties bestaan wat betreft omvang, looptijd en aard van het ruimtelijk programma. Elke grondexploitatie heeft daardoor een eigen risicoprofiel en onzekerheden die de financiële einduitkomsten kunnen beïnvloeden. Voor een transparante verslaglegging is het daarom noodzakelijk om grondexploitaties afzonderlijk te waarderen. Daarbij spelen ook de voorschriften over winst- en verliesnemingen een belangrijke rol. Voor grondexploitaties die naar verwachting leiden tot een verlies, moet vooraf dekking voor dit verlies worden geregeld. Als grondexploitaties naar verwachting een winst opleveren, dan mag deze winst pas worden genomen zodra deze daadwerkelijk is gerealiseerd. Deze voorschriften zijn zo opgesteld om te voorkomen dat huidige verliezen in de jaarrekening worden gecompenseerd met verwachte, toekomstige winsten.<sup>8</sup> Dit is de reden waarom geen saldering mag plaatsvinden en grondexploitaties afzonderlijk moeten worden gewaardeerd. Een gemeente wordt overigens voor het geheel van zijn grondexploitaties als één ondernemer aangemerkt.

#### Vraag 6

In welke mate spelen bepalingen en beleidsvoornemens in omgevingsvisies en vigerende bestemmingsplannen een rol in de waardering van grondposities?

#### Antwoord 6

Bouwgronden maken onderdeel uit van de voorraden. Voorraden worden volgens artikel 63 van het BBV gewaardeerd op basis van de verkrijgings- of de vervaardigingsprijs. De verkrijgingsprijs omvat de inkoopprijs plus de

<sup>5</sup> Wet van 4 juni 2015 tot wijziging van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en enige andere wetten in verband met de modernisering van de vennootschapsbelastingplicht voor overheidsondernemingen (Wet modernisering Vpb-plicht overheidsondernemingen).

<sup>6</sup> [http://www.vng.nl/files/vng/brieven/2014/attachments/20140328-pwc-rapport-fiscale-positie-overheidsbedrijven-belastingplicht\\_0.pdf](http://www.vng.nl/files/vng/brieven/2014/attachments/20140328-pwc-rapport-fiscale-positie-overheidsbedrijven-belastingplicht_0.pdf)

<sup>7</sup> Planbureau voor de leefomgeving (2012), Grootchalige of kleinschalige verstedelijking. – een institutionele analyse van de totstandkoming van woonwijken in Nederland, Vlaanderen en Noordrijn-Westfalen.

<sup>8</sup> Commissie BBV (2012), Notitie Grondexploitatie, (bijgesteld), paragraaf 5.5.1, blz. 21

verwervingskosten. De vervaardigingsprijs is hoger en omvat tevens de vervaardigingskosten, inclusief de indirecte kosten en de rente die aan de vervaardiging zijn toe te rekenen. Artikel 65 van het BBV bepaalt dat boekwaarde van voorraden nooit hoger kan zijn dan de marktwaarde. Vigerende bestemmingsplannen spelen een belangrijke rol bij het bepalen van de marktwaarde. De waardering van de grond mag niet hoger zijn dan de marktwaarde in de huidige bestemming zolang er nog geen bouw- of herontwikkelingsplannen zijn vastgesteld en er ook geen besluit is waaruit blijkt dat bouw- of herontwikkeling in de nabije toekomst zal gaan plaatsvinden. Er is dan (nog) geen sprake van grondexploitatie. Is er daarentegen sprake van herontwikkeling tot bouwgrond, dan mag rekening worden gehouden met de marktwaarde volgens de toekomstige bestemming, zoals deze is/zal worden vastgelegd in het bestemmingsplan. Volgens de huidige verslaggevingsregels moet dan ook een door de gemeenteraad vastgestelde grondexploitatie beschikbaar zijn of er moet een stellig voornemen zijn om in de nabije toekomst met de grondexploitatie te starten. Vanaf dat moment is de marktwaarde de waarde van de grond in de toekomstige bestemming. Dat biedt dan de ruimte om naast de verkrijgingsprijs ook de vervaardigingskosten in de boekwaarde op te nemen.

Bij het vaststellen van de marktwaarde van grond spelen verschillende factoren een rol. De Commissie BBV constateert dat zich betrekkelijk grote fluctuaties kunnen voordoen op de markt voor bouwrijpe grond en beveelt aan om de ontwikkelingen te volgen en daarbij ook regionale en landelijke ontwikkelingen in beschouwing te nemen. Het instrument dat vooral de wat grotere gemeenten hiervoor inzetten is het Meerjarenperspectief grondexploitatie of grondbedrijf (MPG).

#### Vraag 7

Kunt u toelichten hoe de rijksoverheid haar grondposities waardeert en in welke mate die waarderingsmethodiek overeenstemt met hoe accountants dit doen bij gemeenten?

#### Antwoord 7

De grondposities waar dit betrekking op heeft, betreffen overtollig vastgoed waar een (her)ontwikkeling gaat plaatsvinden. Het Rijksvastgoedbedrijf (RVB) neemt deze grondposities over van het afstotend departement conform het Kader Overname Rijksvastgoed (KORV). Sinds de invoering van KORV op 1 juli 2014, hebben er nog geen waarderings- en overnames van grondposities plaatsgevonden. In principe worden de grondposities bij het RVB voor het primaire proces (van in gebruikgeving en verkoop) marktconform gewaardeerd volgens de zogenaamde International Valuation Standards (IVS). Bij de reeds geactiveerde projecten van de afdeling Ontwikkeling wordt jaarlijks, conform het Financieel Kader RVOB directie Ontwikkeling uit 2009, door middel van een grondexploitatieberekening getoetst of de bij de overname vastgestelde grondwaarde nog marktconform is. Deze methodiek komt overeen met die van gemeentelijke grondbedrijven.

#### Vraag 8

Kunt u toelichten waarom grondposities van gemeenten die binnen 10 jaar niet in ontwikkeling worden genomen worden afgewaardeerd naar de waarde van landbouwgrond?

Vindt u waardering als landbouwgrond in alle voorkomende gevallen de reële waarde van die grond, dus ook als de grond qua bestemmingsplan en omgevingsvisie is aangemerkt als bouwlocatie en ook als de grond in een economisch kansrijke regio ligt of wanneer de grond voldoende onderpand blijkt voor een lening die hoger is dan de waarde als landbouwgrond?

#### Antwoord 8

Er is geen formeel standpunt dat gronden die niet binnen 10 jaar in ontwikkeling worden genomen, moeten worden afgewaardeerd naar de waarde van landbouwgrond. De (nog) niet in exploitatie genomen gronden moeten volgens het huidige BBV worden getoetst aan de marktwaarde in de huidige bestemming indien geen reëel en stellig voornemen bestaat om de grond in de nabije toekomst te ontwikkelen. In de praktijk wordt het begrip *nabije toekomst* verschillend ingevuld, soms 4 jaar en soms wel 20 jaar. De afgelopen jaren is gebleken dat er veel onzekerheden zijn die ertoe kunnen

leiden dat het reëel en stellig voornemen om te ontwikkelen toch geen doorgang vindt. Daardoor hebben forse afboekingen moeten plaatsvinden op de niet in exploitatie genomen gronden.

De bepaling dat er een reëel en stelling voornemen moet zijn om gronden in de nabije toekomst te ontwikkelen zal – mede met het oog op een zuivere definitie van het grondbedrijf in het kader van de aanstaande Vpb-plicht van overheidsbedrijven – in het nieuwe BBV met ingang van 1 januari 2016 naar verwachting komen te vervallen. Niet in exploitatie genomen gronden moeten vanaf dan worden gewaardeerd op de verkrijgingsprijs of op de marktwaarde in de huidige bestemming indien deze duurzaam lager is dan de verkrijgingsprijs. Als grond in het bestemmingsplan is aangewezen als bouwgrond, dan dient de marktwaarde te worden bepaald met inachtneming van deze bestemming. Dit is in het huidige BBV ook het geval.

#### Vraag 9

Is het mogelijk voor gemeenten om gemotiveerd bezwaar te maken tegen een afwaardering, bijvoorbeeld door een marktconsultatie naar de grondwaarde uit te laten voeren? Kunt u dit zodanig toelichten dat inzichtelijk wordt wat uw standpunt is in dezen?

#### Antwoord 9

Bij grondexploitaties is afwaardering aan de orde wanneer voor het grondexploitatiecomplex de waarde van het totaal van de te verkopen bouwkavels lager is dan het totaal van de verkrijgings- en vervaardigingskosten. Het bepalen van de verwachte ontwikkelingen in de grondwaarden en de mogelijkheden voor het afzetten van bouwkavels gebeurt op basis van marktverkenningen door de gemeente zelf of specialistische bureaus die zij daarvoor inhuurt. Daarnaast worden de grondwaarden getoetst door middel van taxaties.

Gemeenten moeten zelf een besluit nemen tot afwaardering. Een afwaardering is derhalve gebaseerd op berekeningen waarin marktconforme uitgangspunten moeten worden gekozen. Een marktconsultatie kan gemeenten helpen om hun standpunt te onderbouwen, maar zal altijd door de accountant (en eventueel ingeschakelde deskundigen) worden getoetst om te bepalen of dit voldoende onderbouwing is voor de waardering in de jaarrekening. Indien gemeente en accountant het niet eens zijn, zal dit naar voren komen in de rapportage of controleverklaring van de accountant. Hier kan een gemeente geen bezwaar tegen maken.