

## Inhoud

- **Inleiding**
- **Nadere duiding ANBI-arrest:**
  - *Elke woningcorporatie een ANBI?*
  - *Elke ANBI toegang tot de herbestedingsreserve?*
  - *Door herbestedingsreserve volledige fiscale winst naar nihil?*
  - *Fiscale positie in jaarrekening 2011*
  - *Fiscale meerjarenplanning*
- **Integrale vpb en staatssteun**
- **Overdrachtsbelasting: nieuwe regeling voor juridische fusies**
- **Btw en auto**
- **Contactpersonen**

# Nieuwsbrief woningcorporaties

## Toepassing herbestedingsreserve

**Editie 14**  
Rotterdam, 19 januari 2012

### Inleiding

Afgelopen vrijdag hebben wij u kort geïnformeerd over het arrest van de Hoge Raad, waarin is beslist dat een woningcorporatie kan kwalificeren als algemeen nut beogende instelling (ANBI). Hierbij gaan wij nader in op de gevolgen die dit arrest heeft voor de discussie met de Belastingdienst over de herbestedingsreserve.

### Nadere duiding ANBI-arrest

*Elke woningcorporatie een ANBI?*

De Hoge Raad heeft op 13 januari 2012 bepaald dat de werkzaamheden die zijn uitgewerkt en genormeerd in het BBSH rechtstreeks gericht zijn op het dienen van het algemene belang van voldoende en goede woonelegenheden in de sociale-huursector.

Dit leidt volgens de Hoge Raad tot de conclusie dat toegelaten instellingen in de zin van artikel 70, lid 1 van de Woningwet in beginsel het algemeen nut beogen. Dit is alleen anders als de inspecteur feiten aannemelijk kan maken die meebrengen dat de werkzaamheden van de woningcorporatie het belang van de volkshuisvesting in de sociale-huursector niet dienen.

De Hoge Raad geeft niet expliciet aan bij welke feiten hier sprake van kan zijn. In ieder geval staat het behalen van positieve resultaten niet aan het dienen van het algemeen belang in de weg, heeft de Hoge Raad bepaald.

De Advocaat-Generaal gaf in zijn advies aan de Hoge Raad voor deze procedure (zie ook onze nieuwsbrief van 5 april 2011) wel enkele voorbeelden van feitelijke werkzaamheden die er volgens hem voor kunnen zorgen dat de werkzaamheden van de woningcorporatie zich niet rechtstreeks op het algemeen belang richten: verhuur aan verkeerde doelgroepen voor teveel, horeca-exploitatie van voormalige cruiseschepen, speculatie in onroerend goed, bediening van de kantorenmarkt of zelfverrijking aan de top.

De Hoge Raad herhaalt deze voorbeelden niet in zijn uitspraak, zodat niet helemaal vast staat of de Hoge Raad de praktische invulling van de Advocaat-Generaal van dit onderdeel zal volgen.

Wij zijn van mening dat, nu de Hoge Raad expliciet verwijst naar het BBSH, het uitgangspunt is dat de werkzaamheden die op grond van het BBSH door de toegelaten instelling zelf mogen worden verricht mede gezien het daarop uitgeoefende Rijkstoezicht, per definitie kwalificeren als werkzaamheden in het algemene belang.

#### *Elke ANBI toegang tot de herbestedingsreserve?*

De procedure bij de Hoge Raad ging over de vraag of een woningcorporatie als een "algemeen nut beogende instelling" kan worden aangemerkt. Een beroep op de herbestedingsreserve is mogelijk voor lichamen waarbij "een algemeen maatschappelijk of sociaal belang op de voorgrond staat".

In de fiscale literatuur is discussie over de vraag of "een algemeen maatschappelijk belang op de voorgrond hebben staan" anders ingevuld moet worden dan "het algemeen nut beogen". Sommige schrijvers menen dat het "op de voorgrond hebben staan" van het algemeen belang een strenger criterium is dan het algemeen nut "beogen". Aangezien de Hoge Raad ook heeft geoordeeld dat aangenomen moet worden dat met de feitelijke werkzaamheden van een toegelaten instelling het algemeen belang wordt gediend ingeval deze feitelijke werkzaamheden nagenoeg geheel bestaan uit de verhuur van woningen in de sociale-huursector, lijkt dit onderscheid met name een academische kwestie te zijn.

Daarmee zouden de richtlijnen van de Hoge Raad voor de ANBI dus ook leidend zijn voor de invulling van het algemeen nut in het kader van de herbestedingsreserve. Of een woningcorporatie ook kan kwalificeren als een lichaam waarbij geen algemeen, maar wel een sociaal belang op de voorgrond staat, is dan niet meer relevant.

#### *Door herbestedingsreserve volledige fiscale winst naar nihil?*

De fiscale winst van een lichaam waarbij een algemeen maatschappelijk of sociaal belang op de voorgrond staat kan via de herbestedingsreserve worden verlaagd, voor zover de gereserveerde winst - kort gezegd - kan worden afgeboekt van fiscaal geactiveerde investeringen in bedrijfsmiddelen. Voor woningcorporaties gaat het met name om investeringen in de huurwoningen, dit kan zowel bouw zijn als het aanbrengen van verbeteringen. Als een corporatie te weinig investeert in verhouding tot de behaalde fiscale winst, dient over het verschil tussen de investeringen en de fiscale winst derhalve wel vpb afgerekend te worden.

Een andere belangrijke voorwaarde van de herbestedingsreserve is dat de faciliteit alleen mag worden toegepast voor zover ondernemingsactiviteiten worden verricht die in de lijn liggen van het belang dat bij het lichaam op de voorgrond staat. Fiscale winst die is ontstaan uit ondernemingsactiviteiten die niet in de lijn liggen van het belang kan derhalve niet worden verlaagd door de herbestedingsreserve.

Wij menen dat de activiteiten van corporaties over het algemeen dusdanig verweven zijn, dat gesteld kan worden dat alle activiteiten in de lijn liggen van het belang van voldoende en goede woongelegenheden in de sociale-huursector.

Activiteiten als de verhuur van markthuurloningen, parkeervoorzieningen en bedrijfsruimte in de plint en de ontwikkeling van te verkopen vastgoed dienen niet slechts ter financiering van de verhuur van sociale huurwoningen, maar passen rechtstreeks bij de volkshuisvestelijke doelstelling om te komen tot gemengde wijken. Bovendien zijn deze activiteiten toegestaan op grond van het BBSH, waardoor aangenomen mag worden dat zij het algemeen belang dienen.

De rechtbank te 's-Gravenhage (zie onze nieuwsbrief van 22 november 2011) dacht daar anders over en vond deze activiteiten, in ieder geval onder het regime van VSO-1, niet voldoende in lijn liggen van de sociale verhuur. Tegen deze uitspraak is overigens hoger beroep ingesteld. Ook in de fiscale literatuur wordt wel bepleit om een splitsing te maken in de activiteiten van een woningcorporatie waarvoor wel en waarvoor geen herbestedingsreserve kan worden toegepast. Daarbij wordt dan in praktische zin doorgaans aansluiting gezocht bij de splitsing in vrijgestelde en belaste activiteiten zoals die onder VSO-1 gold, of bij de splitsing in DAEB en niet-DAEB-activiteiten.

Wij achten een dergelijk onderscheid overigens niet in overeenstemming met het arrest, omdat de Hoge Raad zich juist baseert op de Woningwet c.q. het BBSH om te komen tot een afbakening van activiteiten die wel en die niet rechtstreeks zijn gericht op het dienen van het algemene belang. Hierdoor is het naar onze mening niet denkbaar dat activiteiten die zijn toegestaan op grond van het BBSH niet in lijn liggen met algemeen maatschappelijk belang dat bij toegelaten instellingen op de voorgrond staat.

#### *Fiscale positie in jaarrekening 2011*

Zoals hierboven beschreven is met het arrest van de Hoge Raad over de ANBI naar onze mening nog niet helemaal zeker of iedere corporatie nu ook een succesvol beroep op de herbestedingsreserve kan doen en of daarmee de volledige fiscale winst over 2008 t/m 2011 tot nihil kan worden teruggebracht. Wel is de kans van slagen ten opzichte van vorig jaar aanzienlijk toegenomen. Wij raden u aan om in overleg met uw accountant en uw adviseur te bepalen welke effecten dit kan hebben op de fiscale positie in de jaarrekening 2011.

#### *Fiscale meerjarenplanning*

Met ingang van 1 januari 2012 is de wet aangepast en kunnen woningcorporaties geen beroep meer doen op de herbestedingsreserve. Het is daarmee van belang om goed te kijken of bepaalde fiscale verliezen en aftrekposten uit jaren waarin de herbestedingsreserve naar verwachting wel kan worden toegepast niet doorgeschoven kunnen worden naar het jaar 2012 of verder. Het nemen van fiscale winsten kan juist weer beter naar voren worden gehaald. Binnen de fiscale regels van goed koopmansgebruik en VSO-2 bestaan diverse keuzes voor het moment van fiscale winst- en verliesneming. Het kan in dit kader zelfs gewenst zijn om terug te komen op eerder gekozen fiscale stelsels in al ingediende, maar nog niet door de fiscus vastgestelde aangiften vennootschapsbelasting.

## **2. Integrale vpb en staatssteun**

Naar aanleiding van vragen van Tweede Kamerlid Groot (PvdA) over de aanpassing van de vpb-vrijstelling voor zorgwoningcorporaties heeft de Staatssecretaris van Financiën zich recent per brief uitgelaten over de integrale vpb-plicht voor woningcorporaties in relatie tot staatssteun.

In zijn uitlating stelt de Staatssecretaris dat de herinvoering van de vpb-vrijstelling voor woningcorporaties (ook niet-zorgwoningcorporaties) naar verwachting ongeoorloofde staatssteun zal betreffen.

Wij benadrukken dat herinvoering van de vpb-vrijstelling voor woningcorporaties naar onze mening niet noodzakelijk is om de sociale huuractiviteiten van een woningcorporatie weer vrijgesteld te maken van vpb. Het zou voldoende moeten zijn om de wetsfictie van de integrale vpb-plicht van toegelaten instellingen in de zin van artikel 70, lid 1 van de Woningwet te laten vervallen. Corporaties worden in de vpb dan weer behandeld als iedere andere stichting of vereniging en zijn in dat geval alleen vpb-plichtig indien en voor zover zij een onderneming drijven in de zin van de vpb, of een uiterlijk met een onderneming overeenkomende werkzaamheid uitvoeren, waarmee zij in concurrentie treden met andere winstbelastingplichtige ondernemers. De exploitatie van vastgoed kan hiermee naar onze mening weer zonder heffing van vpb plaatsvinden en alleen over activiteiten als projectontwikkeling en aanvullende dienstverlening dient dan vpb afgedragen te worden.

Het schrappen van een geforceerde wettelijke vpb-plicht lijkt iets wezenlijk anders dan het herinvoeren van een vpb-vrijstelling.

## **3. Overdrachtsbelasting: nieuwe regeling voor juridische fusies**

Per 1 januari 2012 is in de uitvoeringsregeling belastingen van rechtsverkeer geregeld onder welke voorwaarden de verkrijging van in Nederland gelegen onroerende zaken als gevolg van een juridische fusie is vrijgesteld van overdrachtsbelasting.

Tot deze datum was bij de juridische fusie tussen twee toegelaten instellingen geen expliciete vrijstellingsregeling voor de overdrachtsbelasting bij juridische fusie vastgelegd. Wel kon met een beroep op de zogenaamde hardheidsclausule bij het ministerie een vrijstelling worden verkregen. Een fusie tussen twee toegelaten instellingen leidde dan ook in de praktijk zelden tot problemen voor de heffing van overdrachtsbelasting. Door het ministerie werden aan de fusie de voorwaarden verbonden dat de verkrijgende rechtspersoon de taken van de verdwijnende rechtspersoon voortzette en dat bij de fusie commerciële factoren geen rol speelden.

Onder de nieuwe regeling zijn de voorwaarden voor de vrijstelling van overdrachtsbelasting bij juridische fusie expliciet vastgelegd. Daarmee komt het ongepubliceerde hardheidsclausulebeleid op dit punt te vervallen.

Eén van de belangrijkste voorwaarden voor de vrijstelling is dat de juridische fusie hoofdzakelijk moet plaatsvinden op zakelijke gronden, zoals rationalisering of herstructurering van de activiteiten, waarbij als gevolg van de fusie bijv. schaalvoordelen worden behaald. Verder wordt onder andere geëist dat de vrijgestelde overdrachtsbelasting in beginsel alsnog wordt geheven indien de activiteiten van de verdwijnende rechtspersoon niet gedurende een periode van ten minste drie jaar worden voortgezet.

Naast een juridische fusie tussen twee toegelaten instellingen kan op grond van de nieuwe uitvoeringsregeling onder voorwaarden ook een vrijstelling overdrachtsbelasting gelden bij juridische fusie tussen andere lichamen dan toegelaten instellingen. Naast de juridische fusie tussen bijvoorbeeld twee besloten vennootschappen, zou (mits wordt voldaan aan de voorwaarden) bij de juridische fusie tussen een gewone stichting (kantoorstichting) en een toegelaten instelling eveneens een vrijstelling kunnen gelden. Dit zou een verruiming zijn ten opzichte van eerder beleid.

#### **4. Btw-correctie privégebruik auto**

De autokosten maken bij woningcorporaties doorgaans onderdeel uit van de algemene kosten. De btw op deze autokosten - zoals de btw op de aanschaf, brandstof en onderhoud - wordt daardoor vaak alleen in aftrek gebracht als de corporatie gebruikmaakt van de teruggave op grond van de zogeheten "pro rata"-regeling.

Aan het einde van het jaar dient vervolgens een correctie op de afgetrokken btw te worden gemaakt als de werknemers ook privégebruik kunnen maken van deze auto's. Van groot belang hierbij is dat woon-werkverkeer voor de btw vaak - in afwijking van de regels voor de inkomstenbelasting en de loonbelasting - gezien wordt als privégebruik. Recent heeft de Staatssecretaris van Financiën een nieuw besluit bekend gemaakt, waarin staat beschreven op welke wijze deze correctie moet worden bepaald. Het nieuwe besluit is bekend gemaakt in het licht van een aantal gerechtelijke uitspraken.

De nieuwe regeling heeft niet tot gevolg dat woningcorporaties integraal recht op aftrek hebben van de btw op auto's. De btw die toerekenbaar is aan niet belaste handelingen komt immers niet voor aftrek in aanmerking. Het niet volledig in aftrek kunnen brengen van de btw heeft wel gevolgen voor het forfait (2,7% van de cataloguswaarde). Dit mag procentueel evenredig worden verlaagd.

Omdat het besluit een groot aantal specifieke situaties beschrijft en er daarnaast ook nog argumenten zijn in te brengen tegen de door de Staatssecretaris ingenomen standpunten, gaat het te ver om een en ander hier volledig te beschrijven. Wilt u echter meer weten over de mogelijkheden om de btw op autokosten in aftrek te brengen, neemt u dan gerust contact met ons op.

## Slot

Voor vragen over het vorenstaande kunt u contact opnemen met onderstaande personen.

### Contactpersonen vennootschapsbelasting

#### Regio Noord-West

Amsterdam	Ruud de Jong	088-2881579	RudeJong@deloitte.nl
Alkmaar	Matthijs Broekhuizen	088-2882411	MBroekhuizen@deloitte.nl
Alkmaar	Koos van Velzen	088-2883224	KvanVelzen@deloitte.nl

#### Regio Zuid-West

Breda	Anneloes Boekhorst	088-2881592	ABoekhorst@deloitte.nl
Breda	Richard Roovers	088-2881069	RRoovers@deloitte.nl
Middelburg	Liesbeth Mol	088-2880706	EMol@deloitte.nl
Middelburg	Corien Teeuwisse	088-2883789	CTeeuwisse@deloitte.nl
Rotterdam	Gert-Jan de Ruitter	088-2880361	GdeRuitter@deloitte.nl
Rotterdam	Paul Eijkenaar	088-2882906	PEijkenaar@deloitte.nl
Rotterdam	Reinder Wiersma	088-2883790	ReWiersma@deloitte.nl
Den Haag	Edwin Jeanty v/d Spek	088-2882667	EJeantyvanderSpek@deloitte.nl

#### Regio Midden

Arnhem	Olav Schrijver	088-2884653	OSchrijver@deloitte.nl
Enschede	Marjolein Spanjer	088-2883039	MSpanjer@deloitte.nl

#### Regio Noord

Zwolle	Harmco Binnema	088-2882588	HBinnema@deloitte.nl
Groningen	Roelof Consten	088-2884774	RConsten@deloitte.nl

#### Regio Zuid

Eindhoven	Marey Timmermans	088-2880849	MTimmermans@deloitte.nl
Eindhoven	Roel Saris	088-2884655	RSaris@deloitte.nl
Maastricht	Will Bruchhans	088-2881381	WBruchhans@deloitte.nl
Maastricht	Sjaak de Zeeuw	088-2881130	SdeZeeuw@deloitte.nl
Maastricht	Janine Smerecnik	088-2883761	JSmerecnik@deloitte.nl

Hoewel bij het opstellen van deze uitgave de grootst mogelijke zorgvuldigheid is betracht, aanvaarden de samenstellers en Deloitte geen enkele aansprakelijkheid voor de onvolledigheid of onjuistheid van de inhoud of voor de gevolgen daarvan.

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee, and its network of member firms, each of which is a legally separate and independent entity. Please see [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) for a detailed description of the legal structure of Deloitte Touche Tohmatsu Limited and its member firms.

© 2011 Deloitte The Netherlands

 [Deloitte RSS feeds](#)