

1. Inleiding

Provincies houden zich bezig met diverse activiteiten op het gebied van “grond”. Hoewel er wel provincies zijn die aan grondexploitatie doen, zien de meeste van deze activiteiten – in tegenstelling tot hetgeen bij gemeenten het geval is – niet op grondexploitatie. Voor de gemeentelijke grondbedrijven zijn er door de Samenwerking Vennootschapsbelasting Lokale Overheden (SVLO) handvatten geboden voor de inventarisatie van activiteiten en de gevolgen hiervan voor de vennootschapsbelasting. Deze handvatten zijn gepubliceerd in ["De handreiking Vennootschapsbelasting en het gemeentelijke grondbedrijf"](#).

Nu de activiteiten van provincies dermate verschillen van die van gemeentelijke grondbedrijven, is er voor gekozen om in deze aparte notitie in te gaan op de “grondactiviteiten” van provincies.

De activiteiten die provincies uitoefenen met betrekking tot gronden zijn divers. De belangrijkste ‘activiteiten’ zien op het verpachten en transformeren van BBL-gronden.¹ Daarnaast worden ook andere gronden, niet zijnde BBL-gronden, door provincies verpacht of verhuurd.

Ook zijn er provincies die gronden bijvoorbeeld anticiperend aankopen om deze gronden te ruilen met andere gronden, zodat er vervolgens bijvoorbeeld een weg aangelegd kan worden. In deze notitie wordt ingegaan op de diverse activiteiten die provincies uitoefenen met gronden. Voor wat betreft de activiteiten op het gebied van grondexploitatie (niet-zijnde transformatie naar natuurgrond) wordt verwezen naar de hiervoor genoemde handreiking.

2. Status

Deze notitie heeft de status van inlichting/algemene voorlichting, omdat er geen casuïstiek specifiek van een afzonderlijke provincie aan de orde komt. De notitie beoogt de provincies te ondersteunen bij de beoordeling van de individuele feiten en omstandigheden met betrekking tot activiteiten op het gebied van grond. Een zorgvuldige toepassing van deze notitie door de provincie, in overeenstemming met de achterliggende uitgangspunten, kan in de praktijk een belangrijk hulpmiddel zijn bij beslissingen die moeten worden genomen bij de implementatie van de wet. Deze toepassing vraagt onder andere dat alle relevante feiten meegewogen worden en dat deze feiten en de genomen beslissingen goed gedocumenteerd worden.

3. Algemeen: fiscale aspecten

Voor de beoordeling van de belastingplicht is het van belang welke gronden een provincie in haar bezit heeft (vermogensbestanddelen) en wat voor activiteiten met deze gronden worden verricht.

Allereerst is de afbakening van activiteiten van belang. Op welk niveau dient een activiteit onderkend te worden? Is iedere handeling een activiteit? Is bijvoorbeeld het afgeven van vergunningen één activiteit? Of, is het afgeven van een omgevingsvergunning op zichzelf een activiteit?

In de Nadere memorie van antwoord heeft de wetgever meer duiding gegeven aan het begrip activiteit:

“Een activiteit omvat doorgaans een samenhangend geheel van handelingen (van één of meer personen) om iets tot stand te brengen of te produceren. Een activiteit is vaak herkenbaar, doordat deze wordt (op)geleverd of ter beschikking wordt gesteld (prestaties). De prestatie is dus gericht op een specifieke (interne of externe) gebruiker of kring van gebruikers.”²

¹ BBL-gronden betreffen gronden die voorheen in eigendom waren van het Bureau Beheer Landbouwgronden (BBL). Per 1-1-2015 hebben de provincies van de meeste de BBL-gronden de (economische) eigendom en zeggenschap in het bezit gekregen, voorheen waren deze gronden in het bezit van het Rijk.

² Kamerstukken I 2014-2015, F, p. 4.

Vervolgens, als één activiteit of clustering van activiteiten³ is onderkend, dienen hier de relevante vermogensbestanddelen aan te worden toebedeeld. Hierbij kan gedacht worden aan het volgende. Een provincie heeft een stuk grond in haar bezit, welke zij verhuurt aan een tankstation. De activiteit zal dan het verhuren van grond zijn, waarbij zowel het activum grond als ook de daaraan verbonden financiering (inclusief het ingebrachte kapitaal) aan de activiteit zal worden toegerekend.

Nadat de activiteiten zijn geïnventariseerd en de relevante vermogensbestanddelen hieraan zijn toegerekend, komt de ondernemingstoets per 1 januari 2016 aan de orde. Fiscaal wordt van het drijven van een onderneming gesproken als er sprake is van:

1. Een duurzame organisatie van kapitaal en arbeid;
2. Er wordt deelgenomen aan het economisch verkeer;
3. Met het oogmerk daarmee winst te behalen (winstoogmerk), welke winst ook redelijkerwijze te verwachten is.

In beginsel dient de ondernemingstoets toegepast te worden op het niveau van elke afzonderlijke activiteit. Een activiteit kan echter alleen afzonderlijk worden beoordeeld als aan de activiteit een zekere mate van zelfstandigheid kan worden toegekend. Als grondactiviteiten naar hun aard verschillen, maar welk sterk met elkaar verweven zijn (bijvoorbeeld eenzelfde aansturing, financiële verwevenheid, zelfde doelstelling; bijvoorbeeld wegeaanleg of natuurbeleid, zelfde functie etc.), vindt een gezamenlijke beoordeling van die activiteiten plaats.⁴

Alle provincies hebben een inventarisatie gemaakt van activiteiten die binnen het publiekrechtelijk lichaam plaatsvinden en beschikbaar gesteld aan het Interprovinciaal Overleg (IPO). Vervolgens is een aantal van die activiteiten afzonderlijk aan de orde gesteld binnen de SVLO. Hierna worden de stappen van de ondernemingstoets bij deze activiteiten doorlopen, hetgeen een belangrijk hulpmiddel kan vormen bij de beoordeling van de belastingplicht van deze activiteiten.

4. Specifieke activiteiten

4.1 BBL-gronden

In 2011 hebben het Rijk en de provincies in het "Onderhandelingsakkoord decentralisatie natuur" afspraken gemaakt over het natuurbeleid en landelijk gebied. Het Rijk en de provincies hebben eind 2013 de bestuursovereenkomst grond ondertekend. In deze overeenkomst zijn afspraken gemaakt over de overheveling van de taken in het kader van het realiseren van de Ecologische Hoofdstructuur (EHS). De uit te voeren taken zijn voor de provincies wettelijke taken, welke uiterlijk in 2027 dienen te zijn afgerond. De provincies hebben hiervoor een ontwikkelopgave natuur opgesteld. De provincies zijn verantwoordelijk voor de nadere invulling van het natuurbeleid. Bepaalde gronden, zogeheten BBL-gronden (deze waren voorheen in eigendom van Bureau Beheer Landbouwgronden), dienen ingezet worden voor de realisatie van de ontwikkelopgave natuur. De (economische) eigendom van deze gronden behoort toe aan de provincies.

Het netwerk van bestaande en toekomstige natuurgebieden in Nederland vormen samen de EHS. BBL-gronden die binnen de EHS liggen richten de provincies in tot natuurgronden, gronden die daar buiten liggen zullen de provincies in beginsel verkopen.

Zoals hiervoor staat opgenomen, is het realiseren van de EHS een bij wet aan de provincies opgedragen taak. Provincies kunnen er zelf voor kiezen hoe zij de werkzaamheden met betrekking tot de BBL-gronden zoals hierna in deze notitie wordt beschreven, uitvoeren. Provincies kunnen deze activiteiten rechtstreeks zelf uitvoeren, maar kunnen deze ook indirect uitvoeren middels een

³ Zie [SVLO Schema Afbakening](#).

⁴ Kamerstukken II, vergaderjaar 2014-2015, nr. 3, p. 10.

separate rechtspersoon (100% deelneming). Andere (markt)partijen zijn niet geneigd de grondtransformatie naar natuurgrond op te pakken, omdat het een uiterst kostbare exercitie betreft. Indien de activiteiten belastingplichtig worden doordat deze zijn ondergebracht in bijvoorbeeld een BV of NV in handen van de provincie, kan mogelijk een beroep worden gedaan op een objectvrijstelling daar er sprake is van een overheidstaak.⁵

De belangrijkste taak bij het tot stand brengen van de EHS bestaat uit het transformeren van de (landbouw)gronden tot natuurgronden, waarna de gronden om niet dan wel tegen een symbolische vergoeding worden overgedragen aan terrein beherende organisaties. Soms komt het voor dat de getransformeerde gronden tijdelijk worden verpacht alvorens deze worden overgedragen. De pachtvergoeding is in dergelijke gevallen laag of nihil, omdat het om verschaalde- en/of bospercelen gaat.

Als gevolg van de grondtransformatie vindt er een drastische waardevermindering plaats. De gemiddelde waarde van landbouwgrond bedraagt € 6,- per m², de waarde van natuurgrond bedraagt gemiddeld € 1,- per m². De investeringskosten om de gronden te transformeren van landbouwgrond naar natuurgrond zullen, afhankelijk van het natuurdoeltype, tussen € 5,- per m² en € 15,- per m² bedragen.

Niet alle BBL-gronden binnen een ontwikkelingsgebied worden tegelijkertijd getransformeerd, het kan daarom voorkomen dat de provincie bepaalde stukken grond tijdelijk verpacht in afwachting van transformatie.

Fiscaal is van belang dat de provincie inventariseert of er bij de transformatie van BBL-gronden sprake is van één of meerdere activiteiten. In beginsel dienen alle activiteiten afzonderlijk te worden beoordeeld. Echter, bij sterke verwevenheid van activiteiten kunnen de activiteiten worden geclusterd.

Stel de provincie gaat een bepaald gebied ontwikkelen, maar verpacht in afwachting hiervan tijdelijk een deel van de BBL-gronden. Afhankelijk van de feiten en omstandigheden kan de provincie de activiteiten op het gebied van de transformatie (waaronder de overdracht van de grond) en de verpachting al dan niet clusteren. Ingeval het beheer en de aansturing bijvoorbeeld vanuit dezelfde afdeling geschiedt en de pachttopbrengsten later worden aangewend voor de transformatie, zal er al snel sprake zijn van een sterke verwevenheid. Stel nu, dat de verpachte gronden tijdelijk overgaan naar een andere afdeling, de pachttopbrengsten niet worden aangewend voor latere transformatie en bovendien de aard van de activiteit ook nog wezenlijk anders is (transformatie is immers niet soortgelijk als verpachting), ligt clustering veel minder voor de hand.

In geval van sterke verwevenheid tussen de verpachting en grondtransformatie zullen beide gezamenlijk worden beoordeeld voor de ondernemingstoets. De BBL-gronden en bijbehorende activa (inclusief de (des-)investeringen) en passiva worden toegerekend aan de (geclusterde) activiteit(en), namelijk aan het verpachten, inrichten (transformeren) en beheren van BBL-gronden. Overigens wordt het beheer van de gronden – na overdracht – door de terrein beherende organisaties uitgevoerd.

De eerste vraag bij de beoordeling van belastingplicht voor de vennootschapsbelasting is vervolgens of er sprake is van een duurzame organisatie van kapitaal en arbeid. Hier zal al snel sprake van zijn. Immers, er is sprake van kapitaal (grond, investeringen, liquide middelen etc.) en er wordt arbeid verricht, de gronden worden getransformeerd (ook als de transformatie wordt uitbesteed, is deze arbeid toerekenbaar aan de provincie). Er van uitgaande dat de gronden na transformatie, al dan niet tegen vergoeding, worden overgedragen, is er ook sprake van deelname aan het economisch verkeer.

⁵ Zie [SVLO notities met betrekking tot vrijstellingen](#).

Belangrijk is dan de vraag of er sprake is van een winstoogmerk. Uitzonderingen daargelaten, zal de fiscale waarde van de grond substantieel verminderen als gevolg van de transformatie naar natuurbestemming, een winstoogmerk zal dan niet (snel) aan de orde zijn.⁶ Hetzelfde als hiervoor geschetst, geldt voor de situatie dat er enkel sprake is van transformatie, dus zonder tijdelijke verpachting van de te transformeren grond, naar natuurgrond met als sluitstuk de overdracht van de grond.

In het geval de verpachting van BBL-gronden als een separate activiteit wordt beoordeeld (er is geen sprake van sterke verwevenheid) op het drijven van een onderneming, geldt het volgende. Ingeval er sprake is van “kale verpachting” zijn de enige handelingen die de provincie ten aanzien van de verpachting verricht het opstellen van de pachtovereenkomst en de inning van de pachtgelden. Als het verdere onderhoud en wellicht exploitatie van de grond door de pachter geschiedt, zal deze activiteit in de regel niet tot een onderneming voor de vennootschapsbelasting leiden bij de provincie. De werkzaamheden die de provincie verricht zijn dan immers naar aard en omvang niet gericht op het behalen van – redelijkerwijs te verwachten – voordelen die het bij normaal vermogensbeheer te verwachten rendement te boven gaan.⁷ In dit geval wordt niet meer toegekomen aan de beoordeling van de overige criteria voor het drijven van een onderneming. Ten overvloede zij opgemerkt dat ingeval er wel sprake is van een duurzame organisatie van kapitaal en arbeid (er worden bijvoorbeeld meer werkzaamheden en onderhoud verricht door de provincie om de pachtopbrengsten te vergroten), de overige ondernemingscriteria wel van belang zijn. Van deelname aan het economisch verkeer zal snel sprake zijn, er worden pachtopbrengsten ontvangen van een derde. Relevant is dan of met de (geclusterde) activiteit(en) sprake is van een fiscaal winstoogmerk.⁸

Tot slot komt het ook voor dat BBL-gronden die buiten de EHS liggen, verkocht worden. De activiteit die wordt ontplooid, is dan het verkopen van BBL-grond. Met het Rijk is afgesproken dat deze gronden dienen als financiering voor het realiseren van de ontwikkelopgave natuur. De vraag die voorafgaande aan de ondernemingstoets opkomt is of deze activiteit verweven is met de overige activiteiten op het gebied van de ontwikkelopgave natuur (zoals de transformatie van landbouw- tot natuurgrond).

Relevante factoren zijn hierbij bijvoorbeeld de aansturing, financiële verwevenheid en de aard van de activiteit. Als de BBL-gronden allen worden beheerd vanuit één afdeling, waarbij één projectleider verantwoordelijk is en de (eventuele) opbrengsten van de verkoop van de gronden die buiten de EHS liggen, worden aangewend voor de ontwikkeling van andere BBL-gronden, is er al snel sprake van verwevenheid. De beoordeling van de ondernemingstoets vindt dan plaats op het niveau van het cluster van activiteiten.

4.2 Verhuur/verpachting andere gronden (niet zijnde BBL-gronden)

Provincies verhuren en verpachten gronden, niet-zijnde BBL-gronden. Evenals bij de verpachting/verhuur van BBL-gronden zijn hierbij de stappen van het afbakenen, het toerekenen van vermogensbestanddelen (vermogensetikettering) en het doorlopen van de stappen van de ondernemingstoets van belang. Bij het verhuren /verpachten tegen een vergoeding, geldt ook in dit geval dat de feiten en omstandigheden sterk bepalend zijn voor de uitkomst van de ondernemingstoets. Ingeval er bijvoorbeeld specifieke kennis en kunde wordt aangewend, of extra

⁶ NB Provincies hebben BBL-gronden in beginsel voor € 1,- op de balans staan. Fiscaal gezien is de waarde in het economisch verkeer per 1-1-2016 relevant. Deze zal vóór transformatie substantieel hoger zijn, dan het geval is na transformatie. Provincies leggen derhalve veel gelden toe op de transformatie.

⁷ Zie [SVLO Notitie Normaal vermogensbeheer](#).

⁸ Zie [SVLO Schema Afbakening](#).

arbeid wordt ingezet, om meer dan een “normaal rendement” te behalen,⁹ dan zal al snel sprake zijn van een organisatie van kapitaal en arbeid. Ingeval enkel een stuk grond in pacht wordt uitgegeven, waarbij een medewerker van de provincie enkel een pachtcontract opstelt en zorgt voor de inning van de pachtgelden, ligt het niet voor de hand dat er sprake is van een duurzame organisatie van kapitaal en arbeid. Als er sprake is van normaal vermogensbeheer, wordt niet meer toegekomen aan de (overige) criteria van de ondernemingstoets. De (geclusterde) activiteit(en) is(zijn) dan niet belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting.

Overigens, ingeval een stuk grond wordt verpacht, in afwachting van de verkoop of ander gebruik van het stuk grond, is ook de vraag of beide activiteiten geclusterd kunnen worden. Hierbij spelen bijvoorbeeld de aansturing (afdeling), maar ook de intentie (functie) een belangrijke rol. Stel een stuk grond wordt aangekocht als landbouwgrond, met de intentie om deze te transformeren tot natuurgrond. Ingeval de grond een korte periode, totdat de grondontwikkeling start, wordt verhuurd aan een landbouwer, zal het stuk grond niet worden geëtiketteerd aan de activiteit “verhuur van grond”. Dit wordt anders als sprake is van verhuur voor een lange periode of bijvoorbeeld onbepaalde tijd. In dergelijk geval is de intentie geen grondontwikkeling meer, maar een andere.¹⁰ Dan dient de activiteit “verhuur van grond” separaat te worden beoordeeld. In geval van “kale verhuur” zal geen duurzame organisatie van kapitaal en arbeid aanwezig zijn. Zie voor de te doorlopen stappen het aangehaalde voorbeeld voor de BBL-gronden.

Provincies geven ook gronden uit in erfpacht. Voor de fiscale beoordeling van deze activiteit dienen dezelfde stappen doorlopen te worden als het geval is bij verpachting. Het komt ook voor dat erfpacht met een eerste optie tot koop overeengekomen wordt. In dat geval zal het niet voor de hand liggen dat sprake is van twee separaat te beoordelen activiteiten. Overigens wordt deze koopoptie dikwijls in de overeenkomst van erfpacht vastgelegd.

Nota bene, ingeval er geen vergoeding wordt gevraagd voor de verhuur of verpachting van een stuk grond door de provincie, zal niet snel sprake zijn van een separaat te beoordelen activiteit. Aandachtspunt hierbij is wel, dat het niet vragen van een vergoeding bij verhuur aan een gelieerde partij (bijvoorbeeld een 100% deelneming van de betreffende provincie), voor de vennootschapsbelasting als onzakelijk zal gelden.¹¹

4.3 Reststukken grond/ruilgronden

Het kan in de praktijk voorkomen dat de provincie voor een bepaald doel, bijvoorbeeld de aanleg van een weg, meer gronden dient aan te kopen dan noodzakelijk is (reststukken grond). De reststukken grond worden zo snel mogelijk weer verkocht. De aan- en verkoop van deze reststukken grond worden gezien als een onderdeel van de activiteit ‘aanleg van een weg’.

De vraag kan opkomen hoe deze stukken restgrond geëtiketteerd dienen te worden. Van belang is daarbij de intentie waarmee deze reststukken grond zijn aangekocht. Stel de provincie wil een weg aanleggen en dient daartoe twee percelen aan te kopen, waarvan 1 wordt gebruikt voor de aanleg van de weg en 1 stuk grond noodzakelijk dient te worden aangekocht, omdat de verkoper de beide gronden alleen gezamenlijk wil verkopen (reststuk grond). Het reststuk grond zal niet gebruikt worden voor de aanleg van de weg. Voor de etikettering van beide gronden is de intentie van aankoop relevant. De aankoop van beide stukken grond is ingegeven door de activiteit aanleg van een weg, ook al staat bij voorbaat vast dat het tweede stuk grond feitelijk niet wordt benut voor de aanleg van weg. De intentie van beide gronden zal dan zijn de aanleg van een weg. Deze intentie kan bijvoorbeeld blijken uit het besluit van de Provinciale Staten tot aankoop van de stukken grond.

⁹ Zie [SVLO Notitie Normaal vermogensbeheer](#).

¹⁰ Deze intentie blijkt bijvoorbeeld uit het besluit van Gedeputeerde Staten of Provinciale Staten.

¹¹ Zie SVLO Notitie Winstoogmerk en de nog te publiceren SVLO Notitie Detachering aan derden.

Stel provincie X legt een weg aan van provincie X naar provincie Y. Hiervoor zijn diverse gronden aangekocht, maar na aanleg van de weg, blijkt een deel van de gronden overbodig (reststukken). Deze reststukken worden verkocht. Beoordeeld dient dan te worden of er met het geheel van deze activiteit, de aankoop, aanleg en verkoop van reststukken, een onderneming wordt gedreven. Van een duurzame organisatie van kapitaal en arbeid zal al snel sprake zijn. Ook is er sprake van deelname aan het economische verkeer (er wordt gepresteerd aan provincie Y en bovendien worden stukken grond verkocht). Relevant is dan of sprake is van een winstoogmerk. Doorgaans zal de aanleg van de weg geen rendabele activiteit betreffen.

4.4 Middenberm rotondes

Provincies leggen vaak wegen aan, waarvan ook rotondes een onderdeel uitmaken. De middenberm van een rotonde wordt soms in gebruik gegeven aan een derde. Deze derde zorgt dan voor het onderhoud en de groenvoorziening op de middenberm en mag in ruil hiervoor reclame plaatsen. In dit geval is het de vraag of het in gebruik geven van deze middenberm een afzonderlijke activiteit is, dan wel of dit een onderdeel is van de activiteit “de aanleg, beheer en onderhoud van de weg”. De feiten en omstandigheden bij de individuele provincie zijn bij de beoordeling hiervan van belang. Ingeval er geen opbrengsten worden ontvangen zal geen sprake zijn van een separaat te beoordelen activiteit. In dat geval zal de middenberm, als onderdeel van de weg (het vermogensbestanddeel), dienen te worden toegerekend aan de activiteit het aanleggen, beheren en onderhouden van de weg. Het reikt te ver om in deze notitie de ondernemingsstappen van deze activiteit te doorlopen. Wel zij opgemerkt dat het enkel aanleggen van eigen openbare wegen en het beheer en onderhoud hiervan als zuiver collectieve goederen worden gezien, hetgeen betekent dat er geen deelname aan het economische verkeer is en dus geen sprake is van een onderneming voor de vennootschapsbelasting.¹²

Stel dat de middenberm tegen een vergoeding wordt verhuurd aan een derde, die hier reclame mag maken, dan ligt het minder voor de hand dat er sprake is van één activiteit. Er komt een separate geldstroom binnen bij de provincie. Het verhuren van een middenberm kan als een andere handeling worden gezien, dan het aanleggen van een weg. De aard van de activiteit zal in dat geval wezenlijk verschillen van het aanleggen, beheren en onderhouden van wegen. Aan de hand van de relevante feiten en omstandigheden dient beoordeeld te worden of de activiteiten met elkaar geclusterd kunnen worden.¹³ Indien de verhuur van de middenberm apart wordt beoordeeld, dan zal er in geval van “kale verhuur” doorgaans geen sprake zijn van een duurzame organisatie van kapitaal en arbeid. In dat geval is er geen sprake van een ondernemingsactiviteit.

Als de activiteiten geclusterd worden beoordeeld dan geldt het volgende. Er is sprake van een duurzame organisatie van kapitaal en arbeid, er is immers grond in eigendom waarop de weg wordt aangelegd (kapitaal) en er worden werkzaamheden verricht (arbeid) om deze weg aan te leggen. Ook wordt er deelgenomen aan het economische verkeer, want er wordt een vergoeding ontvangen voor het ter beschikking stellen van de middenberm. Het is echter zeer de vraag of er sprake zal zijn van een winstoogmerk, daar ook alle zakelijke kosten van het aanleggen van de weg meegenomen kunnen worden bij de beoordeling van het winstoogmerk. Er zal dan ook niet snel sprake zijn van een onderneming voor de vennootschapsbelasting.

4.5 Schade, beheer en onderhoud aan wegen

Bij de inventarisatie van provincies is schade aan wegen, maar ook het beheer en onderhoud van wegen aan de orde gesteld.

Voor beheer en onderhoud van wegen is van belang na te gaan welk vermogensbestanddeel het raakt. Afhankelijk van de feiten en omstandigheden zal al dan niet sprake zijn van een separate

¹² Zie [SVLO Notitie Deelname aan het economisch verkeer](#).

¹³ Zie [SVLO Schema Afbakening](#).

activiteit. In het geval enkel kosten worden gemaakt, is geen sprake van een separaat te beoordelen activiteit voor de ondernemingstoets. Deze kosten worden toegerekend aan het vermogensbestanddeel waar het betrekking op heeft (in dit geval de weg). Afhankelijk van het gegeven of er met de te beoordelen activiteit(en) een onderneming wordt gedreven, zullen de kosten al dan niet tot de ondernemingsfeer worden gerekend.¹⁴

Ook als er een uitkering, bijvoorbeeld van een verzekeringsmaatschappij, wordt ontvangen door de provincie als gevolg van schade aan wegen is relevant te bezien op welk vermogensbestanddeel deze uitkering betrekking heeft. De uitkering zal in de administratie dan worden gekoppeld aan de door de provincie gemaakte kosten voor het betreffende vermogensbestanddeel (de weg). Als er een bedrag resteert, wordt dit bedrag toegerekend aan het betreffende vermogensbestanddeel. Ook in dit geval is het afhankelijk van de vraag of er sprake is van een ondernemingsactiviteit of het restant al dan niet tot de ondernemingsfeer gaat behoren.

4.6 Bedrijventerreinen

Er zijn provincies die bedrijventerrein exploiteren. Als het grondexploitatie betreft, dan kan voor de fiscale kwalificatie worden aangesloten bij de [Handreiking vennootschapsbelasting voor het gemeentelijk grondbedrijf](#).

Het komt ook voor dat provincies bedrijventerreinen beheren en onderbrengen in een separate entiteit (veelal BV/NV) en het terrein exploiteren dan wel verhuren. In dat geval wordt de belastingplicht niet beoordeeld bij de provincie zelf, maar op het niveau van de separate entiteit. In het geval van een BV of NV is er van rechtswege sprake van integrale belastingplicht sinds 1 januari 2016. Afhankelijk van de feiten en omstandigheden kan er mogelijk een objectvrijstelling van toepassing zijn op de betreffende activiteit(en).¹⁵

¹⁴ Zie voor de beoordeling van het aanleggen, onderhouden en beheren van eigen openbare wegen ook de SVLO [Notitie Deelname aan het economisch verkeer](#).

¹⁵ In deze notitie wordt geen aandacht besteed aan de toepassing van de (mogelijke) objectvrijstellingen, zie hiervoor andere SVLO notities.