

Inleiding

Nadat is vastgesteld dat er sprake is van een belaste activiteit, is het van belang om te bekijken of één van de objectvrijstellingen van toepassing is op (een gedeelte van) het resultaat dat wordt behaald met de betreffende activiteit. Hierbij kunt u gebruikmaken van het schema Objectvrijstellingen (publicatie begin 2016).

Deze notitie gaat in op algemene toepassing van de vijf objectvrijstellingen die in de Wet modernisering Vennootschapsbelastingplicht overheidsondernemingen (hierna: de Wet) zijn opgenomen:

- de vrijstelling voor interne activiteiten;
- de vrijstelling voor samenwerkingsverbanden tussen publiekrechtelijke rechtspersonen en/of privaatrechtelijke overheidslichamen;
- de vrijstelling voor uitoefening van overheidstaken of publiekrechtelijke bevoegdheden;
- de vrijstelling voor quasi-inbesteding;
- de vrijstelling voor dienstverleningsovereenkomsten.

Er bestaat geen rangorde¹ tussen de hierboven benoemde objectvrijstellingen. Deze vijf objectvrijstellingen zijn in afzonderlijke notities² nader toegelicht.

Directe en indirecte overheidsondernemingen kunnen niet iedere objectvrijstelling toepassen, sommige objectvrijstellingen zijn immers voorbehouden aan directe overheidsondernemingen, en andersom. Hieronder is dit schematisch weergegeven:

Vrijstellingen	Directe overheidsondernemingen	Indirecte overheidsondernemingen
Vrijstelling interne activiteiten	van toepassing	niet van toepassing
Vrijstelling samenwerkingsverbanden	van toepassing	van toepassing
Vrijstelling uitoefening van overheidstaken of publiekrechtelijke bevoegdheden	van toepassing	van toepassing
Vrijstelling quasi-inbesteding	niet van toepassing	van toepassing
Vrijstelling dienstverleningsovereenkomsten	van toepassing	van toepassing

Een directe overheidsonderneming is een onderneming die een onderdeel vormt van een publiekrechtelijke rechtspersoon. Publiekrechtelijke rechtspersonen zijn: de Staat, de provincies, de gemeenten, de waterschappen en alle lichamen waaraan krachtens de (Grond)wet verordenende bevoegdheid is verleend en die rechtspersoonlijkheid bezitten. Ook openbare lichamen en bedrijfsvoering organisaties zijn voorbeelden van directe overheidsondernemingen.

Een indirecte overheidsonderneming is een privaatrechtelijk lichaam waarvan het volledige belang en de volledige zeggenschap onmiddellijk of middellijk gelegen is bij een of meer publiekrechtelijke rechtspersonen. Het gaat hierbij om bijvoorbeeld besloten vennootschappen, naamloze vennootschappen en coöperaties waarvan onmiddellijk of middellijk uitsluitend Nederlandse publiekrechtelijke rechtspersonen aandeelhouders, deelnemers of leden zijn. Daarnaast betreft het stichtingen en verenigingen waarvan de bestuurders uitsluitend door Nederlandse publiekrechtelijke rechtspersonen onmiddellijk of middellijk worden benoemd en ontslagen en waarvan het vermogen bij liquidatie uitsluitend ter beschikking komt van Nederlandse publiekrechtelijke rechtspersonen.³

¹ Kamerstukken II 2014/2015, 34 003, F, p. 18.

² Notities overheidstakenvrijstelling, samenwerkingsvrijstelling en dienstverleningsovereenkomstvrijstelling volgen begin 2016.

³ Kamerstukken II 2014/2015, 34 003, 3, p. 42.

Uitgezonderde activiteiten

Daarnaast geldt dat voor bepaalde in de Wet opgenomen activiteiten toepassing van de bovengenoemde objectvrijstellingen niet mogelijk is.⁴ In dit kader zijn de volgende activiteiten van belang:

1. Onderzoeks- en onderwijsactiviteiten van onderwijsinstellingen waarvoor gebruik kan worden gemaakt van de specifieke vrijstelling voor onderwijsinstellingen;
2. Activiteiten verricht door academische ziekenhuizen waarvoor gebruik kan worden gemaakt van de specifieke vrijstelling voor academische ziekenhuizen;
3. Het produceren, transporteren of leveren van gas, elektriciteit of warmte;
4. Het aanleggen of beheren van netten of leidingen ten behoeve van het transport van gas, elektriciteit of warmte.

Toepassing vrijstellingen van rechtswege

De voordelen (positieve dan wel negatieve) van activiteiten die kwalificeren voor één van de objectvrijstellingen, zijn vrijgesteld en worden derhalve niet in de belastbare grondslag opgenomen, waardoor er geen vennootschapsbelasting over hoeft te worden betaald. De objectvrijstellingen zijn, als aan de voorwaarden is voldaan, van rechtswege van toepassing op de vrij te stellen activiteiten. Dat betekent dat er geen beroep op een objectvrijstelling hoeft te worden gedaan, maar deze automatisch van toepassing is, mits aan de voorwaarden wordt voldaan.⁵

Keuze om de vrijstellingen niet toe te passen

De belastingplichtige kan er op verzoek voor kiezen om toepassing van de objectvrijstellingen achterwege te laten. Dit kan de voorkeur hebben bij bijvoorbeeld moeilijk te splitsen activiteiten en geringe netto winsten. Aan het achterwege laten van de objectvrijstellingen zijn specifieke voorwaarden verbonden die hieronder op hoofdlijnen worden uiteengezet.

Indieningstermijn verzoek

Voor boekjaren die vóór 1 januari 2018 aanvangen geldt een ruimere periode voor het indienen van een verzoek tot het achterwege laten van de toepassing van de objectvrijstelling. Voor deze boekjaren moet het verzoek uiterlijk achttien maanden na afloop van het eerste jaar waarover de belastingplichtige de toepassing van de betreffende objectvrijstelling achterwege wil laten, worden gedaan.⁶

Voor boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2018 moet een dergelijk verzoek voorafgaand aan het eerste jaar waarover de belastingplichtige de toepassing van de objectvrijstelling achterwege wil laten, worden gedaan.

Beslissing op verzoek bij voor bezwaar vatbare beschikking

De Belastingdienst beslist bij voor bezwaar vatbare beschikking op het door de belastingplichtige ingediende verzoek. Pas na ontvangst van een goedkeurende beschikking kan de belastingplichtige afzien van toepassing van de objectvrijstelling.⁷

⁴ Kamerstukken II 2014/2015, 34 003, 3, p. 16.

⁵ Kamerstukken II 2014/2015, 34 003, 3, p. 16.

⁶ Kamerstukken II 2014/2015, 34 003, 3, p. 46.

⁷ Kamerstukken II 2014/2015, 34 003, 3, p. 46.

Minimale geldigheidsduur beschikking

Indien het verzoek wordt goedgekeurd, geldt dit tot wederopzegging door de belastingplichtige. Het verzoek geldt voor ten minste vijf jaar. Wederopzegging is derhalve alleen mogelijk met ingang van het vijfde jaar na het einde van het eerste jaar waarop het verzoek betrekking heeft. Na wederopzegging kan voor een periode van vijf jaar niet worden verzocht om het buiten toepassing laten van de objectvrijstelling.⁸

Opmerking:

Het verzoek om het buiten toepassing laten van de objectvrijstelling(en) geldt voor de belastingplichtige als zodanig, dus voor de gehele publiekrechtelijke rechtspersoon of het privaatrechtelijke overheidslichaam. Er kan niet per onderneming en/of per soort vrijstelling verzocht worden om de objectvrijstellingen buiten toepassing te laten.⁹

Administratieplicht & objectvrijstellingen

Voor alle belastingplichtige lichamen geldt een administratieplicht voor fiscale doeleinden. Aan de administratieverplichting wordt voldaan indien aan de inspecteur bij een controle de voor de belastingheffing relevante gegevens kunnen worden getoond. In de parlementaire geschiedenis is opgenomen dat de administratie die overheidsondernemingen op dit moment al bijhouden in het algemeen volstaan om te voldoen aan de administratieverplichting van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR).

Een uitzondering op voorgaande kan het opmaken van een fiscale openingsbalans zijn. Het opmaken van een dergelijke balans heeft volgens de Staatssecretaris weinig toegevoegde waarde indien een publiekrechtelijke rechtspersoon alleen maar vrijgestelde activiteiten verricht en blijft verrichten. Met het oog op het zo veel mogelijk beperken van de additionele administratieve lasten als gevolg van deze wetgeving kan in deze specifieke gevallen daarom het opstellen van een fiscale openingsbalans achterwege blijven.

Het voorgaande laat onverlet dat een publiekrechtelijke rechtspersoon, zodra deze niet-vrijgestelde activiteiten gaat verrichten, vanaf dat moment voor alle overheidsondernemingen (dus ook voor de vrijgestelde activiteiten) een fiscale openingsbalans dient op te stellen.¹⁰

⁸ Kamerstukken II 2014/2015, 34 003, 3, p. 46.

⁹ Kamerstukken II 2014/2015, 34 003, F, p. 20.

¹⁰ Kamerstukken II 2014/2015, 34 003, D, p. 5.