



## Nieuwsbrief Lokaal- en Middenbestuur

### Inhoudsopgave

#### 1. Btw

- Recht op aftrek van btw op instandhoudingskosten bij leegstand sportaccommodaties
- Exploitatie sportcomplex door stichting geen misbruik van recht
- Antwoord op Kamervragen over btw-koepelvrijstelling
- Teruggaaf van btw op oninbare vorderingen
- Gemeente heeft volledig recht op compensatie van btw bij re-integratietraject; geen extrapolatie steekproef

#### 2. Loonheffingen

- Nieuw bezoldigingsmaximum Wet Normering Topinkomens
- WNT afbouw vrijwillige verlaging
- Hof uitspraak leidt tot aanzienlijke premieruggaaf
- Masterclass loonheffingen in de praktijk bij lokaal- en middenbestuur
- Werkkostenregeling
- Lage inkomensvoordeel (LIV) en loonkostenvoordeel (LKV)

#### 3. Vennootschapsbelasting

- Vennootschapsbelastingplicht voor overheidsbedrijven

#### 4. Lokale heffingen

- De reikwijdte van de legessanctie bij bestemmingsplannen ouder dan 10 jaar

#### 5. Meer informatie

### 1. Btw

#### **Recht op aftrek van btw op instandhoudingskosten bij leegstand sportaccommodaties**

Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden heeft recentelijk een uitspraak gedaan over het recht op aftrek van btw op instandhoudingskosten van een sportaccommodatie.

##### Situatieschets

Een gemeente is eigenaar van een sporthal en een drietal gymzalen. De gemeente stelt de accommodaties gedurende de schooltijden om niet ter beschikking aan scholen in het primair onderwijs. Aan het begin van het schooljaar wordt het aantal klokuren vastgesteld waarop de basisscholen aanspraak kunnen maken en daarop wordt het gebruiksrooster gebaseerd.

Gedurende de uren dat de scholen in het primair onderwijs géén gebruik maken van de accommodaties, worden deze tegen vergoeding ter beschikking gesteld aan sportverenigingen, scholen in het voortgezet onderwijs en overige gebruikers ten behoeve van de sportbeoefening. Ter zake van dit gebruik wordt btw in rekening gebracht aan de gebruikers.

De gemeente heeft begin 2015 in bezwaar om een aanvullende teruggaaf verzocht voor het hele jaar 2014, omdat bij de vaststelling van het recht op aftrek van btw geen rekening is gehouden met de leegstand van de sportaccommodaties. Met leegstand wordt daarbij bedoeld op de uren dat de sportaccommodaties niet in gebruik zijn. Volgens de gemeente moet het recht op aftrek in twee stappen worden berekend. Allereerst moet volgens de gemeente een 'pre pro rata' worden berekend, waarbij de voor de basisscholen gereserveerde tijdsblokken worden toegerekend aan de niet-economische activiteiten (geen aftrekrecht). De tijd die dan resteert tijdens de openingstijden, waaronder begrepen de uren leegstand, wordt toegerekend aan de economische activiteiten. Vervolgens wordt een pro rata berekend voor het aftrekrecht van de economische activiteiten. Die pro rata is volgens de gemeente 100% aangezien er voor minder dan 1% btw-vrijgesteld wordt geëxploiteerd.

De Belastingdienst deelt de mening van de gemeente niet en stelt zich op het standpunt dat enkel moet worden gekeken naar de uren dat de sportaccommodaties daadwerkelijk worden gebruikt. De leegstand dient volgens de Belastingdienst te worden genegeerd. Dit leidt tot een lager aftrekrecht.

##### Uitspraak Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden

Het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden deelt de visie van de Belastingdienst. Het Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden is van oordeel dat de instandhoudingskosten verband houden met de mate van daadwerkelijk gebruik van de accommodatie. Door uit te gaan van het daadwerkelijk gebruik is er een nauwkeurig en objectief criterium voor de vaststelling van de omvang van het aftrekrecht. De leegstand moet hierbij niet worden meegenomen. Het hoger beroep van de gemeente is dus ongegrond.

##### Belang voor de praktijk

De situatie zoals die aan de orde is in deze casus komt in de praktijk vaak

voor. Hoewel het Gerechtshof de gemeente in het ongelijk stelt, kunnen wij ons wel wat voorstellen bij het standpunt van de gemeente. Er vanuit gaande dat beroep in cassatie wordt ingesteld, zijn wij daarom benieuwd naar het oordeel van de Hoge Raad.

In de onderhavige procedure is niet in geschil dat het gebruik door de basisscholen een niet-economische activiteit is. Nu de basisscholen aan de gemeente geen vergoeding betalen is dat begrijpelijk. We wijzen er echter op dat er thans nog een andere procedure loopt waarin het gebruik van sportaccommodaties door basisscholen aan de orde is. In die procedure is het de vraag of het ter beschikking stellen aan de basisscholen moet worden aangemerkt als een economische activiteit als er wél een vergoeding wordt betaald. De Belastingdienst stelt zich naar onze mening ten onrechte op het standpunt dat ook ingeval er wel een vergoeding wordt betaald er sprake is van een niet-economische activiteit (overheidshandelen).

Uiteraard houden wij u op de hoogte van de verdere ontwikkelingen op dit gebied.

### **Exploitatie sportcomplex door stichting geen misbruik van recht**

De Hoge Raad heeft op 1 december 2017 uitspraak gedaan in de procedure van een stichting die de exploitatie van een sportcomplex als belangrijkste activiteit heeft.

De Hoge Raad volgt de uitspraak van het Gerechtshof waarin is geoordeeld dat geen sprake is van een juridische schijnhandeling of misbruik van recht. Daarnaast is de Hoge Raad van oordeel dat de terbeschikkingstelling niet is aan te merken als de btw-vrijgestelde verhuur van een sportcomplex. Volgens de Hoge Raad en het Gerechtshof is in casu sprake van gelegenheid geven tot sportbeoefening, aangezien een sportaccommodatie ter beschikking wordt gesteld waarmee aan de tennisvereniging gelegenheid wordt gegeven een sport te (laten) beoefenen.

In een eerdere Indirect Tax Alert zijn wij reeds uitgebreid ingegaan op het arrest en het belang van de uitspraak voor de praktijk. De uitgebreide Indirect Tax Alert is terug te vinden op onze website ([link](#)).

### **Antwoord op Kamervragen over btw-koepelvrijstelling**

Op 20 december 2017 is de Staatssecretaris in reactie op Kamervragen ingegaan op de reikwijdte van de Nederlandse koepelvrijstelling. Naar aanleiding van Europese jurisprudentie is gebleken dat de Nederlandse koepelvrijstelling te ruim wordt toegepast. In onze nieuwsbrief Lokaal- en Middenbestuur van 2 november 2017 en in onze Indirect Tax Alert van 20 september 2017 ([link](#)) zijn we reeds uitgebreid ingegaan op dit onderwerp.

#### Antwoord op Kamervragen

Op grond van een goedkeuring van de Staatssecretaris was de koepelvrijstelling van toepassing wanneer in het kader van ambtelijke fusies de diensten van de koepelorganisatie voor 70% of meer worden gebruikt voor btw-vrijgestelde prestaties of niet-ondernemersactiviteiten van de leden. De Staatssecretaris heeft deze goedkeuring, die in de praktijk breder werd toegepast, reeds ingetrokken met een overgangstermijn tot 1 januari 2018. Per die datum is de koepelvrijstelling niet meer van toepassing op diensten van de koepelorganisatie aan de leden als die ook voor btw-belaste prestaties worden gebruikt. Volgens de Staatssecretaris werd de goedkeuring door gemeenten niet veel toegepast. Daarnaast leidt de intrekking van de regeling door de werking van het BTW-compensatiefonds volgens de Staatssecretaris slechts in enkele gevallen tot een beperkte stijging van de btw-last. Het grootste gedeelte van de btw komt voor aftrek in aanmerking of is compensabel. De Staatssecretaris lijkt dan ook weinig problemen te zien als gevolg van de intrekking van de goedkeuring. De Staatssecretaris geeft verder aan dat niet voor de hand ligt om de

gemeenten te compenseren die door het beperktere toepassingsbereik van de Nederlandse koepelvrijstelling last ondervinden.

Daarnaast geeft de Staatssecretaris in de antwoorden op de Kamervragen aan dat de koepelvrijstelling naar zijn mening niet pro rata kan worden toegepast. Als sprake is van één onsplitsbare prestatie vanuit de koepelorganisatie aan de leden kan geen splitsing worden gemaakt in het deel van de prestatie dat door de leden wordt gebruikt voor btw-belaste prestaties en het deel van de prestatie dat wordt gebruikt voor vrijgestelde prestaties of niet-ondernemersactiviteiten.

#### Belang voor de praktijk

Volgens de Staatssecretaris blijven de gevolgen van het intrekken van de verruimde toepassing van de koepelvrijstelling voor de praktijk beperkt. De Staatssecretaris komt dan ook niet terug op zijn standpunt.

Ons inziens zijn er situaties denkbaar waarin toch een splitsing kan worden gemaakt tussen prestaties van een koepelorganisatie ten behoeve van btw-belaste prestaties van de deelnemers en prestaties bestemd voor de overige prestaties van de deelnemers. Op die laatste categorie kan dan de koepelvrijstelling worden toegepast. Hiermee kan optimalisatie worden bewerkstelligd, hoewel deze oplossing administratief uitdagend is. In onze nieuwsbrief Lokaal- en Middenbestuur van 2 november 2017 zijn we hier nader op ingegaan.

Vanzelfsprekend zijn we graag bereid met u te bekijken welke mogelijkheden er zijn voor optimalisatie.

#### **Teruggaaf van btw op oninbare vorderingen**

Indien en voor zover een organisatie handelt als btw-ondernemer moet zij ter zake van door haar verrichte btw-belaste prestaties in beginsel btw voldoen aan de Belastingdienst. Als de afnemer van deze prestaties het in rekening gebrachte bedrag vermeerderd met btw (geheel of gedeeltelijk) niet betaalt, bestaat voor de ondernemer die de prestatie verricht (geheel of gedeeltelijk) recht op teruggaaf van de afgedragen btw in het tijdvak waarin de oninbaarheid van de vordering kan worden vastgesteld. Het recht op teruggaaf ontstaat bij fictie uiterlijk één jaar na het tijdstip waarop de vergoeding opeisbaar is geworden.

Indien vorderingen bijvoorbeeld in januari 2017 opeisbaar zijn geworden dan kan de afgedragen btw op deze (niet betaalde) vorderingen teruggevraagd worden in de eerste btw-aangifte van 2018. Komt de oninbaarheid van dergelijke vorderingen al eerder vast te staan, dan ontstaat op dat moment reeds het recht op teruggaaf.

De teruggaaf van btw kan tegenwoordig dus via de btw-aangifte worden gevraagd in plaats van (voorheen) via een apart verzoek. Indien later alsnog sprake is van een (gedeeltelijke) betaling van de oninbaar geachte vordering, dan wordt de teruggevraagde btw op deze (gedeeltelijke) betaling weer verschuldigd.

Voor vorderingen die opeisbaar zijn geworden in 2016 geldt een overgangsregeling, waarbij de termijn van één jaar geacht wordt te zijn aangevangen op 1 januari 2017. Dit betekent dat voor deze vorderingen het recht op teruggaaf van btw ontstaat op 1 januari 2018, tenzij al eerder duidelijk is dat de vordering niet wordt betaald. De btw-teruggaaf voor oninbare vorderingen die opeisbaar zijn geworden in 2016 moet derhalve verwerkt worden in de eerste btw-aangifte van 2018.

Als tegenhanger van de één-jaarstermijn bij teruggaaf, is overigens voor de niet-betalende afnemer opgenomen dat hij de in aftrek gebrachte, doch niet betaalde, btw in ieder geval verschuldigd wordt één jaar na het tijdstip van

opeisbaarheid van de vergoeding. Wordt de vergoeding alsnog (geheel of gedeeltelijk) betaald, dan krijgt de afnemer opnieuw recht op aftrek. Ook dit kan plaatsvinden via de reguliere btw-aangifte. Voor niet betaalde schulden die opeisbaar zijn geworden in 2016 geldt geen overgangsregeling. Deze btw moet in 2017 worden voldaan, in het tijdvak waarin de één-jaarstermijn verloopt.

### **Gemeente heeft volledig recht op compensatie van btw bij re-integratietraject; geen extrapolatie steekproef**

Rechtbank Den Haag heeft onlangs een interessante uitspraak gedaan over het recht op compensatie uit het BTW-compensatiefonds (hierna: BCF) van btw op re-integratietrajecten. Volgens de Rechtbank is de btw op re-integratietrajecten volledig compensabel voor de betreffende gemeente. Dit wijkt af van het landelijke beleid van de Belastingdienst, op basis waarvan de btw op re-integratiekosten gedeeltelijk wordt uitgesloten van compensatie.

#### Situatieschets

Naar aanleiding van boekenonderzoeken over 2008 en 2013 bij een gemeente, stelt de inspecteur zich op het standpunt dat de btw op bepaalde re-integratiekosten en outplacementkosten niet voor compensatie in aanmerking komt. Beide boekenonderzoeken zijn uitgevoerd op basis van een steekproef waarvan de inspecteur de uitkomsten heeft geëxtrapoleerd naar andere boekjaren, waarna nieuwe jaarbeschikkingen BCF zijn opgelegd.

In geschil is of de ingekochte diensten op het gebied van re-integratie en outplacement worden verstrekt aan individuele derden, in welk geval het recht op compensatie is uitgesloten. Daarnaast is in geschil of de steekproef voor 2008 betrouwbaar is en of de resultaten van beide steekproeven mogen worden geëxtrapoleerd.

De gemeente stelt dat zij de afnemer en enige gebruiker is van de re-integratiewerkzaamheden. Het belang van de werkzaamheden ligt volgens haar volledig bij haar, omdat daarmee het aantal uitkeringsgerechtigden zal afnemen. Daarmee maakt de gemeente de kosten ten behoeve van de collectiviteit van haar inwoners en is de btw volgens de gemeente compensabel. Zij stelt verder dat de het belang van de outplacementkosten ook uitsluitend bij haar ligt, omdat hiermee de periode waarover het wachtgeld moet worden betaald wordt verkort. Ook daar is de collectiviteit van haar inwoners bij gebaat. De inspecteur stelt dat voor beide kostensoorten sprake is van diensten die uitsluitend ten goede komen aan de desbetreffende personen, zodat de btw is uitgesloten van compensatie.

#### Uitspraak Rechtbank

De Rechtbank komt op grond van de wetsgeschiedenis van de Wet op het BTW-compensatiefonds en de uitspraak van Gerechtshof Den Haag van 11 januari 2013 ([link](#)) tot het oordeel dat de btw op re-integratiekosten compensabel is. Het betreft volgens de Rechtbank in beginsel namelijk geen kosten die betrekking hebben op individuele derden. Hoewel er wel individuele elementen in de re-integratietrajecten zitten waar de deelnemers bij gebaat (kunnen) zijn, stelt de Rechtbank dat de kosten in de eerste plaats worden gemaakt om het aantal uitkeringen te verlagen waar de collectiviteit van inwoners van de gemeente bij gebaat is.

Voor de outplacementkosten komt de Rechtbank tot een ander oordeel. Deze werkzaamheden zijn volgens de Rechtbank rechtstreeks verleend aan de (voormalige) wethouder en gericht op diens persoonlijke ontwikkeling en belangen. De btw is daarom niet compensabel. De Rechtbank weegt mee dat de gemeente niet wettelijk verplicht is deze kosten te maken en dat de wachtgelduitkering is beperkt in de tijd, anders dan de bijstandsuitkeringen.

Voorts oordeelt de rechtbank dat de steekproef in 2008 betrouwbaar was. Daarentegen is extrapolatie van de resultaten van de steekproeven over 2008 en 2013 naar andere jaren niet toegestaan. De inspecteur heeft namelijk onvoldoende onderzocht of de andere jaren vergelijkbaar zijn met de controlejaren. Zo had volgens de Rechtbank onder meer onderzocht moeten worden of outplacementkosten (die naar haar aard incidenteel zijn) ook in andere jaren zijn gemaakt.

#### Vervolg procedure

Wij gaan er vanuit dat deze procedure nog niet is afgerond. Wij begrepen dat wordt overwogen tegen de uitspraak van de Rechtbank sprongcassatie in te stellen bij de Hoge Raad. In dat geval wordt het Gerechtshof overgeslagen. Die kans lijkt reëel nu Gerechtshof Den Haag in 2013 al wat heeft gezegd over de btw-compensatie met betrekking tot re-integratietrajecten. Aan de andere kant zitten in deze procedure ook andere geschilpunten, waardoor het overslaan van het Gerechtshof wellicht niet voor de hand ligt. De praktijk is er in elk geval bij gebaat als deze procedure uiteindelijk voor de Hoge Raad komt, zodat meer duidelijkheid wordt gegeven over reikwijdte van de uitsluitingsbepaling van het compensatiefonds voor verstrekkingen aan individuele derden. In de procedure van de gemeente Borsele heeft de Hoge Raad in 2016 een ruime uitleg gegeven aan deze uitsluitingsbepaling ([link](#)).

#### Belang voor de praktijk

Re-integratie is een belangrijke taak van gemeenten waarbij het voor hen uiteraard voordelig is als alle btw kan worden gecompenseerd. In de praktijk ervaren we dat de Belastingdienst de uitsluiting tot op heden, ondanks de Hofuitspraak uit 2013, ruim uitlegt en niet in alle gevallen volledige compensatie toestaat bij re-integratietrajecten. Dit mede gelet op het besluit 'Omzetbelasting en compensatie van omzetbelasting bij publiekrechtelijke lichamen' waarin de Staatssecretaris van Financiën aangeeft dat 'het in het kader van de Wmo of een re-integratietraject aanbieden van cursussen aan een geïndiceerde' is uitgesloten van compensatie.

Wij verwachten dat de Belastingdienst lopende deze procedure geen aanpassingen doorvoert in het landelijke beleid. Om aanvullend recht op compensatie af te dwingen is het dan noodzakelijk dat gemeenten individueel een nieuwe procedure opstarten. De Belastingdienst zal bezwaren in principe niet aanhouden in het licht van de lopende procedure. Dat betekent dat als uw gemeente ter behoud van rechten bezwaar heeft gemaakt tegen 2012 de kans groot is dat dit bezwaar moet worden gemotiveerd en zal worden afgewezen. Een gang naar de rechter is dan noodzakelijk om het (mogelijke) recht op compensatie af te dwingen.

Het ligt voor de hand de uitspraak van de Hoge Raad in deze procedure af te wachten en – afhankelijk van het oordeel – actie te ondernemen. Als de Hoge Raad positief oordeelt is er op dat moment in beginsel de mogelijkheid tot 5 jaar terug te verzoeken om aanvullende bijdragen uit het BCF. Met name als de belangen groot genoeg zijn kan het echter verstandig zijn zelf bezwaar te maken tegen de jaarbeschikkingen BCF en (al) te gaan procederen.

Tot slot bevestigt deze uitspraak van de Rechtbank wederom dat extrapolatie van uitkomsten uit een steekproef niet zonder meer mogelijk is.

We volgen deze procedure uiteraard nauwgezet en zijn vanzelfsprekend graag bereid hierover met u van gedachten te wisselen.

## **2. Loonheffingen**

### **Nieuw bezoldigingsmaximum Wet Normering Topinkomens**

Het algemene bezoldigingsmaximum is geïndexeerd en in 2018 vastgesteld op € 187.000 bij een fulltime dienstverband gedurende het gehele kalenderjaar. In 2017 bedroeg de algemene maximale bezoldigingsnorm € 181.000.

### **WNT afbouw vrijwillige verlaging**

Op het moment dat de periode van vier jaar van het overgangsrecht is verstreken, vangt op grond van de WNT de afbouwperiode aan. In beginsel dient als startpunt voor de berekening van de afbouw te worden aangesloten bij de bezoldiging die in het jaar voorafgaand aan de afbouw werd genoten. Een eerdere vrijwillige verlaging van de bezoldiging van een topfunctionaris dan wel het vrijwillig afzien van de verhoging van de bezoldiging waar een topfunctionaris onder het overgangsrecht recht op had, zou leiden tot nadelige gevolgen voor de topfunctionaris. De betreffende topfunctionaris zal de bezoldiging in dat geval sneller moeten afbouwen, dan een topfunctionaris waarvan de bezoldiging niet vrijwillig is verlaagd.

Onlangs zijn de Beleidsregels WNT 2018 gepubliceerd en hieruit volgt dat ingeval sprake is van een vrijwillige verlaging, bij de berekening van afbouw mag worden uitgegaan van de hoogste bezoldiging die in enig van de vijf kalenderjaren voorafgaand aan het eerste afbouwjaar werd genoten (waarbij, voor zover van toepassing, kalenderjaar 2012 is uitgesloten). Dit mag er overigens niet toe leiden dat de bezoldiging in het eerste afbouwjaar hoger is dan de bezoldiging in het jaar direct voorafgaande aan het eerste afbouwjaar. Aangezien een aantal voorwaarden is verbonden aan deze wijze van het berekenen van de afbouw, raden wij aan om bij vragen contact op te nemen met uw vaste aanspreekpunt van Deloitte of met één van onze specialisten.

### **Hof uitspraak leidt tot aanzienlijke premieruggaaf**

Recentelijk heeft het gerechtshof bepaald dat Ziektewet en WGA flex uitkeringen, die aan een werkgever zijn toegerekend bij de introductie van de gedifferentieerde premie ZW en WGA flex in 2014, zonder dat de werkgever hiertegen maatregelen had kunnen treffen, niet mogen worden toegerekend.

Wanneer een medewerker bij de werkgever ziek uit dienst treedt en een ZW uitkering ontvangt, dan komt dit vanaf 1 januari 2014 voor rekening van de (ex)werkgever via de gedifferentieerde premie Werkhervattingskas (Whk). Dit geldt tevens voor de daarop volgende WGA uitkering. Bij het bepalen van de hoogte van de uitkering wordt gekeken naar de instroom in de ZW en de WGA twee jaar terug (2012). De Belastingdienst heeft cassatie ingesteld tegen deze uitspraak.

### Wat kunt u doen?

Bent u voor de berekening van de premie Whk 'middelgrote' (premieloosom tussen € 328.000 - € 3.280.000) of 'grote' werkgever (premieloosom vanaf € 3.280.000), dan heeft het toerekenen van dergelijke uitkeringen wellicht ook bij u tot een hogere gedifferentieerde premie geleid.

Recentelijk heeft u de premiebeschikking Whk 2018 ontvangen van de Belastingdienst. Controleer deze beschikking en stel vast of in 2018 ook aan u uitkeringen ten laste worden gelegd waarbij het recht op uitkering is ingegaan in 2012. Indien hiervan sprake is, neem dan spoedig contact met ons op. Er dient dan binnen 6 weken bezwaar te worden gemaakt.

Wilt u meer weten of heeft u ondersteuning nodig bij de te ondernemen acties, neem dan contact op met onze specialisten sociale zekerheid of met uw eigen contactpersoon.

## **Masterclass loonheffingen in de praktijk bij lokaal- en middenbestuur**

Hierbij nodigen wij u met genoegen uit voor de verschillende masterclasses welke wij organiseren voor het lokaal en midden bestuur.

Tijdens de eerste masterclass, welke wordt gegeven in februari 2018, zullen wij de thema's verdieping salarisadministratie en werkkostenregeling behandelen. Daarbij zullen onder andere de volgende vragen centraal staan: "Zitten er fouten in mijn salarisadministratie?", "In hoeverre heb ik de vergoedingen en verstrekkingen correct beoordeeld onder de werkkostenregeling?", "Zie ik geen boekingen over het hoofd die invloed hebben op de werkkostenregeling?".

Bij de tweede masterclass, welke wordt gegeven in mei/juni 2018, staan de verschillende loonheffingenonderdelen in de processen van uw organisatie centraal. Aan welke processen u dan bijvoorbeeld kunt denken zijn het generatiepact, de auto van de zaak, anticiperen op de nieuwe Arbowetgeving en ontslaguitkeringen.

Wilt u meer informatie over de masterclasses welke wij organiseren, dan wilt u zichzelf inschrijven voor één of beide masterclass(es), dan kunt u contact met ons opnemen via [NLArnhemGESSecretariaat@deloitte.nl](mailto:NLArnhemGESSecretariaat@deloitte.nl). Ter informatie hebben wij de uitnodigingen bijgevoegd.

### **Werkkostenregeling**

Indien de vrije ruimte van de werkkostenregeling van 1,2% van de fiscale loonsom in 2017 is overschreden, dan dient de werkgever de eindheffing van 80% over het meerdere te verwerken in de aangifte loonheffingen over januari 2018. Wij maken u erop attent dat deze loonaangifte uiterlijk eind februari 2018 moet zijn ingediend en de eventueel verschuldigde eindheffing moet zijn afgedragen.

Wij zien overigens in de praktijk dat de verwerking van de werkkostenregeling niet altijd op de juiste manier plaatsvindt, bijvoorbeeld omdat de 'aanwijzing' als eindheffingsloon ontbreekt of sprake is van verouderde labeling. De Belastingdienst toetst echter kritisch op toepassing van de werkkostenregeling en voert steeds vaker controles uit door middel van een statistische steekproef. Voor eventuele vragen kunt u contact opnemen met uw vaste aanspreekpunt van Deloitte of met één van onze specialisten.

### **Lage inkomensvoordeel (LIV) en loonkostenvoordeel (LKV)**

#### LIV

Het LIV is een tegemoetkoming in de loonkosten van werkgevers voor werknemers die tussen de 100% - 125% van het wettelijk minimumloon verdienen en de regeling is per 1 januari 2017 ingevoerd. U heeft als werkgever recht op het LIV indien aan een aantal verschillende voorwaarden wordt voldaan. Het LIV kan oplopen tot € 2.000 per werknemer per jaar.

Door werkgevers wordt bij de berekening voor het wel/niet in aanmerking komen voor het LIV niet altijd rekening gehouden met het effect van de inhouding van onder andere pensioenpremies, lagere loonbetalingen bij ziekte, cafetarieregelingen en de wijze van uitbalen van bereikbaarheidsdiensten. We kunnen uiteraard helpen om te bepalen of de organisatie recht heeft op het LIV.

#### LKV

Met ingang van 1 januari 2018 vervangen de loonkostenvoordelen de huidige premiekortingen. Net als de premiekortingen moeten de loonkostenvoordelen ervoor zorgen dat kwetsbare groepen werknemers betere kansen hebben op de arbeidsmarkt. Het voordeel varieert tussen de €



2.000 en de € 6.000, afhankelijk van de doelgroep. Let op: in bijzondere situaties kan het recht op LKV niet van toepassing zijn.

Het is belangrijk dat u uw proces zo heeft ingericht dat u tijdig kunt onderkennen dat u recht heeft op de LKV, zodat u niet onnodig geld 'laat liggen'. Deloitte kan u helpen om de LKV-mogelijkheden zo goed mogelijk te benutten en te kijken met u naar een passend proces om dit in te richten.

### **3. Vennootschapsbelasting**

#### **Vennootschapsbelastingplicht voor overheidsbedrijven**

De vennootschapsbelastingplicht voor overheidsbedrijven bestaat met ingang van 2018 twee jaar. Voor de meeste gemeenten betekent dit dat er een drukke periode aan zit te komen. Allereerst moet ten behoeve van de jaarrekening 2017 een fiscale positie worden opgesteld. Daarnaast dient de aangifte vennootschapsbelasting 2016 te worden ingediend. Afhankelijk van de wijze van aanvragen van uitstel, zal de deadline doorgaans 1 maart 2018 of 1 mei 2018 zijn.

Bijzonder aandachtspunt hierbij is dat op landelijk niveau nog diverse discussies worden gevoerd rondom de vpb-aspecten van overheidsondernemingen. Wij gaan hierna nader in op een aantal lopende discussies.

#### Lopende discussies

In voorgaande nieuwsbrieven is meermaals bericht over de problematiek rondom de fiscale kostprijsberekening bij grondbedrijven. De verwachting is dat de uitkomsten van dit overleg op korte termijn zullen worden gepubliceerd.

Voor de afvalsector blijft de fiscale verwerking van opbrengsten uit de verkoop van reststromen voornamelijk een aandachtspunt. Het door de Belastingdienst aanmerken van opbrengsten van reststromen als belastbare activiteit kan voor veel overheidslichamen leiden tot een (aanvullende) vennootschapsbelastingdruk.

Voorts constateren wij dat de Belastingdienst in voorkomende gevallen het zakelijke karakter van bepaalde interne prijsstellingen nader beoordeelt. Dit is bijvoorbeeld het geval indien een fiscaal verlies wordt gerealiseerd in de belaste sfeer, terwijl dit verlies vanuit financiële optiek wordt gefinancierd uit de onbelaste sfeer. Denk hierbij bijvoorbeeld aan (gratis) gemeentelijke fietsenstallingen, niet marktconforme tarieven voor gemeentelijke sportaccommodaties of onzakelijke prijsstellingen in de relatie met verbonden partijen.

Ook lijkt de Belastingdienst in de praktijk strikte standpunten in te nemen ten aanzien van de clustering van (dergelijke) activiteiten, waaronder de clustering van parkeerbedrijven. Uit recent overleg blijkt dat de Belastingdienst ten aanzien van clustering van verschillende activiteiten in het kader van parkeerbeleid (parkeergarages, straatparkeren, fietsenstallingen etc.) als uitgangspunt het standpunt inneemt dat clustering niet aan de orde is.

Met betrekking tot opbrengsten uit verhuur is van belang dat duidelijk in kaart wordt gebracht of sprake is van normaal vermogensbeheer. Dit vraagstuk speelt voornamelijk bij vastgoed, maar ook bij reclameactiviteiten van overheidsbedrijven kan deze discussie aan de orde komen.

Tot slot ervaren wij dat de Belastingdienst het standpunt inneemt dat geen beroep kan worden gedaan op de overheidstakenvrijstelling, indien sprake is van het (zeer beperkt) leveren van energie. Dit speelt bijvoorbeeld bij markten en kermissen, waarin vaak een (al dan niet kostendekkende)

vergoeding voor de levering van energie is verdisconteerd in de totale tarieven.

#### Tot slot

Indien er meer duidelijkheid ontstaat met betrekking tot bovenstaande onderwerpen, informeren wij u hier nader over.

## **4. Lokale heffingen**

### **De reikwijdte van de legessanctie bij bestemmingsplannen ouder dan 10 jaar**

Voor de aanvraag van een omgevingsvergunning worden leges in rekening gebracht. Echter indien een bestemmingsplan meer dan tien jaar oud is, dan bestaat de zogenaamde legessanctie.

De legessanctie is vastgelegd in artikel 3.1., lid 4 Wet Ruimtelijke Ordening (WRO). Dit artikel luidt: "Indien niet voor het verstrijken van de periode van tien jaar, genoemd in het tweede of het derde lid, de raad onderscheidenlijk opnieuw een bestemmingsplan heeft vastgesteld dan wel een verlengingsbesluit heeft genomen, vervalt de bevoegdheid tot het invorderen van rechten terzake van na dat tijdstip door of vanwege het gemeentebestuur verstrekte diensten die verband houden met het bestemmingsplan"

Al jarenlang wordt over de legessanctie en de reikwijdte ervan geprocedeerd. Zo is geprocedeerd over de aanvangstermijn van de legessanctie, of de legessanctie alleen op invordering zag of ook op het heffen van leges en hoe ver de sanctie nu eigenlijk reikt. De Hoge Raad heeft in een arrest (17 november 2017; ECLI:NL:HR:2017:2877) hierover geoordeeld.

In de eerste plaats stelde de gemeente zich in cassatie op het standpunt dat de legessanctie alleen ziet op de invordering van de leges en niet op de heffing daarvan. De Hoge Raad oordeelde dat de legessanctie zich uitstrekt tot de invordering én de heffing van de leges.

Tussen partijen was voor het Hof niet in geschil dat de aanvraag is gedaan en in behandeling is genomen meer dan tien jaar nadat het bestemmingsplan was vastgesteld. De Hoge Raad oordeelt dat bepalend is dat de tienjaarstermijn moet zijn verstreken op het moment van het in behandeling nemen van de aanvraag van de omgevingsvergunning.

Vervolgens stelde de gemeente zich op het standpunt dat aanvragen die in strijd zijn met het bestemmingsplan (buitenplanse afwijkingen) niet als een dienst moet worden aangemerkt die verband houdt met het bestemmingsplan en derhalve niet door de legessanctie kan worden getroffen. De Hoge Raad is van mening dat de legessanctie geldt voor vergunningen voor activiteiten in overeenstemming als in afwijking van het bestemmingsplan.

Ten slotte was de gemeente van mening dat alleen die diensten die verband houden met het bestemmingsplan getroffen worden door de legessanctie. Bij een aanvraag voor omgevingsvergunning worden verschillende activiteiten getoetst (bijv. bouwbesluit, bouwverordening, welstand). Dit moet volgens de gemeente als verschillende diensten worden aangemerkt en hiervoor kunnen wel leges worden geheven bij een verouderd bestemmingsplan. De Hoge Raad oordeelt dat bij de aanvraag van een omgevingsvergunning sprake is van één dienst. Het maakt niet uit dat de gemeente hiervoor verschillende werkzaamheden moet verrichten die daarvoor verschillende toetsingskaders hanteert.

Dit arrest biedt veel duidelijkheid over de actualiseringsverplichting. Alhoewel dit arrest van groot belang is en ook betekent dat de actualiseringsverplichting van de bestemmingsplannen serieus moeten worden genomen, ligt er inmiddels een wetsvoorstel om de actualiseringsverplichting van bestemmingsplannen en beheersverordeningen af te schaffen.

## 5. Meer informatie

Wilt u meer weten over de wijze waarop Deloitte u kan ondersteunen, neemt u dan contact op met uw vaste contactpersoon van Deloitte.



Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see [www.deloitte.nl/about](http://www.deloitte.nl/about) for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte provides audit, consulting, financial advisory, risk management, tax and related services to public and private clients spanning multiple industries. Deloitte serves four out of five Fortune Global 500® companies through a globally connected network of member firms in more than 150 countries bringing world-class capabilities, insights, and high-quality service to address clients' most complex business challenges. To learn more about how Deloitte's approximately 225,000 professionals make an impact that matters, please connect with us on Facebook, LinkedIn, or Twitter.

This communication contains general information only, and none of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, its member firms, or their related entities (collectively, the "Deloitte Network") is, by means of this communication, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser. No entity in the Deloitte Network shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this communication.

© 2018 Deloitte The Netherlands

To no longer receive emails about this topic please send a return email to the sender with the word "Unsubscribe" in the subject line.