



Belastingdienst

Belastingdienst, Postbus 30206, 2500 GE DEN HAAG

5.1.2e

**Midden- en
kleinbedrijf
Vennootschapsbelasting
Kantoor Den Haag**

Prinses Beatrixlaan 512
2595 BL Den Haag
Postbus 30206
2500 GE Den Haag
www.belastingdienst.nl

Doorkiesnummer

5.1.2e

E-mailadres

Datum

15 december 2016

Team

MKB+ H&T TEAM 4

Behandeld door

5.1.2e

Onze referentie

16-211-0031

Betreft: Casus Stichting 67 Awr cv-structuur

Geachte collega, beste 5.1.2e

Enige tijd geleden heeft u aan de kennisgroep Belastingplicht & Kwalificatie Rechtsvormen een aantal vragen voorgelegd met betrekking tot de casus Stichting 67 Awr. Op deze vragen en de standpunten van de kennisgroep wordt hieronder verder ingegaan, nadat eerst een korte – gestileerde – weergave wordt gegeven van de door u voorgelegde situatie.

Feiten

Twee 67 Awr waaronder Stichting 67 Awr (hierna: Stichting), hebben hun 67 Awr ingebracht in een nieuw opgerichte BV (hierna: BV). De omvang van ieders aandelenbelang is afhankelijk gesteld van de waarde van de ingebrachte 67 Awr. Stichting heeft een belang van 70%, het andere 67 Awr 15%. Daarnaast participeert de maatschap 67 Awr via een participatie-BV in de BV; deze participatie-BV heeft een belang van 15% in BV.

Het is de bedoeling om op korte termijn de 67 Awr activiteiten vanuit BV in te brengen in een nieuw op te richten besloten CV. BV wordt daarin de beherend vennoot en krijgt nog een nader te bepalen winstaandeel. De andere participanten, waar onder de Stichting, worden commanditair vennoot in deze CV en ontvangen een winstaandeel dat ongeveer gelijk is aan hun aandelenkapitaal in BV. Een geheel gelijk winstaandeel is niet mogelijk vanwege het aandeel van de beherend vennoot.

BV heeft een onafhankelijk bestuur, dat zal zorgdragen voor de dagelijkse leiding. Tevens heeft dit bestuur de opdracht gegeven plannen te ontwikkelen voor het verkrijgen van een zelfstandige marktpositie en het aanbieden van bestaande en ontwikkelen van nieuwe producten en diensten die ook buiten de participerende 67 Awr zullen worden verkocht. BV heeft derhalve een onafhankelijke positie, waarbij wordt aangetekend dat BV zich volledig moet houden aan de 67 Awr regels uit hoofde van de 67 Awr wetgeving.

Voor de beantwoording van onderstaande vragen worden de volgende uitgangspunten gehanteerd:

1. Stichting is vóór de inbreng van de [67 Awr] activiteiten in de nieuw op te richten CV subjectief vrijgesteld op grond van artikel 5.1-c Wet Vpb juncto artikel 4 UB Vpb (hierna: de zorgvrijstelling). De BV, waarin de [67 Awr] activiteiten zijn ondergebracht, is VPB-plichtig. Op deze BV is de zorgvrijstelling niet van toepassing (er is niet voldaan aan de voor deze vrijstelling geldende werkzaamhedeneis; de winstbestemmingsvoorwaarde blijft hier verder buiten beschouwing).
2. Met de in de CV ondergebrachte [67 Awr] wordt een materiële onderneming gedreven.
3. De Wet Vpb, zoals deze luidt met ingang van 1 januari 2016.

Midden- en kleinbedrijf
Vennootschapsbelasting
Kantoor Den Haag

Datum
15 december 2016

Onze referentie
16-211-0031

Vraag 1

Moet het commanditaire aandeel van de Stichting tot de onderneming van de Stichting worden gerekend?

Antwoord

Ja

Beschouwing

De volgende twee situaties zijn denkbaar:

- i) Het commanditaire aandeel moet worden toegerekend aan de onderneming van de Stichting; óf
- ii) Het commanditaire aandeel kan niet worden toegerekend aan de al bij de Stichting aanwezige onderneming.

Ad i) In het eerste geval wordt niet aan artikel 4-c Wet Vpb toegekomen, omdat de toerekening van het commanditaire aandeel al op een andere grond plaatsvindt. Zie in dit verband onder meer het arrest BNB 1985/169.

Ad ii) In deze situatie is artikel 4-c Wet Vpb van toepassing en zou geconcludeerd kunnen worden dat er op het niveau van de Stichting sprake is van twee ondernemingen. Door de werking van de fictie-bepaling van artikel 2-7 Wet Vpb zien we voor de vennootschapsbelasting evenwel slechts één onderneming.

De kennisgroep is van mening dat in de voorgelegde casus het commanditaire aandeel in de CV tot de al aanwezige onderneming van de Stichting moet worden gerekend. Aan de regeling van artikel 4c Wet Vpb wordt in dat geval niet toegekomen. Dit betekent dat het aandeel in de CV tot het ondernemings-vermogen van de Stichting behoort en de winst behaald met het commanditaire aandeel in beginsel in de heffing wordt betrokken (artikel 8-3 Wet Vpb).

Vraag 2

Is het aan de onderneming van de Stichting toerekenbare commanditaire aandeel aan te merken als een voor de zorgvrijstelling kwalificerende [67 Awr] activiteit of moet dit aandeel als een niet-kwalificerende activiteit worden aangemerkt?

Antwoord

De kg is van mening dat de aan de Stichting toe te rekenen werkzaamheden van de CV - als deze opgaan in de hoofdprestatie van het [67 Awr] van de Stichting - als kwalificerende activiteiten/werkzaamheden (in de zin van artikel 5, 1-c Wet Vpb/de zorgvrijstelling) zijn aan te merken. Hiervan is sprake als de activiteiten worden verricht voor [67 Awr] zelf (de [67 Awr] van de Stichting) én opgaan in de [67 Awr] werkzaamheden van de Stichting, welke kwalificeren voor de in de zorgvrijstelling opgenomen werkzaamhedeneis. Voor zover sprake is van werkzaamheden welke door de CV niet voor het ziekenhuis zelf

worden verricht, kwalificeert dit gedeelte van de werkzaamheden van de CV derhalve niet. Om te kunnen vaststellen of de Stichting i.c. voldoet aan de voor de zorgvrijstelling geldende werkzaamhedeneis, zal moeten worden beoordeeld of deze niet-kwalificerende activiteiten - tezamen met de andere niet-kwalificerende activiteiten van de Stichting - binnen de zogenaamde 10%-marge blijven.

Beschouwing

De zorgvrijstelling is een subjectieve vrijstelling die wordt beoordeeld op het niveau van het lichaam en dus niet per onderneming van een lichaam. De voor de zorgvrijstelling geldende werkzaamhedeneis houdt – kort gezegd – in dat het lichaam (nagenoeg) uitsluitend, dat wil zeggen voor tenminste 90%, zorgwerkzaamheden in de zin van deze bepaling moet verrichten. Daarnaast moet worden voldaan aan de winstbestemmingsvoorwaarde (artikel 4 UB VPB 1971). Wordt er niet aan deze voorwaarden voldaan, dan is de zorgvrijstelling in het geheel niet van toepassing.

In casu is sprake van een transparante rechtsvorm (besloten CV). Dit betekent dat er fiscaal een toerekening plaatsvindt van de CV-onderneming - naar rato van het belang in de CV - aan de in de Stichting aanwezige onderneming. Vraag is of de aan de Stichting toe te rekenen werkzaamheden van de CV al dan niet als kwalificerende werkzaamheden in de zin van de zorgvrijstelling zijn aan te merken. De kg is van mening dat de aan de Stichting toe te rekenen werkzaamheden van de CV – als deze opgaan in de hoofdprestatie van ^{67 Awr} de Stichting - als kwalificerende werkzaamheden in de zin van artikel 5, 1-c Wet Vpb zijn aan te merken. Hiervan is sprake als de activiteiten worden verricht voor het ziekenhuis zelf (^{67 Awr} van de Stichting) en opgaan in de ^{67 Awr} werkzaamheden van de Stichting, welke kwalificeren voor de werkzaamhedeneis zoals opgenomen in de zorgvrijstelling. Voor zover sprake is van werkzaamheden welke door de CV niet voor ^{67 Awr} zelf worden verricht, kwalificeert dit gedeelte van de werkzaamheden niet voor de werkzaamhedeneis. Om te beoordelen of de Stichting in casu voldoet aan de werkzaamhedeneis, zal moeten worden gezien of deze niet-kwalificerende activiteiten - tezamen met de andere niet-kwalificerende activiteiten van de Stichting - binnen de zogenaamde 10%-marge blijven.”

Hoogachtend,

namens de inspecteur

5.1.2e

5.1.2e

5.1.2e

kenniscgroep belastingplicht en kwalificatie rechtsvormen.

Midden- en kleinbedrijf
Vennootschapsbelasting
Kantoor Den Haag

Datum
15 december 2016

Onze referentie
16-211-0031