



Postbus 30206

2500 GE 'S-GRAVENHAGE

Telefoon

5.1.2e

Telefax

Handel en transport team 1

Doorkiesnummer

5.1.2e

Datum

12 oktober 2016

Uw kenmerk

Kenmerk

16-211-0026

5.1.2e

Belastingdienst

5.1.2e

Betreft Winststreven/art 9, lid 1 onderdeel h Vpb/art 12 Vpb.

Geachte collega, beste

5.1.2e

Op uw verzoek aan de kennisgroep belastingplicht en kwalificatie rechtsvormen hierbij de reactie op een tweetal voorgelegde vragen.

Vragen:

1. Vrijwilligersaftrek (artikel 9 lid 1 letter h Wet VPB 1969): worden deze fictieve kosten meegenomen in de beoordeling van het winsttoogmerk?
2. Bestedingsreserve (artikel 12 Wet VPB 1969): wordt deze reserve meegenomen in de beoordeling van het winsttoogmerk?

Antwoorden:

1. Nee
2. Nee

Toelichting:

Algemeen:

De aanwezigheid van het streven naar overschotten (het winsttoogmerk) moet worden afgeleid uit de toename van het eigen vermogen, dat moet worden opgevat als de toename van het beschikbare eigen vermogen, dat kan worden aangewend voor nieuwe investeringen of kan dienen als weerstandsvermogen. Aangezien op jaarstukken regelgeving van toepassing kan zijn die een streven naar overschotten niet direct zichtbaar maakt, betekent dit dat de jaarstukken soms moeten worden herleid tot bedragen die de overschotten wel weergeven en waarop vervolgens het streven naar overschotten kan worden gebaseerd. Zeker bij publiekrechtelijke lichamen is dit het geval, maar ook bij privaatrechtelijke overheidslichamen kan daarvan sprake zijn. De fiscale winstberekening is een specifiek fiscaal-technisch begrip, waardoor de commerciële jaarstukken hierbij niet goed als uitgangspunt kunnen dienen. Dit herleiden zegt nog niets over de fiscale winst, maar is uitsluitend bedoeld om de overschotten te berekenen die de grondslag vormen, waarop het streven naar overschotten kan worden gebaseerd. Met het herleiden van de commerciële jaarstukken naar fiscale winst kan niet worden volstaan. De fiscale wetgeving kent diverse bepalingen die een inbreuk met zich brengen op de totaalwinst dan wel de jaarwinst. Voor de beoordeling of naar fiscale maatstaven sprake is van een winststreven is de **totaalwinst van belang**; de verdeling van de totaalwinst in jaarwinsten is van ondergeschikte betekenis. Dit brengt met zich dat bepalingen die inbreuk maken op de fiscale totaalwinst wel in aanmerking worden genomen, maar de bepalingen die betrekking hebben op de vaststelling van de jaarwinsten buiten beschouwing blijven. Bij dat oordeel gaat het immers om de vraag of door het lichaam winst wordt

beoogd, waarbij gekeken wordt naar de resultaten in een reeks van jaren. De invloed van fiscale faciliteiten op jaarwinstresultaten, maar waarbij de totaalwinst niet wordt geraakt, dient daarbij buiten beschouwing te blijven.

Vraag 1: Vrijwilligersaftrek

De fictieve kostenaftrek als bedoeld in artikel 9, lid 1, onderdeel h, Wet Vpb 1969 is een fiscale tegemoetkoming voor een specifieke groep belastingplichtigen. Langs deze weg wordt bereikt dat de winst die wordt behaald omdat voor geleverde arbeid (deels) niet hoeft te worden betaald, niet tot de heffingsgrondslag behoort. Deze tegemoetkoming neemt evenwel niet weg (versterkt eerder de conclusie) dat zonder deze faciliteit op de winst **geen uitgaven in mindering** kunnen worden gebracht die **niet ook daadwerkelijk zijn gedaan** en aan dat heffingstijdvak toerekenbaar zijn. Bij de beoordeling of door het lichaam overschotten worden behaald, kan derhalve geen rekening worden gehouden met een fictieve beloning van arbeid die om niet of tegen een loon dat aanmerkelijk lager is dan hetgeen in het economische verkeer gebruikelijk is.

Vraag 2: Bestedingsreserve

Uitgaven ter zake van de aanschaf, voortbrenging of verbetering van bedrijfsmiddelen of uitgaven ter zake van projecten kunnen door een specifieke groep belastingplichtigen ten laste van de winst worden gebracht en worden gedoteerd aan een zogenoemde bestedingsreserve op grond van artikel 12 Wet Vpb 1969. Aanschaf, voortbrenging of verbetering van bedrijfsmiddelen zijn uitgaven die normaliter niet ineens ten laste van het resultaat kunnen worden gebracht. Dergelijke uitgaven dienen te worden geactiveerd, waarna deze uitgave geleidelijk, via jaarlijkse afschrijvingen, ten laste van het fiscale resultaat kunnen worden gebracht. De uitgaaf zelf is evenwel geen winstbepalende factor. Zonder wettelijke bepaling komt een dergelijke uitgaaf dus niet (ineens) ten laste van het resultaat. De mogelijkheid om via dotatie en onttrekking aan de bestedingsreserve dergelijke uitgaven eerder ten laste van het fiscale resultaat te kunnen brengen vormt zo beschouwd **geen inbreuk op de totaalwinst, maar 'slechts' een verschuiving** van het tijdstip waarop fiscaal, in afwijking van de gebruikelijke uitgangspunten, uitgaven ten laste van het fiscale resultaat kunnen worden gebracht. Bij het doteren en onttrekken aan een bestedingsreserve ter zake van projecten is daarvan eveneens sprake: vooruitlopend op het jaar waarin de uitgaaf ter zake van het project wordt gedaan, kunnen deze reeds (middels een dotatie aan de bestedingsreserve) ten laste van het fiscale resultaat worden gebracht. De faciliteit van artikel 12 Wet Vpb 1969 vormt derhalve geen inbreuk op de totaalwinst, maar een verschuiving binnen de jaarwinsten.

Hoogachtend,

namens de inspecteur

5.1.2e	
5.1.2e	kenniscgroep kwalificatie rechtsvormen en belastingplicht