

Achtergrond

Per 1 januari 2016 zijn gemeenten en andere (semi-) overheden (hierna gezamenlijk: “gemeenten”) belastingplichtig geworden voor activiteiten die fiscaal kwalificeren als onderneming. Met deze placemat maken we in vogelvucht inzichtelijk welke stappen u moet zetten om te komen tot een juiste en tijdige fiscale openingsbalans en in aansluiting daarop de aangifte vennootschapsbelasting en welke aandachtspunten daarbij van belang zijn.

Stap 1: Vermogensetikettering

Als is vastgesteld dat een activiteit belastbaar is voor de vennootschapsbelasting (de “ondernemingsactiviteit”), moet een vermogensetikettering plaatsvinden. Elk vermogensbestanddeel van uw gemeente moet per 1 januari 2016 worden toebedeeld aan het ondernemingsvermogen óf het niet-ondernemingsvermogen.

Criteria

Een vermogensbestanddeel behoort tot het verplichte ondernemingsvermogen als deze voor 90% of meer binnen de ondernemingsactiviteit wordt gebruikt. Dit criterium geldt ook voor de verplichte toedeling aan het verplichte niet-ondernemingsvermogen. Voor vermogensbestanddelen die onder de 90%-grens blijven, bestaat op grond van aard, functie en bestemming een keuzevrijheid om het tot het ondernemingsvermogen of het niet-ondernemingsvermogen te rekenen.

Gevolgen

Alleen vermogensbestanddelen die behoren tot het ondernemingsvermogen, worden opgenomen op de fiscale openingsbalans. Alle kosten en opbrengsten die verband houden met dat vermogensbestanddeel behoren tot het fiscale resultaat. Eventuele verkoopwinsten zijn in principe belast, maar verliezen zijn ook aftrekbaar. Een eenmaal gemaakte keuze voor de vermogensetikettering kan in beginsel niet worden herzien.

Stap 2: Waardering vermogensbestanddelen

De vermogensbestanddelen op de fiscale openingsbalans moeten worden gewaardeerd naar de waarde in het economische verkeer (WEV). Dit is “de prijs die bij aanbidding van de zaak voor verkoop op de meest geschikte wijze na de beste voorbereiding door de meestbiedende gegadigde daarvoor zou zijn besteed”. Er zijn meerdere waarderingsbenaderingen - en daardoor verschillende waarderingsmethoden - voor de WEV mogelijk. Welke waarderingsmethode(n) toegepast kan/kunnen worden, hangt van diverse factoren af, zoals het soort vermogensbestanddeel en de specifieke karakteristieken van een vermogensbestanddeel.

Ga bij elk soort vermogensbestanddeel na welke waarderingsmethode(n) het meest geschikt is/zijn.

Tips

- Wat het keuzevermogen aangaat, kan een keuze voor niet-ondernemingsvermogen twee voordelen opleveren. U vermijdt mogelijk ingewikkelde waarderingskwesaties. Daarnaast vermijdt u het risico van waardemutaties. Dit betekent dat verkoopwinsten niet belast worden, maar ook dat verkoopverliezen niet aftrekbaar zijn. Ga daarom na of er vermogensbestanddelen zijn waarvan het wenselijk is dat die buiten de fiscale balans kunnen blijven.
- Een hogere waardering van een actiefpost op de openingsbalans leidt in beginsel tot een lagere vpb-last en vice versa. Voor een passiefpost geldt het voorgaande omgekeerd. Waarderen voor de fiscale openingsbalans is een complex proces, onder andere omdat een reële inschatting moet worden gemaakt over de toekomst.
- Bij gebruik van de DCF-methode, loont het om te beoordelen of de begrote toekomstige kosten en opbrengsten overeenkomen met de reële verwachting. Eventuele verschillen beïnvloeden de vpb-last van de toekomstige jaren.
- Er kunnen vermogensbestanddelen zijn die al dan niet op basis van BBV-voorschriften niet zichtbaar zijn op de bedrijfseconomische balans, bijvoorbeeld omdat deze geheel zijn afgeschreven en de boekwaarde daardoor nihil bedraagt. Voor de fiscale openingsbalans kunnen deze vermogensbestanddelen wel een waarde hebben.

Fiscale openingsbalans

Het belangrijkste doel van een fiscale openingsbalans is de toerekening van het resultaat uit een belaste activiteit aan de onbelaste en belaste periode. Om tot een fiscale openingsbalans in vorm te komen, zijn twee stappen nodig: (1) vermogensetikettering en (2) waarden volgens de meest geschikte waarderingsmethode(n).

Toepassing stap 1 en stap 2

Algemene vraag- en aandachtspunten

- Welke (categorieën) vermogensbestanddelen zijn er?
- Zijn er vermogensbestanddelen die voor de ondernemingsactiviteit, maar ook voor niet-ondernemingsactiviteiten worden gebruikt?
- Is het mogelijk en wenselijk om het vermogensbestanddeel niet toe te rekenen aan de ondernemingsactiviteit?
- Zijn aan bepaalde vermogensbestanddelen juridische (zaaks)rechten verbonden?
- Zijn er oorzakelijke verbanden tussen bepaalde vermogensbestanddelen (o.a. financiering)?
- Is er sprake van goodwill of immateriële vaste activa?
- Zijn er subsidies verstrekt ter zake van de aanschaf van vermogensbestanddelen?
- Is er een beoordeling gemaakt van transitorische posten, bijvoorbeeld vooruitontvangen of vooruitbetaalde bedragen?

Specifieke vraag- en aandachtspunten

BIE's (Bouwgronden in Exploitatie)	Vastgoed	Vreemd vermogen
Vormt zij samen met andere BIE's een 'grondbedrijf' (als bedoeld in de Handreiking)?	Kan worden gesteld dat sprake is van 'normaal vermogensbeheer'?	Heeft de gemeente voor de ondernemingsactiviteit of een daartoe behorend vermogensbestanddeel een direct toerekenbare lening afgesloten?
Hoe wordt de disconteringsvoet (en de achterliggende variabelen) berekend bij gebruikmaking van de DCF-methode?	Wordt het pand binnen de gemeente voor meerdere activiteiten gebruikt?	Voor zover geen sprake is van direct toerekenbaar vreemd vermogen, op welke wijze wordt dan vreemd vermogen toegerekend (bijv. de gemeentelijke VV/TV-verhouding toegepast op het commerciële of fiscale balanstotaal)?
Welke 'kasstromen' worden meegenomen in de grondslag waarop de DCF-methode wordt toegepast?	Is een pand juridisch splitsbaar (bijv. via appartementsrechten) of bouwkundig splitsbaar (bijv. is een afzonderlijk deel verhuurbaar)?	Wijkt het rentepercentage van het toegerekende vreemd vermogen (sterk) af van de actuele marktrente voor vergelijkbare leningen (agio of disagio)?
Op welke wijze dient vreemd vermogen te worden toegerekend en te worden gewaardeerd (zie ook 'Vreemd vermogen')?	Welke waarderingsmethode is het meest geschikt, rekening houdend met de status/functie van het pand (courant/incourant, monumentenstatus)?	
Leidt de toepassing van de Handreiking tot 'onredelijke uitkomsten'?	Is er sprake van operatie gebonden vastgoed (zoals een gemeentehuis)?	
Behoren de overige gronden (niet-BIE's) ook tot een onderneming (en hoe dienen deze te worden gewaardeerd)?		

En dan....?

Wanneer vast is komen te staan dat uw onderneming vpb-plichtig is en het vermogen is geëtiketteerd naar ondernemingsvermogen en niet-ondernemingsvermogen, moet de fiscale winst worden vastgesteld om de verschuldigde vpb te kunnen berekenen. Als de belastingplicht intreedt, moet u derhalve een openingsbalans opstellen en aangifte vpb doen.

Fiscale openingsbalans overheidsondernemingen

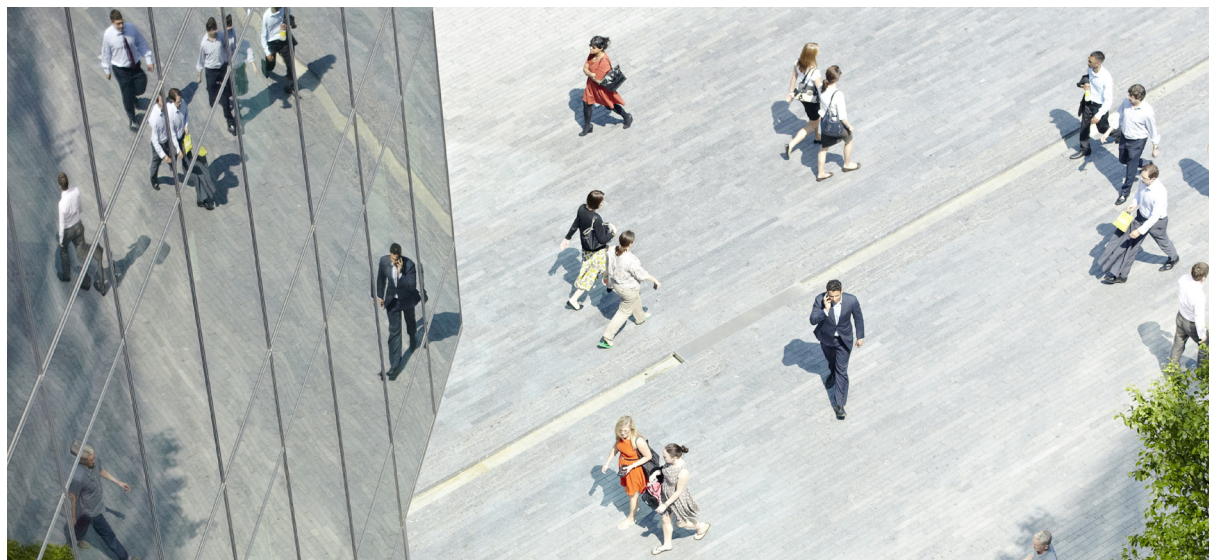
Tijdslijn tussen fiscale openingsbalans en vpb-aangifte

Uitgaande van het eerste belastingjaar 2016 en dat het boekjaar gelijk is aan het kalenderjaar, moet uw aangifte uiterlijk vóór 1 juni 2017 zijn ontvangen. Als u al heeft voorzien dat u de aangifte niet op tijd kunt indienen, dan biedt uitstel uitkomst. Heeft u zelf uitstel aangevraagd, dan krijgt u maximaal 5 maanden uitstel. U kunt ook gebruikmaken van de uitstelregeling van PwC. Voor aangiften 2016 wordt in dat geval uitstel verleend tot uiterlijk 1 mei 2018. Dien tijdig de aangifte in. De boete voor het te laat indienen bedraagt maximaal € 5.278.

1 januari

1 mei 2018

Openingsbalans	Administratie	Fiscale positie in de jaarrekening	Aanvragen voorlopige aanslag vpb	Aangifte vpb
Inzicht in waardering vermogensbestanddelen	Inzicht in inkomsten- en kostenstromen Correcte en optimale (fiscale) kostentoerekening	Inzicht in de acute vpb-positie en indien van toepassing de latente vpb-positie	Vraag binnen 4 maanden na afloop boekjaar een voorlopige aanslag aan en voorkom belastingrente	Opstellen concept aangifte
Aandacht voor afstemming met: accountant, (financiële) stakeholders, stuurgroep, Belastingdienst	Vaststellen praktisch toepasbaar vpb-systeem	Afstemming met accountant en eigen organisatie	De belastingrente is gebaseerd op de wettelijke rente met een ondergrens van 8%	Interne afstemming concept aangifte met eigen organisatie
Opstellen openingsbalans (incl. verantwoording belaste ondernemingsactiviteiten)	Monitoring belastingplicht			Afstemming concept aangifte met Belastingdienst



Wat kunt u van ons verwachten?

Wilt u meer informatie over de impact en mogelijke gevolgen die de vennootschapsbelasting voor uw organisatie heeft, neem dan contact op met uw PwC-adviseur of met:

Joop Kluit

☎ +31 (0)88 792 73 09

✉ joop.kluit@nl.pwc.com

Richard Venderbosch

☎ +31 (0)88 792 13 25

✉ richard.venderbosch@nl.pwc.com

Stijn Euverman

☎ +31 (0)88 792 17 68

✉ stijn.euverman@nl.pwc.com

Voor overige vragen kunt u contact opnemen met

PwC

Knowledge Centre

Fascinatio Boulevard 350

3065 WB Rotterdam

☎ +31 (0) 88 792 43 51

✉ knowledge.centre@nl.pwc.com