



## **Offerte Recreatieschap Midden-Delfland**

Fiscale aspecten herstructurering recreatieschap

Rotterdam, 7 augustus 2017

# Inhoudsopgave

---

In de e-mail van 28 juli jl. is ons verzocht om een offerte aan Recreatieschap Midden-Delfland (hierna: RMD) aan te bieden. Uit de opdrachtformulering blijkt dat RMD fiscaal advies (met betrekking tot btw/bcf/overdrachtsbelasting en vpb) wenst met betrekking tot het opheffen van RMD en het oprichten van de coöperatie Coöperatief Beheer groengebieden Midden-Delfland U.A. (hierna: GMD). Hierbij ontvangt u onze offerte.

Onze offerte kent de volgende indeling:

1. Aanleiding en achtergrond
2. Uitwerking van uw vraagstelling
3. Plan van aanpak
4. Planning
5. Prijsopgave
6. Ervaring en expertise

# Aanleiding & achtergrond

# Aanleiding en achtergrond

---

De gemeenschappelijke regeling RMD bestaat uit de gemeenten Schiedam, Vlaardingen, Maassluis, Westland, Midden-Delfland, Delft, Rotterdam en de provincie Zuid-Holland. Gezamenlijk hebben zij besloten de gemeenschappelijke regeling RMD op te heffen en de coöperatie GMD op te richten. RMD wordt opgeheven, vanwege het landelijk terugtrekken uit recreatieschappen door het Rijk en de Provincies, vanwege de opheffing van Groenservice Zuid-Holland, vanwege de opheffing van het Koepelschap Buitenstedelijk Groen en vanwege de wens om de bestuurlijke drukte te verminderen. Hiermee wordt mede beoogd de structuur te vereenvoudigen door het beheer en de ontwikkeling van regionale recreatie- en groengebieden op een andere meer eigentijdse wijze te organiseren.

GMD neemt in het bijzonder de taken van RMD over ten aanzien van het beheer en onderhoud van de betrokken recreatie/groengebieden. Het uitgangspunt is dat GMD hiervoor zelf geen personeel in dienst heeft en de uitvoering van haar taken aan anderen opdraagt. GMD vervult dus naar derden de rol van opdrachtgever en beheert de in dat kader afgesloten contracten. Dat kunnen beheer- en onderhoudscontracten, erfpachtovereenkomsten en exploitatieovereenkomsten zijn. Afstemming over beleid en ontwikkeling ten aanzien van de betrokken gebieden vindt op de Landschapstafel Hof van Delfland plaats.

Het oprichten van de GMD moet in oktober 2017 plaatsvinden om voor 1 januari 2018 de noodzakelijke contracten getekend te kunnen hebben. De gemeenten hebben vastgesteld dat dit alleen mogelijk is als mede de fiscale risico's rondom de opheffing, overdracht en oprichting duidelijk zijn.

# Vraagstelling

# Uitwerking van uw vraagstelling (1/5)

---

In uw uitvraag heeft u ons verzocht om de RMD te adviseren over de fiscale aspecten (btw/bcf, overdrachtsbelasting en vpb) ten aanzien van de oprichting van GMD, de overdracht van zaken/activiteiten door RMD en de opheffing van RMD. Hieronder geven wij per onderdeel nader aan op welke vragen / aspecten wij in onze advisering nader in zullen gaan. Hierbij hanteren wij het uitgangspunt dat de ontvlechting, de overdracht en de oprichting van de coöperatie in beginsel niet mogen leiden tot een fiscale verstoring voor de deelnemers voor de genoemde belastingmiddelen. Gezien de opdrachtformulering zullen wij in het kader van deze opdracht niet nader ingaan op de eventuele gevolgen voor de loonheffingen.

De volgende aspecten zullen wij in ons advies nader behandelen:

## Onderdeel 1 – (Oprichting) GMD

### *Btw/bcf*

- Kan de koepelvrijstelling worden toegepast op (een deel van de activiteiten) van de GMD?
- Is de 'transparantieregeling' van toepassing ten aanzien van inkomende btw op kosten bij de GMD?
- Wat zijn de btw-gevolgen c.q. oplossingen indien de koepelvrijstelling (gedeeltelijk) niet van toepassing is?
- Wat zijn de btw-gevolgen c.q. oplossingen indien de transparantieregeling niet van toepassing is?
- Bij het bovenstaande nemen wij in ogenschouw dat de mogelijkheid bestaat dat er (in de toekomst) private partijen tot de GMD toetreden.

### *Vpb*

- De (vooral nog) gekozen rechtsvorm 'coöperatie' is van rechtswege integraal belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting. Dit betekent dat GMD jaarlijks een aangifte vennootschapsbelasting zal moeten indienen. Wij zullen beoordelen of GMD in aanmerking zal komen voor een objectieve vrijstelling.

# Uitwerking van uw vraagstelling (2/5)

---

## Onderdeel 1 – (Oprichting) GMD (vervolg)

- Voorts zullen wij het specifieke vpb-regime voor coöperaties (inclusief bepalingen verlengstukwinst) en mogelijkheden tot optimalisatie van de fiscale winstberekening (indien een vrijstelling niet van toepassing zou zijn) kort beschrijven.
- Bij aanvang van de vpb-plicht zal GMD een fiscale openingsbalans op moeten stellen. Dat geldt in beginsel ook indien een vrijstelling van toepassing is. In ons memo zullen wij aandacht besteden aan deze openingsbalans. Wij merken nadrukkelijk op dat de aangifte vennootschapsbelasting geen deel uitmaakt van de offerte.
- Specifieke aandacht zullen wij besteden aan de eventuele toekomstige toetreding van private partijen en de gevolgen hiervan voor de vpb c.q. eventuele toepassing van een objectieve vrijstelling.
- Wij zullen de conceptstatuten (en eventueel het huishoudelijk reglement) en de hierin opgenomen bepalingen omtrent bestemming van het resultaat beoordelen op fiscale (vpb) merites.
- Ten aanzien van de participanten schetsen wij:
  - de vennootschapsbelastinggevolgen van een overdracht van activa aan de coöperatie, waarbij wij wederom specifieke aandacht besteden aan het fiscale ‘at arms length’ beginsel;
  - De vennootschapsbelastingpositie met betrekking tot hun lidmaatschap in de coöperatie.
- Wij schetsen de fiscale voor- en nadelen van de rechtsvorm coöperatie en zullen, indien van toepassing, handreikingen bieden voor alternatieve rechtsvormen (indien die naar onze mening een beter alternatief vormen).

### *Dividendbelasting*

- Additioneel zullen wij ingaan op dividendbelastingaspecten ten aanzien van de coöperatie (voor GMD c.q. de participanten) en het hierbij geldende gunstige regime voor coöperaties.

# Uitwerking van uw vraagstelling (3/5)

---

## Onderdeel 2 – Overdracht activa door RMD aan GMD en gemeenten

### *Btw*

- Wij zullen ingaan op de vraag wat de gevolgen zijn van de overdracht van de activa door RMD aan GMD, hierbij zullen wij specifiek toetsen of artikel 37d Wet omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB) van toepassing is.
- Tevens zullen wij ingaan op de vraag in hoeverre btw-heffing een rol speelt bij de overdracht van activa door RMD aan de gemeenten.

### *Overdrachtsbelasting*

- Wij toetsen of de heffing van overdrachtsbelasting aan de orde komt ten aanzien van de overdracht van onroerende zaken aan de gemeenten c.q. welke vrijstelling van toepassing is.
- Wij toetsen of de heffing van overdrachtsbelasting aan de orde komt ten aanzien van de overdracht van zakelijke rechten op onroerende zaken aan de GMD.

### *Vpb*

- Ook de vpb-gevolgen van de overdracht van activa van RMD zijn afhankelijk van de vpb-positie van RMD en de achterliggende participanten. Wij zullen de vpb-gevolgen van deze overdracht schetsen voor:
  - RMD;
  - De achterliggende participanten.

Hierbij zullen wij specifiek aandacht besteden aan het fiscale 'at arms length' beginsel, dat van toepassing is op transacties tussen 'gelieerde partijen'.



# Uitwerking van uw vraagstelling (4/5)

---

## Onderdeel 2 – Overdracht activa door RMD (vervolg)

### *Schenkbelasting*

- Additioneel zullen wij kort aandacht besteden aan relevante aspecten van de schenkbelasting.

# Uitwerking van uw vraagstelling (5/5)

---

## Onderdeel 3 – Fiscale aspecten opheffing RMD

### *Btw/bcf*

- In dit kader toetsen wij of de RMD de koepelvrijstelling in het verleden terecht heeft toegepast op haar activiteiten (is aan de geldende voorwaarden voldaan) en wat de gevolgen zijn indien dit (gedeeltelijk) niet het geval is.
- Verder beantwoorden wij in dit onderdeel de vraag of de transparantieregeling terecht door RMD is toegepast richting haar deelnemers en wat de gevolgen zijn indien dit (gedeeltelijk) niet het geval is.

### *Vpb*

- Om de gevolgen voor de vennootschapsbelasting in beeld te kunnen brengen dient eerst zekerheid te bestaan over de vennootschapsbelastingpositie van RMD en de achterliggende participanten:
  - Standpunt RMD: Geen sprake van een fiscale onderneming (normaal vermogensbeheer), dan wel toepassing van de samenwerkingsverbandvrijstelling. Wij zullen ingaan op deze stelling van RMD en het risico van een andersluidende mening van de Belastingdienst (voor zover hierover te zijner tijd nog geen zekerheid bestaat).
  - Wij geven onze visie op de vpb-positie van de achterliggende gemeenten/ provincie met betrekking tot hun participatie in RMD.
- Vervolgens kan de vraag worden beantwoord wat de gevolgen voor de vennootschapsbelasting zijn van de opheffing van RMD, zowel voor:
  - RMD (indien geconcludeerd moet worden dan geen sprake is van vpb-plicht dan wel een vrijstelling van toepassing is, is overigens onze verwachting dat de ontbinding van RMD geen gevolgen heeft voor RMD);
  - De achterliggende participanten (gemeenten/ provincie).

# Plan van aanpak

# Plan van aanpak

---

Ten aanzien van onze advisering over de hiervoor genoemde aspecten, stellen wij het volgende plan van aanpak voor:

Stappenplan	
Stap 1	Opvragen en beoordelen relevante informatie. Door de vertegenwoordigers van RMD/GMD is al informatie meegestuurd bij de opdrachtformulering. Wij zullen de informatie die wij al hebben ontvangen beoordelen en aan de hand van deze informatie in kaart brengen welke aanvullende informatie wij nodig hebben. Wij zullen aanvullende informatie spoedig na accordering van onze offerte opvragen bij RMD. Deze aanvullende informatie zullen wij ook beoordelen en eventuele aanvullende vragen met RMD bespreken.
Stap 2	Beoordelen van de fiscale aspecten zoals hiervoor opgenomen bij de uitwerking van de vraagstelling. Onze bevindingen zullen wij kort en overzichtelijk verwerken in een conceptrapportage en per onderdeel uitwerken. Het rapport zal in concept naar de vertegenwoordigers van RMD/GMD worden verzonden, zodat zij onze bevindingen nader kunnen doornemen.
Stap 3	Bespreking naar aanleiding van het conceptrapport. Hier zullen dan de vraagpunten vanuit partijen worden behandeld en wordt een toelichting gegeven vanuit Deloitte op de bevindingen.
Stap 4	Naar aanleiding van de bespreking van het conceptrapport zullen eventuele aanpassingen / aanvullingen in het rapport worden verwerkt en wordt het definitieve rapport opgesteld.
Stap 5	Afstemming met Belastingdienst van fiscale gevolgen (indien nodig / wenselijk).

# Planning

# Planning

---

Wij begrijpen dat de RMD en de betrokken gemeenten uiterlijk eind september een definitief fiscaal advies willen hebben over de hiervoor genoemde onderwerpen, om in oktober definitief over te kunnen gaan tot oprichting van GMD. Wij stellen derhalve de volgende tijdlijn voor:

Omschrijving	Uiterlijke datum	Door:
Goedkeuring offerte	11 augustus 2017	RMD
Beoordelen reeds ontvangen en opvragen benodigde aanvullende informatie	15 augustus 2017	Deloitte
Aanleveren informatie	23 augustus 2017	RMD
Beoordeling ontvangen nadere informatie en telefonisch doorspreken eventuele aanvullende vragen	28 augustus 2017	Deloitte / RMD
Beoordelen fiscale gevolgen en schrijven conceptraport	20 september 2017	Deloitte
Bespreking	25 september 2017	RMD/Deloitte
Oplevering definitief rapport	29 september 2017	Deloitte

Indien partijen een aangepaste planning wensen, dan treden wij hierover graag met jullie in overleg.

# Prijsopgave

# Prijsopgave

---

Hieronder treft u onze prijsopgave aan. Wij hebben onze tijdsbesteding ingeschat in dagdelen (een dagdeel is 4 uur). Wij rekenen hierbij met een uurtarief van € 250 (excl. btw) voor onze werkzaamheden.

Wij begroten de tijdsinvestering met betrekking tot de hiervoor genoemde werkzaamheden als volgt:

Stap 1	Opvragen en beoordelen relevante informatie	1,5 dagdeel
Stap 2	Beoordelen van diverse fiscale aspecten en schrijven rapport	10,5 dagdeel
Stap 3	Bespreking	1,5 tot 2 dagdelen
Stap 4	Definitief rapport	1 dagdeel
Stap 5	Afstemming Belastingdienst	P.M.
	<b>Totaal</b>	<b>14,5 – 15 dagdelen</b>

Mocht blijken dat wij minder tijd kwijt zijn met onze werkzaamheden, dan brengen wij u uiteraard het mindere in rekening. Indien blijkt dat aanvullende werkzaamheden gewenst of noodzakelijk zijn, dan treden wij hierover vooraf met u in overleg en maken daarover vooraf nadere afspraken.



# Ervaring & Expertise

## Ervaring en expertise (1/2)

---

De onderhavige werkzaamheden worden uitgevoerd door een team van ervaren belastingsspecialisten met specifieke ervaring en kennis met betrekking tot deze materie in de overheidssector. Zij adviseren dikwijls bij herstructureringen van complexe structuren waarbij diverse publiekrechtelijke lichamen betrokken zijn.

Op het gebied van btw en overdrachtsbelasting is door ons team veelvuldig geadviseerd over de toepassing van de koepelvrijstelling en de toepassing van de transparantiemethode. Wij hebben voor diverse cliënten succesvol overleg gevoerd met de Belastingdienst en zijn ook betrokken bij fiscale procedures op dit gebied. Tevens heeft ons team ruime ervaring met de overdracht van grondposities aan en door gemeenten (en andere publieke en private partijen) voor divers gebruik.

Wij staan diverse publiekrechtelijke lichamen bij in het kader van de invoering van de vpb-plicht voor overheidslichamen. Voorts hebben wij ruime ervaring in de (fiscale) optimalisatie van coöperaties. Wij hebben in het verleden diverse malen de vpb-positie van coöperaties succesvol afgestemd met de Belastingdienst.

Uw contactpersonen voor deze opdracht zijn:



### **Gert-Jan de Ruiter**

*Director Tax vpb / dividend-/schenkbelasting*

E-mail: [gderuiter@deloitte.nl](mailto:gderuiter@deloitte.nl)

Telefoon: 088 288 0361

Mobiel: 06 11 00 39 36



### **Martin Kuijpers**

*Senior Manager Tax btw/bcf/ovb*

E-mail: [mkuijpers@deloitte.nl](mailto:mkuijpers@deloitte.nl)

Telefoon: 088 288 76 83

Mobiel: 06 83 33 04 15

Gert-Jan en Martin sturen het team van belastingsspecialisten aan dat is betrokken bij de uitvoering van deze opdracht.

# Ervaring en expertise (2/2)

---

## Expertise Gert-Jan de Ruiter

- Drs. G.J.W. (Gert-Jan) de Ruiter heeft zeer ruime ervaring met het ontstaan van de vennootschapsbelastingplicht in de publieke sector en de vertaling daarvan naar de praktijk van alledag. Daarnaast beschikt hij over relevante contacten met de Belastingdienst.
- Zijn expertise wordt bevestigd door het feit dat hij als docent optreedt aan universiteiten en daarnaast vaktechnische publicaties verzorgt.
- Gert-Jan heeft inhoudelijke kennis van gemeentelijke organisaties en andere overheidslichamen en in het bijzonder van het grondbedrijf. Tevens heeft Gert-Jan ruime ervaring met complexe herstructureringen van overheidsbedrijven.

## Expertise Martin Kuijpers

- Drs. L.M.J.J. (Martin) Kuijpers richt zich in de praktijk volledig op klanten in de publieke sector, in het bijzonder binnen het lokaal- en midden bestuur en de zorgsector.
- In dat kader ondersteunt hij verschillende gemeenten bij vraagstukken op het gebied van btw en BCF. Martin heeft uitgebreide ervaring met de uitvoering/begeleiding van btw-controles, afstemmingstrajecten met de Belastingdienst en het Horizontaal Toezicht.
- Hij heeft voorts zeer ruime ervaring met de advisering van gemeenten en publiekrechtelijke samenwerkingsverbanden ten aanzien van de toepassing van de koepelvrijstelling en de transparantieregeling.

# Algemene voorwaarden

---

- Op al onze dienstverlening zijn de Algemene Voorwaarden Dienstverlening Deloitte Nederland, januari 2014 van toepassing, welke zijn gedeponereerd bij de Kamer van Koophandel onder nummer 24362837. Een exemplaar van deze voorwaarden is bijgevoegd.
- Het in deze offerte verwoorde aanbod is vanaf de op het voorblad vermelde datum geldig voor een periode van 30 dagen. Het aanbod is alleen geldig in zijn geheel. Voor delen van het aanbod kunnen andere ramingen gelden.
- Indien de uitgangspunten, aard, omvang of werkwijze van de opdracht tijdens de opdrachttuitvoering wijzigen, zullen wij in overleg met u treden. Zo nodig zullen wij de begroting en planning aanpassen en ter goedkeuring aan u voorleggen.
- Voor de tijdige realisatie van de planning is het van belang dat kan worden beschikt over de bij het plan van aanpak benoemde ondersteuning en middelen van de opdrachtgever:
  - tijdige opdrachtverlening
  - tijdige beschikbaarheid van documentatie
  - beschikbaarheid van medewerkers voor mondelinge toelichtingen
  - tijdige besluitvorming
- Onderdeel van onze inspanningen om onze dienstverlening continu te verbeteren, vormt de opdrachtevaluatie aan het einde van de opdracht. Wij stellen het zeer op prijs indien u hier te zijner tijd uw medewerking aan wilt verlenen.



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) to learn more about our global network of member firms.

Deloitte provides audit, consulting, financial advisory, risk advisory, 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 and territories bringing world-class capabilities, insights, and high-quality service to address clients' most complex business challenges. To learn more about how Deloitte's approximately 245,000 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.