

Met (zorg)vastgoed vennootschapsbelastingplicht in?

De vennootschapsbelasting (vpb) is een belastingsoort die vaak onderbelicht blijft bij zorginstellingen. We zien de vpb echter in belang toenemen, mede als gevolg van de per 1 januari 2012 ingevoerde wetswijzigingen. In dit artikel gaan we in op de gevolgen van deze wetswijzigingen voor de diverse entiteiten binnen een structuur in relatie tot de strategische vastgoedpositionering.

Ondanks modernisering blijft onduidelijkheid rondom zorgvrijstelling bestaan. Een zorginstelling zal in het algemeen vrijgesteld zijn van vpb omdat zij een beroep kan doen op de zogeheten zorgvrijstelling. De zorgvrijstelling stelt instellingen die zich voor 90% of meer bezighouden met (voor zover relevant) “het genezen, verplegen of verzorgen van zieken, kraamvrouwen, mensen met een verstandelijke of lichamelijke beperking, wezen of ouderen die niet meer zelfstandig kunnen wonen” vrij van vpb. Deze tekst is door de wetswijziging per 1 januari 2012 gemoderniseerd, waarbij onder andere de term ‘gebrekkigen’ uit de wettekst is verdwenen. Met de tekstuele wijzigingen zijn echter geen inhoudelijke wijzigingen beoogd. Het blijft onzeker hoe zorginstellingen de verhouding tussen ‘zorg-’ en ‘niet-zorggerelateerde activiteiten (zoals maaltijdverstrekking en welzijnsactiviteiten) moeten toetsen (omzet, fte’s of een andere maatstaf). Wij zien in de praktijk met name de toepassing van de omzetverhouding.

Het kabinet heeft besloten de langverwachte ingrijpende inhoudelijke wijziging van de zorgvrijstelling uit te stellen, gelet op de huidige en toekomstige omvangrijke veranderingen waarmee de sector al te maken heeft. Wel kondigt het kabinet aan de huidige vrijstelling kritisch tegen het licht te gaan houden. Hierbij zal ook worden bekeken of een vrijstelling überhaupt nog wel opportuun is. Hierbij dienen ook de op handen zijnde ontwikkelingen in de zorg te worden meegenomen zoals de scheiding van wonen en zorg en het mogelijk maken van het aantrekken van privaat kapitaal en winstuitkeringen.

Zorgvastgoed noopt tot herbeoordeling vpb-positie

Een specifiek onderdeel van de zorgvrijstelling bestond tot 1 januari 2012 uit een vrijstelling voor instellingen die voor meer dan 90% “onderkomen verschaffen aan “bejaarden, gebrekkigen of wezen”. Zorgcorporaties en bepaalde vastgoedstichtingen konden met een beroep op deze vrijstelling zijn vrijgesteld van vpb. De staatssecretaris was het hier niet mee eens (zie onze bijdrage in HEADLINE nr. 117) en heeft deze vrijstelling per 1 januari 2012 laten vervallen. Hierdoor is de enkele ver-

huur van vastgoed aan bejaarden en/of zorgbehoevenden in beginsel vpb-plichtig. Voor toepassing van de zorgvrijstelling is nu essentieel dat in ieder geval sprake is van ‘handen aan het bed’. De wijze van exploitatie en positionering van zorgvastgoed heeft nu nog meer impact op de vpb-positie van zorgcorporaties, vastgoedstichtingen en zorginstellingen.

Zorgcorporaties moeten snel hun fiscale positie gaan bepalen

Vanwege de status van toegelaten instelling in de zin van de Woningwet waren zorgcorporaties in principe belastingplichtig vanaf 2008 toen alle woningcorporaties vpb-plichtig werden. Met een beroep op bovengenoemde vrijstelling en een goedkeuring van de staatssecretaris bleven zij echter buiten schot. Het vervallen van de vrijstelling heeft nu tot gevolg dat zorgcorporaties vanaf 2012 belastingplichtig worden voor de vpb. Zorgcorporaties zullen nu hun fiscale positie in kaart moeten brengen waarbij met name de fiscale openingsbalans kansen kan bieden. De staatssecretaris heeft tijdens recente Kamervragen reeds een handreiking gedaan om afspraken te maken over deze openingsbalans. Wij adviseren dan ook zo snel mogelijk de fiscale positie te beoordelen om kansen te benutten en tijdig te kunnen anticiperen op voorstellen van de belastingdienst omtrent de openingsbalans.

Vastgoedstichtingen worden niet per definitie vpb-plichtig

Ook voor aparte vastgoedstichtingen van zorginstellingen wordt het risico op vpb-plicht groter als gevolg van de koers van de staatssecretaris. Het vervallen van de vrijstelling leidt echter niet per definitie tot belastingplicht voor alle vastgoedstichtingen van zorginstellingen. Omdat een stichting slechts belastingplichtig is indien en voor zover zij een onderneming drijft, zal zij eerst moeten beoordelen of haar activiteiten wel een ‘onderneming’ vormen. Van ondernemen is sprake indien middels een duurzame organisatie van kapitaal en arbeid wordt deelgenomen aan het economische verkeer met het oogmerk winst te behalen. Indien het winststreven ontbreekt, maar wel in concurrentie wordt getreden met andere vennootschapsbelastingplichtige ondernemingen is óók sprake van een onderneming.



De eenvoudige verhuur van onroerend goed wordt in dit kader niet aangemerkt als een ondernemingsactiviteit, maar als normaal vermogensbeheer. Pas als de werkzaamheden tot doel hebben méér rendement te halen dan bij normaal vermogensbeheer gebruikelijk is, wordt aan een onderneming toegekomen. Wanneer hiervan sprake is, is sterk afhankelijk van de feiten en omstandigheden van het geval. Het begrip normaal vermogensbeheer kan er derhalve toe leiden dat geen sprake is van vpb-plicht, waardoor überhaupt niet meer aan de toetsing van een vrijstelling wordt toegekomen. Wij adviseren vastgoedstichtingen te toetsen of sprake is van normaal vermogensbeheer, zodat heffing van vpb kan worden voorkomen. Hierbij is het de vraag of het concurrentie criterium alsnog roet in het eten gooit. Gelet op de jurisprudentie en wetsgeschiedenis is dit naar onze mening niet het geval.

Zorginstellingen lopen grotere risico's met verhuuractiviteiten

De belastingdienst is van mening dat het enkel verhuren van (zorg)vastgoed zonder dat daarbij zorg wordt geleverd geen 'zorgactiviteit' kan zijn. Wat betekent dit dan voor zorginstellingen die (zorg)vastgoed bezitten, maar niet aan alle huurders zorg leveren? Bij bepaalde zorginstellingen stelt de belastingdienst al dat het verhuren van (aanleun)woningen en appartementen aan ouderen waar geen of nauwelijks (thuis)zorg wordt geleverd door die instelling, een niet-zorggerelateerde activiteit is. Het gevaar is dan dat niet wordt voldaan aan het 90%-criterium en dat de zorginstelling voor al haar activiteiten vpb-plichtig wordt, zelfs haar reguliere zorgactiviteiten. Los van de vraag of dat eventuele standpunt terecht is, adviseren wij dan ook om kri-

tisch naar de activiteiten te kijken, te beoordelen wat de omvang is van de verhuuractiviteiten waarbij geen zorg wordt geleverd en te onderzoeken wat de impact voor de zorgstichting als geheel is.

Vpb krijgt een belangrijkere rol bij de vastgoedstrategie

Bij het bepalen van de vastgoedstrategie van een zorginstelling spelen een groot aantal organisatorische, financiële, juridische en fiscale beslisfactoren een rol. Fiscaliteit is slechts één onderdeel van het beslisproces en, mits geen spelbreker, meestal ondergeschikt aan de andere factoren. Gezien de hiervoor genoemde invloed die zorgvastgoed kan hebben op de vpb-positie, adviseren wij om bij de heroverweging van de vastgoedstrategie ook hieraan aandacht te besteden. Vpb zou namelijk in veel gevallen spelbreker kunnen zijn. In verband met het scheiden van wonen en zorg zijn veel zorginstellingen momenteel bezig met een heroverweging van de bestaande vastgoedstrategie. Wij adviseren in ieder geval te beoordelen of de huidige vastgoedstrategie nog voldoet aan de gestelde beslisfactoren, mede gelet op de fiscale wijzigingen.

Conclusie

De wetwijzigingen die met ingang van 2012 van kracht zijn geworden hebben grote gevolgen voor zorginstellingen. Zowel zorgcorporaties als vastgoedstichtingen, maar ook de zorginstellingen zelf, zullen hun vpb-positie opnieuw moeten gaan toetsen. Gelet op de bezuinigingen en de nieuwe financieringsregels zullen zorginstellingen in het algemeen niet vrolijk worden van belastingheffing over de behaalde resultaten, inclusief vermogenswinsten. Fiscale alertheid is dan ook geboden, voorkomen is immers beter dan genezen! ///

Jeroen Cremers & Jeroen Wiertz, PwC in samenwerking met de expertgroep belastingen