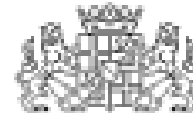


VANDOORNE[⊕]

Provincie Utrecht - Positionering Trambedrijf



PROVINCIE  UTRECHT



Inleiding

- Binnen de provincie Utrecht is de concessieverlening, ontwikkeling, aanleg, beheer en onderhoud van het trammaterieel en -infrastructuur primair belegd bij het Trambedrijf. Samen met de Gedeputeerde Staten, vervoerder en onderaannemers geeft het Trambedrijf dagelijks invulling aan de ontwikkeling, beheer en exploitatie van het tramsysteem. Het Trambedrijf is geen zelfstandige eenheid of juridische entiteit maar een verzameling van (delen van) teams binnen de provincie.
- Om haar ambities ten aanzien van de verbetering en verduurzaming van ruimtelijke ontwikkeling en mobiliteit te realiseren heeft de provincie Utrecht een aantal eigendoms- en governancestructuren voor het Trambedrijf verkend. De scope van het onderzoek betreft het Trambedrijf en de keten aan OV-activiteiten tussen de verschillende teams (TPM, TBO en EOVS).
- Daarbij is uitgangspunt (geweest) dat de kerntaken op het gebied van concessieverlening en ontwikkeling zich voornamelijk richten op beleid, waardoor deze meer strategisch van aard zijn en aldus onderdeel zijn en blijven van het publieke domein. De kerntaken op het gebied van vervoer en infrastructuurbeheer richten zich voornamelijk op planning en uitvoering, waardoor deze meer tactisch en operationeel van aard zijn en aldus ook op andere wijze kunnen worden georganiseerd.
- Voor het onderzoek naar de gewenste positionering van het Trambedrijf zijn diverse aandachtspunten signaleerd op het gebied van onder meer integraliteit (reizigersbelang), kostenefficiëntie, effectiviteit en toekomstbestendigheid. Vanuit deze aandachtspunten zijn diverse oplossingsrichtingen signaleerd en zijn uiteindelijk vijf ordeningsvarianten geïdentificeerd voor verdere verkenning.



Verkende varianten en voorkeursvariant

- De volgende vijf varianten zijn nader verkend:
 - Optimaliseren van huidige situatie (ondergebracht binnen de provincie);
 - Vormgeving van provinciale beheersorganisatie;
 - Onderbrengen materieel bij vervoerder;
 - Onderbrengen materieel bij vervoerder en vormgeving provinciale beheersorganisatie;
 - Volledig beheer bij vervoerder.
- Deze verdere verkenning heeft geleid tot de voorkeur van een variant waarbij sprake is van een provinciale beheersorganisatie. Bij deze variant blijft de verantwoordelijkheid voor beheer en onderhoud van infrastructuur en materieel binnen het publieke domein, maar wordt hiervoor een afzonderlijke juridische structuur (provinciale beheersorganisatie) ingericht, waarvan de provincie Utrecht volledig eigenaar is.
- In deze sheets gaan wij in op de mogelijke juridische vormgeving van de provinciale beheersorganisatie, daarbij rekening houdend met aanbestedingsrechtelijke kaders. Tevens bespreken wij op welke wijze de provinciale beheersorganisatie civielrechtelijk/juridisch tot stand kan worden gebracht/kan worden geformaliseerd, waarbij wij ook in gaan op de fiscale aandachtspunten die daarbij een rol kunnen spelen.



Executive summary

- Vanuit juridisch perspectief adviseren wij voor de vormgeving van de provinciale beheerorganisatie een inrichting uitgaande van een scheiding van (het eigendom en beheer van) de infrastructuur en (het eigendom en beheer van) het materieel, te verdelen over meerdere (privaatrechtelijke) rechtspersonen. Deze scheiding draagt enerzijds bij aan (de mogelijkheden van) risicospreiding en geeft anderzijds ruimte voor toekomstige andere vormgeving, bijvoorbeeld door gedeeltelijke of gehele participatie van een derde/vervoerder terzake (het eigendom en beheer van) het materieel.
- Wij adviseren voor de inrichting van de provinciale beheerorganisatie gebruik te maken van de rechtsvorm besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid (BV's), gelet op de flexibiliteit die deze rechtsvorm meebrengt en de mogelijkheden om daar als aandeelhouder en (indirect) bestuurder invloed en zeggenschap op uit te oefenen.
- Vanuit fiscaal perspectief zijn erop dit moment voor de totstandkoming geen specifieke aandachtspunten voor de vennootschapsbelasting (vpb), omzetbelasting (btw) en/of schenkbelasting bij de vormgeving en totstandkoming van de voorgestelde structuur. In kaart zal moeten worden gebracht of en – zo ja – in hoeverre er vanwege de vormgeving van de provinciale beheerorganisatie vpb en/of btw verschuldigd wordt. Voor de overdrachtsbelasting dient nader in kaart te worden gebracht wat de bestaande afspraken zijn en hoe deze zich verhouden bij de (wijze van de) verdere vormgeving van de juridische structuur. Daarnaast dient in de uitwerking van de voorgestelde structuur in geval van detachering van personeel nader aandacht te worden besteed aan de btw gevolgen.



Juridische vormgeving (i)

- Voor de vormgeving van de provinciale beheerorganisatie is een structuur gewenst (en noodzakelijk) waarbij de beheerorganisatie enerzijds zelfstandig kan opereren – en ook afspraken kan maken met vervoerders – en anderzijds de provincie in staat stelt om de beheerorganisatie aan te sturen c.q. daarop toezicht te houden.
- Een agentschap is geen wettelijke term, maar wordt in de praktijk wel gebruikt voor de aanduiding van een intern verzelfstandigde organisatie van ministeries. Officieel c.q. formeel onderdeel van een ministerie, maar werkend als een zelfstandige organisatie. Dat zou ook voor de provinciale beheerorganisatie toegepast kunnen worden door de provincie Utrecht, zij het dat dit tot gevolg heeft dat (nog steeds) sprake is van een interne 'afdeling' binnen de provincie Utrecht.
- De variant van inrichting van de provinciale beheerorganisatie als zelfstandig bestuursorgaan (ZBO) of rechtspersoon met wettelijke taak valt eveneens af. Op basis van de Kaderwet zelfstandige bestuursorganen dient een ZBO bij wet of bij ministeriele regeling te worden ingesteld/opgericht. De provincie Utrecht kan mitsdien niet zelf tot oprichting van een ZBO overgaan. Hetzelfde geldt voor een rechtspersoon met een wettelijke taak, dat dient ook door/via de wetgever plaats te vinden.
- Een publiekrechtelijke vormgeving zoals een gemeenschappelijke regeling ligt niet voor de hand, nu de provincie uiteindelijk dient op te treden als (enig) eigenaar. De gemeenschappelijke regeling wordt juist gebruikt voor samenwerking tussen meerdere publiekrechtelijke rechtspersonen.
- Let wel, de te kiezen vormgeving mag niet potentiële samenwerking met andere overheden uitsluiten.



Juridische vormgeving (ii)

* Daarbij geldt vanzelfsprekend dat altijd de mogelijkheid bestaat om op een later moment te kiezen voor een andere rechtsvorm (en/of andere juridische structuur), mocht dat in de toekomst, bijvoorbeeld door toetreding van een gemeentelijk vervoerbedrijf als bedoeld in artikel 63a lid 2 Wp 2000 tot de juridische entiteit waarin materieel en/of infrastructuur zijn ondergebracht, meer opportuun zijn. De wetgeving biedt mogelijkheden tot omzetting van rechtsvormen.

- Daarmee resteert een privaatrechtelijke rechtspersoon. Er zijn vijf rechtsvormen te onderscheiden: de stichting, vereniging, coöperatieve vereniging (coöperatie), de naamloze vennootschap (NV) en de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid (BV).
- De rechtsvorm stichting als entiteit biedt niet voldoende mogelijkheden tot uitoefening van invloed en zeggenschap, nu de stichting vanuit haar aard geen eigenaren kent.
- De rechtsvorm vereniging en coöperatie liggen meer voor de hand indien sprake is/zou zijn van een gezamenlijke activiteit (beide rechtsvormen zijn vanuit hun aard immers gericht op samenwerking).
- De rechtsvorm NV kent een zeer formalistisch karakter, die meer passend is bij een structuur met meerdere (onbekende) aandeelhouders (denk aan beursgenoteerde vennootschappen) of op het moment dat sprake is activiteiten met een hoge omzet en hoog risicoprofiel, mede gelet op het minimum gestorte kapitaal bij oprichting van een NV.
- De rechtsvorm BV is op dit moment en vanuit de huidige uitgangspunten en voorkeuren de meest passende privaatrechtelijke rechtsvorm.* Door de flexibilisering van het BV-recht kan de BV grotendeels naar eigen wens worden ingericht en zodanig worden vormgegeven dat de provincie kan optreden als enig eigenaar en overheersende invloed kan uitoefenen op de wijze van aansturing en organisatie van de te verrichten activiteiten. Gelijktijdig is de rechtsvorm BV ook zodanig flexibel en – op een later moment na oprichting – inrichtbaar en aanpasbaar dat samenwerking met andere overheden mogelijk is, bijvoorbeeld omdat ook (een) andere overheid/overheden toetreedt/toetreden als aandeelhouder.
- In **Bijlage 1** zijn de kenmerken van de diverse rechtsvormen kort weergegeven.



Juridische vormgeving (iii)

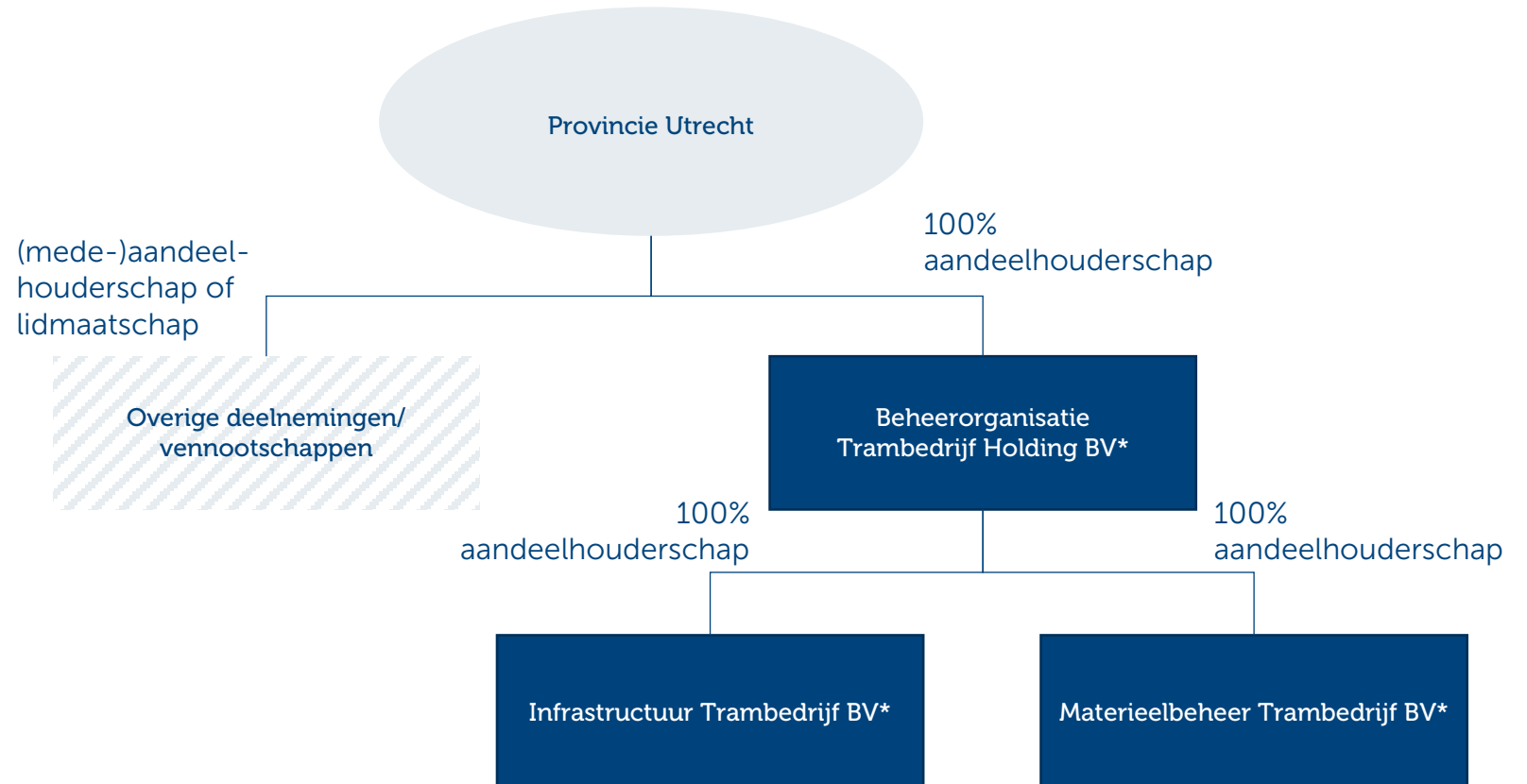
* Uit de jaarrekening maken wij op dat de provincie lid is van en/of aandelen houdt in meerdere coöperaties, NV's en BV's.

- Vanuit oogpunt van risicospreiding en gelet op de te maken (toekomstige) afspraken met de vervoerders ligt het voor de hand het eigendom en beheer van de infrastructuur enerzijds en het eigendom en beheer van het materieel anderzijds te splitsen en onder te brengen in afzonderlijke BV's (Infrastructuur BV en Materieelbeheer BV). Deze splitsing wordt in de praktijk vaker toegepast. Daarmee worden deze activiteiten (en daarmee verband houdende te maken afspraken met derde partijen zoals vervoerders) van elkaar gescheiden en raken deze elkaar niet. Dat biedt ook de mogelijkheid om in de toekomst (gedeeltelijke) participatie van derden (zoals vervoerder) in Materieelbeheer BV mogelijk te maken, zonder dat dat gevolgen heeft voor het eigenaarschap van en de zeggenschap over de infrastructuur.
- De provincie neemt thans ook deel in andere rechtspersonen (verbonden partijen*). De beheerorganisatie (Infrastructuur BV en Materieelbeheer BV) moet(en) afzonderlijk van deze deelnemingen kunnen opereren. Om die reden stellen wij voor de beheerorganisatie als afzonderlijke 'tak' (naast andere deelnemingen/dochtervennootschappen) vorm te geven, aangestuurd door een daartoe vorm te geven holdingmaatschappij (Holding BV).
- Door oprichting van de Holding BV – waarvan de provincie Utrecht enig aandeelhouder is – kan eigendom en aansturing van Infrastructuur BV en Materieelbeheer BV ondanks scheiding en onderbrenging in afzonderlijke BV's niettemin in één hand worden gehouden.
- Deze vormgeving betekent overigens niet dat in de toekomst geen andere vormgeving/inrichting mogelijk is. Mocht participatie van derden (zoals vervoerder) in Materieelbeheer BV gewenst zijn, kan daar op goede wijze in worden voorzien door bijvoorbeeld verschillende soorten aandelen met verschillende daaraan verbonden bevoegdheden. Ook laat deze vormgeving en inrichting onverlet dat de provincie allianties aan kan gaan met andere overheden ten aanzien van gezamenlijke ontwikkeling van beleid, al dan niet in de vorm van een of meer juridische entiteiten (publiekrechtelijk of privaatrechtelijk, afhankelijk van het onderwerp van de samenwerking).



Juridische vormgeving (iv)

- Infrastructuurbeheer met betrekking tot de rails wordt ondergebracht in Infrastructuur Trambedrijf BV (Infrastructuur BV), materieelbeheer met betrekking tot de trams wordt ondergebracht in Materieelbeheer Trambedrijf BV (Materieelbeheer BV). Deze BV sluit overeenkomsten met de vervoerder(s) ten aanzien van het gebruik van de trams. Beide BV's worden aangestuurd (en de aandelen in de BV's worden gehouden) door Beheerorganisatie Trambedrijf Holding BV (Holding BV). Holding BV valt volledig onder aansturing en eigendom van de provincie. Schematisch weer te geven als volgt:



* De gehanteerde namen zijn uiteraard voorlopige werknamen.



Juridische vormgeving (v)

* Hierbij zal onder meer mede bepalend zijn of de beheerorganisatie gelet op verwachte omzet en omvang personeel kwalificeert als een zogenaamde structuurvennootschap. Bij verdere uitwerking zullen we daar ook op toetsen.

- Provincie Utrecht is enig aandeelhouder van Holding BV. De aandeelhoudersbevoegdheden komen formeel toe aan gedeputeerde staten. Door gedeputeerde staten kunnen een of meer personen worden aangewezen om deze aandeelhoudersbevoegdheden in naam van gedeputeerde staten uit te oefenen (zelfde personen als thans belast met uitvoering binnen de provincie).
- Be- en aansturing van Holding BV (statutair bestuurderschap) kan dan plaatsvinden door een (of meer) daartoe door de provincie Utrecht aan te wijzen bestuurder(s) (ondersteund door een titulaire directie). Gedeputeerde staten beslist als aandeelhouder over de inrichting van het bestuur van Holding BV. Gedeputeerde staten bepaalt daarmee ook de voorwaarden waaronder het bestuurderschap wordt uitgeoefend (arbeidsvoorwaarden en hoogte bezoldiging, binnen de wettelijke kaders).
- In de statuten van Holding BV kunnen bepaalde bestuursbesluiten (waaronder mede begrepen het uitoefenen van stemrechten op aandelen in dochtermaatschappijen) worden aangewezen, die enkel kunnen genomen met goedkeuring van de aandeelhouder (lees: gedeputeerde staten namens de provincie dan wel de daartoe door gedeputeerde staten aangewezen gemandateerden). Daarmee is de provincie in staat om invloed en zeggenschap uit te oefenen over Holding BV en – via de aandeelhouders- en bestuursbevoegdheden van de Holding BV ten aanzien van – Infrastructuur BV en Materieelbeheer BV.
- Provinciale staten houden via gedeputeerde staten toezicht op de wijze waarop de daartoe aangewezen/benoemde personen de aandeelhouders- en bestuursbevoegdheden uitoefenen. Provinciale staten heeft geen directe bevoegdheden jegens Holding BV (en Infrastructuur BV en Materieelbeheer BV), maar is via gedeputeerde staten betrokken bij de te nemen aandeelhoudersbesluiten.
- Afhankelijk van omvang van de beheerorganisatie, kan daarnaast bij Holding BV een afzonderlijke raad van commissarissen worden ingericht ten behoeve van het intern toezicht.*



Juridische vormgeving (vi)

- Het bestuur van Holding BV oefent (als vertegenwoordigend orgaan van de Holding BV) de aandeelhoudersbevoegdheden uit die toekomen aan Holding BV als enig aandeelhouder van Infrastructuur BV en Materieelbeheer BV.
- Voor wat betreft de inrichting van het bestuur van de BV's, lijkt het meest opportuun om Holding BV (als rechtspersoon) op te laten treden als enig statutair bestuurder van de beide BV's (Infrastructuur BV en Materieelbeheer BV). De bestuursbevoegdheden ten aanzien van de BV's worden dan ook uitgeoefend door het bestuur van Holding BV, waardoor besturing van beide BV's in één hand blijft.
- Dagelijkse besturing van Infrastructuur BV respectievelijk Materieelbeheer BV kan (gedeeltelijk en desgewenst op een later moment) worden belegd (gemandateerd) bij een of meer titulair directeuren van de BV's (niet zijnde statutair bestuurders met eindbeslissingsbevoegdheden). Deze titulair directeuren werken in opdracht van en leggen verantwoording af over de dagelijkse aansturing aan de statutair bestuurder van Holding BV. Een titulaire directie/directeur is evenwel geen verplichting; de dagelijkse besturing en uitoefening van alle bevoegdheden kan ook blijven berusten bij de bestuurder van Holding BV.



Juridische vormgeving (vii)

- De BV's vallen onder volledige aan- en besturing van de provincie Utrecht. De BV's kwalificeren daarmee als overheidsbedrijf in de zin van de Aanbestedingswet 2012 en zijn daardoor gehouden opdrachten aan te besteden, indien de opdrachten daarvoor in aanmerking komende drempelwaarden overschrijden.
- Provincie Utrecht op haar beurt hoeft opdrachten die worden gegund aan de beheerorganisatie niet aan te besteden op grond van het bepaalde in artikel 2.24a van de Aanbestedingswet 2012, bijvoorbeeld de opdracht die de provincie dan gunt aan de beheerorganisatie tot het zorgdragen voor deugdelijk onderhoud van het spoor vanwege de Wet lokaal spoor (NB, mocht daar sprake van zijn, is de beheerorganisatie op haar beurt dan wel gehouden deze opdracht in beginsel Europees aan te besteden).
- Op grond van artikel 17 Wet lokaal spoor stellen Gedeputeerde staten ten minste een maal in de vier jaar een visie vast ten aanzien van een kwalitatief goed en doelmatig beheer. De visie is ten minste uitgewerkt in prestatienormen die betrekking hebben op de kwaliteit, betrouwbaarheid en beschikbaarheid van de lokale spoorweginfrastructuur. Daarbij worden tevens de tijdstippen bepaald waarop de verschillende onderdelen van de lokale spoorweginfrastructuur periodiek door de beheerder worden geschouwd.
- De prestatienormen worden door gedeputeerde staten, in overleg met de beheerder, nader geconcretiseerd door middel van prestatie-indicatoren. De provincie kan de prestatienormen en prestatie-indicatoren opnemen in het besluit tot aanwijzing van Infrastructuur BV als beheerder (als bedoeld in artikel 18 Wet lokaal spoor). Infrastructuur BV kan de prestatienormen en prestatie-indicatoren op haar beurt opnemen in aan spoorwegaannemers te verstrekken opdrachten.



Totstandkoming juridische vormgeving (i)

- De drie BV's (Holding BV, Infrastructuur BV en Materieelbeheer BV) komen tot stand door oprichting bij notariële akte. In de notariële akte wordt tevens voorzien in de statuten van de BV's, waarin de bevoegdheidsverdeling tussen algemene vergadering van aandeelhouders en bestuur wordt vastgelegd.
- Oprichting vindt plaats door de provincie Utrecht, op basis van besluitvorming daartoe genomen door gedeputeerde staten (op basis van de conceptakten van oprichting van de BV's). Gedeputeerde staten besluiten slechts tot oprichting van en deelname in een BV indien dat in het bijzonder aangewezen moet worden geacht voor de behartiging van het daarmee te dienen openbaar belang (artikel 158 lid 2 Provinciewet).
- Deze besluitvorming tot oprichting (en het verkrijgen van aandelen in de BV's) kan slechts plaatsvinden nadat de voorgenomen besluitvorming tevoren is toegezonden aan provinciale staten en provinciale staten in de gelegenheid is gesteld hun wensen en bedenkingen ter kennis van gedeputeerde staten te brengen (artikel 158 lid 2 Provinciewet).



Totstandkoming juridische vormgeving (ii)

- Vervolgens dient (de eigendom met betrekking tot) de infrastructuur en het materieel in de respectievelijke BV's te worden ondergebracht. Daarvoor dient in kaart te worden gebracht welke vermogensbestanddelen over zouden moeten gaan naar Infrastructuur BV en welke vermogensbestanddelen over zouden moeten gaan naar Materieelbeheer BV.
- Onder bestandsdelen wordt hierbij verstaan de vaste activa (rails, trams e.d.), maar ook de overeenkomsten die thans zijn gesloten met betrekking tot beheer daarvan (tenzij deze overeenkomsten in het kader van de voorgenomen vormgeving van de provinciale beheerorganisatie worden herzien/gewijzigd of (voor die tijd) worden beëindigd of aflopen).
- Twee routes komen voor de overdracht daarvoor in aanmerking:
 - De infrastructuur en materieel kunnen worden verkocht en geleverd (verkoop, koop en levering) door middel van een activa passiva overeenkomst, tegen een marktconforme koopprijs ("**Koop**"); of
 - De infrastructuur en materieel worden ingebracht als storting op de te verkrijgen aandelen in Holding BV en vervolgens door Holding BV ingebracht als storting op de te verkrijgen aandelen in Infrastructuur BV en Materieelbeheer BV ("**Inbreng**").



Totstandkoming juridische vormgeving (iv)

- De totstandkoming van de juridische structuur van de beheerorganisatie beoogt geen wijziging te brengen in de arbeidsrechtelijke positie van de huidige werknemers van het Trambedrijf. De werknemers zijn nu (naar wij aannemen) in dienst op basis van een arbeidsovereenkomst met de provincie Utrecht (op basis van de Wet normalisering rechtspositie ambtenaren en de Ambtenarenwet 2017).
- Aan de hand van (het in kaart brengen van) de over te dragen activiteiten en daarbij behorende bestandsdelen dient nader te worden bepaald of de betreffende werknemers in dienst treden bij Infrastructuur BV respectievelijk Materieelbeheer BV op grond van de overgang van onderneming (OVO) regeling (onder behoud van opgebouwde rechten) of dat de positie van de werknemers op andere wijze nader kan worden gefaciliteerd, door bijvoorbeeld detachering.
- Daarbij dient voorts te worden nagegaan of de huidige arbeidsvoorwaarden en toepasselijke cao onverkort kunnen worden gehandhaafd of dat het maken van nadere contractuele afspraken – bijvoorbeeld wegens het niet langer van toepassing zijn van de Ambtenarenwet 2017 in geval van indiensttreding bij een van de BV's – noodzakelijk of gewenst zijn. Dit dient nader te worden beoordeeld op basis van huidige cao en met personeel gemaakte afspraken en van toepassing zijnde arbeidsvoorwaarden.



Fiscaal *Inleiding*

- Zowel bij de juridische vormgeving van de provinciale beheerorganisatie als bij de totstandkoming daarvan spelen fiscale overwegingen een rol. In de hiernavolgende sheets benoemen wij kort enkele fiscale aspecten die van belang (kunnen) zijn bij de vormgeving van de provinciale beheerorganisatie.
- De verschillende belastingmiddelen (te weten: Vpb, btw, overdrachtsbelasting en schenkbelasting) behandelen we hierna telkens afzonderlijk van elkaar.
- Bij verdere uitwerking zal nader worden beoordeeld of personeel over gaat vanuit de provincie Utrecht naar de BV's of dat personeel gedetacheerd zal worden door de provincie Utrecht aan de BV's. Wij schetsen zekerheidshalve de fiscale aandachtspunten (loonheffingen) van beide mogelijkheden in een aparte sheet.



Fiscaal *vennootschaps- belasting*

Vennootschapsbelasting (totstandkoming)

- Publiekrechtelijke rechtspersonen, zoals de provincie Utrecht, zijn van rechtswege vpb-plichtig voor zover zij een onderneming drijven. Of sprake is van een onderneming dient in beginsel per activiteit te worden bezien.
- Wij begrijpen dat thans het standpunt wordt ingenomen dat de provincie Utrecht geen vpb-onderneming drijft, en derhalve niet vpb-plichtig is. Er hoeft alsdan niet af te worden gerekend over de aanwezige stille en fiscale reserves ter zake de over te dragen vermogensbestanddelen (o.a. infrastructuur en materieel) en de beoogde totstandkoming van de juridische vormgeving voor de provinciale beheerorganisatie zal derhalve niet leiden tot vpb-heffing bij de provincie Utrecht.
- Wij begrijpen echter ook dat de provincie Utrecht onder meer prestaties verricht aan derden (zoals verhuur van materieel aan commerciële partijen). Dit roept bij ons de vraag op of het standpunt dat geen vpb-onderneming wordt gedreven ook ten aanzien van deze activiteiten klopt. Wij raden aan dit nader te (laten) onderzoeken.
- Mocht de Belastingdienst op enig moment het standpunt innemen dat de provincie Utrecht tóch (deels) een vpb-onderneming drijft, dan kan vpb-heffing alsnog (deels) achterwege blijven indien door de provincie Utrecht een beroep kan worden gedaan op de objectieve vpb-vrijstelling voor uitoefening van overheidstaken of publiekrechtelijke bevoegdheden. Voor toepassing van deze vrijstelling dient, kort gezegd, sprake te zijn van een overheidstaak of van een publiekrechtelijke bevoegdheid waarmee niet in concurrentie wordt getreden met private partijen.
- Er bestaat vanuit vpb-perspectief voorts geen voorkeur voor de route van Koop of Inbreng voor de beoogde totstandkoming van de provinciale beheerorganisatie.



Fiscaal *vennootschaps- belasting*

Vennootschapsbelasting (beoogde structuur)

- Een BV is van rechtswege vpb-plichtig, als gevolg waarvan jaarlijks vpb verschuldigd is over het belastbare bedrag (de winst minus de verrekenbare verliezen).
- Vpb-heffing kan (deels) achterwege blijven indien door de B'V's een beroep kan worden gedaan op de objectieve vpb-vrijstelling voor indirecte overheidsovernemingen. Voor toepassing van deze vrijstelling dient, kort gezegd, sprake te zijn van een overheidstaak of van een publiekrechtelijke bevoegdheid waarmee niet in concurrentie wordt getreden met private partijen.
- Ter zake de prestaties die de BV's zullen verrichten aan derden (zoals verhuur van materieel aan commerciële partijen) zal geen beroep kunnen worden gedaan op de objectieve vpb-vrijstelling.



Fiscaal *omzetbelasting*

Btw (totstandkoming)

- De totstandkoming van de juridische vormgeving van de provinciale beheerorganisatie leidt, zowel voor wat betreft de route van Koop als voor wat betreft de route van Inbreng, op zichzelf niet tot heffing van btw.
 - In geval van Koop nemen wij aan dat sprake zal zijn van een zogenoemde overdracht van algemeenheid van goederen. De wet bepaalt dat in dat geval de BV's voor btw-doeleinden in de plaats treden van de provincie Utrecht.
 - In geval van Inbreng ontbreekt een tegenprestatie, zodat niet aan btw-heffing wordt toegekomen. Mogelijk dat ook bij Inbreng sprake kan zijn van een overdracht algemeenheid van goederen.
- Wel kan de totstandkoming van de juridische vormgeving bij de provincie Utrecht leiden tot herziening van in aftrek gebrachte c.q. gecompenseerde btw, namelijk als er nog zgn. herzieningstermijnen lopen (vijf jaar voor roerende zaken en tien jaar voor onroerende zaken). Echter, ervan uitgaande dat bij de overdracht sprake zal zijn van een overdracht van algemeenheid van goederen, zullen de BV's een recht op aftrek van btw kunnen claimen voor de nog resterende herzieningstermijnen indien en voor zover de BV's btw-belaste prestaties verrichten (zie volgende sheet). Het is hiervoor van belang de btw-positie van de provincie Utrecht en de BV's nader in kaart te brengen.
- Let wel, de herziening van gecompenseerde btw bij de provincie Utrecht vindt in één keer plaats, terwijl de BV's het recht op aftrek van btw gedurende de resterende herzieningstermijnen jaarlijks kunnen claimen. Dit kan leiden tot een (tijdelijk) cashflow nadeel.



Fiscaal *omzetbelasting*

Btw (beoogde structuur)

- De BV's zullen kwalificeren als ondernemer voor de btw. Bij het bepalen van de btw-positie van de BV's is een aantal onderwerpen dat bijzondere aandacht verdient:
 - In kaart brengen van de roerende en onroerende zaken waarop nog een zogenaamde btw-herzieningstermijnen rust (vijf jaar op roerende zaken en tien jaar op onroerende zaken) en bepalen of de totstandkoming van de juridische vormgeving leidt tot een (pro rata) herziening van in aftrek gebrachte of gecompenseerde btw);
 - Vaststellen van btw-behandeling van de prestaties van de BV's;
 - Vaststellen en categoriseren van direct toerekenbare kosten en daarvoor het recht op aftrek bepalen;
 - Vaststellen en categoriseren van algemene kosten en het (pre) pro rata recht op aftrek bepalen.
- Bij de uitwerking van de totstandkoming van de beoogde structuur zullen deze elementen nader in kaart (moeten) worden gebracht.
- Mochten de BV's geen volledig recht op aftrek van btw hebben en ook onderling prestaties gaan verrichten, dan kan het opportuun zijn de Belastingdienst middels een beschikking te laten bevestigen dat de BV's een fiscale eenheid vormen voor btw-doeleinden.
- De beoogde structuur sluit aan bij de (verwevenheids)voorwaarden die daarvoor gelden.



Fiscaal *Overdrachts- en schenkbelasting*

Overdrachtsbelasting

- Indien in het kader van de totstandkoming van de juridische vormgeving van de provinciale beheerorganisatie (beperkte rechten op) onroerende zaken overgaan van de provincie Utrecht naar de BV's, dan is ter zake de verkrijging van deze onroerende zaken zowel bij Koop als bij Inbreng in beginsel 8% overdrachtsbelasting verschuldigd over de waarde in het economisch verkeer van de verkregen (beperkte rechten op) onroerende zaken (indien van toepassing vermeerderd met de gekapitaliseerde canon/retributie) (de zogenoemde: 'maatstaf van heffing').
- Op basis van de wettekst kan ter zake deze verkrijging géén beroep worden gedaan op een overdrachtsbelastingvrijstelling (te weten de vrijstelling voor overheidslichamen dan wel de interne reorganisatievrijstelling). Het valt nader te bezien, eventueel in overleg met de Belastingdienst, of er voor een analoge toepassing van deze overdrachtsbelastingvrijstellingen toch ruimte is.
- Mocht de Belastingdienst geen ruimte zien voor een analoge toepassing van deze overdrachtsbelastingvrijstellingen, dan dient te worden bepaald wat de maatstaf van heffing is ter zake de verkrijging van de (beperkte rechten op) onroerende zaken die in het kader van de juridische vormgeving van de provinciale beheerorganisatie overgaan van de provincie Utrecht naar de BV's. Mogelijk kan, wederom eventueel in overleg met de Belastingdienst, worden vastgesteld dat de waarde in het economisch verkeer (en dus de maatstaf van heffing) minimaal is gelet op het bijzondere karakter van de onroerende zaken, als gevolg waarvan ook de verschuldigde overdrachtsbelasting beperkt kan zijn.

Schenkbelasting

- De totstandkoming van de juridische vormgeving van de provinciale beheerorganisatie zal niet leiden tot heffing van schenkbelasting en bestaat er vanuit het perspectief van de schenkbelasting geen voorkeur voor de route van Koop of Inbreng.



Fiscaal *personeel*

- Er dient nog nader te worden beoordeeld of personeel over gaat vanuit de provincie Utrecht naar de BV's of dat personeel door de provincie Utrecht zal worden gedetacheerd aan de BV's (in- en uitleen). Hieronder zetten wij de fiscale gevolgen van beide mogelijkheden op hoofdlijnen uiteen.

Overgang van personeel

- Indien personeel over gaat van de provincie Utrecht naar de BV's, zullen de BV's inhoudingsplichtig worden voor de loonheffingen. De dienstbetrekkingen worden van rechtswege voortgezet door de BV's. De provincie Utrecht dient deze wijziging aan de Belastingdienst door te geven met het formulier *'Melding Loonheffingen Overdracht van activiteiten'*. De Belastingdienst geeft deze wijziging tevens door aan het UWV. In het geval personeel overgaat, dient de Belastingdienst tijdig te worden geïnformeerd om zodoende een en ander zo praktisch mogelijk aan te kondigen c.q. af te wikkelen.
- Indien de BV's een fiscale eenheid vormen voor btw-doeleinden, kunnen de BV's personeel voorts aan elkaar uitlenen zonder dat btw-heffing van toepassing is.

In- en uitleen van personeel

- In beginsel is de in- en uitleen van personeel belast met btw, tenzij een beroep kan worden gedaan op een specifieke btw-vrijstelling, een specifiek leerstuk of een goedkeurend beleidsbesluit.
- Op grond van een goedkeurend beleidsbesluit kan btw-heffing in bepaalde situaties achterwege blijven bij uitleen van personeel door publiekrechtelijke lichamen (zoals de provincie Utrecht). Voorwaarden hiervoor zijn dat het publiekrechtelijke lichaam enkel de brutoloonkosten doorberekend aan de BV's en dat de BV's nieuw aan te trekken personeel rechtstreeks in dienst nemen. Er zal nader moeten worden getoetst of aan deze voorwaarden zal c.q. kan worden voldaan.



BIJLAGE 1 –

VERSCHEIJNINGSVORMEN VAN RECHTSPERSONEN EN RECHTSVORMEN

Stichting, vereniging, (coöperatieve) vereniging,
NV en BV



Kenmerken stichting

STICHTING



- Een stichting is een rechtspersoon zonder winstoogmerk met een sociaal/ideële doelstelling.
- Een stichting kent weinig wettelijke inrichtingsvoorschriften. Geeft optimale ruimte voor maatwerk.
- Een stichting kent als wettelijk orgaan alleen het bestuur. Extra organen als een Raad van Toezicht zijn – door wettelijke flexibele inrichting – mogelijk.
- Een stichting heeft geen leden of aandeelhouders, participatie in een stichting als zodanig is niet (goed) mogelijk. Stichting kent zelfs expliciet een ledenverbod. Er is geen “eigenaar” van een stichting.
- Een juridische 'band' met een stichting is (altijd) contractueel, al dan niet aangevuld met in de statuten toegekende besluitvormings- en/of goedkeuringsbevoegdheden.
- Een stichting heeft een winstuitkeringsverbod. Niettemin mag een stichting commerciële activiteiten ontplooiën. Winsten komen toe aan de stichting zelf (investeringen). Het is wel mogelijk statutair vast te leggen dat een liquidatieoverschot bij ontbinding wordt toebedeeld aan de provincie.
- Een stichting heeft ten minste één oprichter nodig. De oprichter bepaalt bij vormgeving van de statuten hoe de interne verhoudingen worden vormgegeven. Een stichting kan worden ontbonden door een besluit van het bestuur, en houdt dan op te bestaan zodra alle schulden zijn betaald.
- Een stichting is alleen Vpb-plichtig indien en voor zover er een onderneming wordt gedreven. Vpb-heffing kan vervolgens achterwege blijven als de winst jaarlijks max. EUR 15.000 of gedurende vijf jaren tezamen max. EUR 75.000 bedraagt. Indien in een jaar verlies geleden wordt, wordt de winst voor dat jaar gesteld op nihil voor de berekening van het totaal. Vpb-heffing kan tevens (deels) achterwege blijven indien een beroep kan worden gedaan op een subjectieve of objectieve Vpb-vrijstelling.



Kenmerken vereniging

VERENIGING



- Een vereniging is een rechtspersoon zonder winstoogmerk met een sociaal/ideële doelstelling (voor en door de leden).
- Een vereniging heeft leden. De leden vormen samen de (wettelijk verplichte) algemene ledenvergadering. De wet kent aan de algemene ledenvergadering een aantal (dwingendrechtelijke) bevoegdheden toe. Daarmee wordt de algemene ledenvergadering wel gezien als het hoogste orgaan.
- Een vereniging kent verder het statutaire bestuur als wettelijk orgaan. Het bestuur kan ook bestaan uit de leden, maar ook uit anderen (mits de statuten daarvoor expliciet de ruimte bieden). Daarnaast kan een Raad van Toezicht worden ingesteld.
- Een vereniging kan geen winst uitkeren aan de leden. Niettemin mag een vereniging commerciële activiteiten ontplooiën. Gemaakte winst dient gebruikt te worden voor de maatschappelijke activiteiten van de vereniging. Het is wel mogelijk statutair vast te leggen dat een liquidatieoverschot bij ontbinding wordt toebedeeld aan de provincie.
- Een vereniging heeft bij oprichting ten minste twee leden nodig. Voorts moet een vereniging wettelijk minstens één lid hebben. Toe-/uittreden van leden is mogelijk. Een vereniging kan worden ontbonden door een besluit van de algemene ledenvergadering, en houdt dan op te bestaan zodra alle schulden zijn betaald.
- De essentie van het lidmaatschap van een vereniging is dat een lid zeggenschap in de vereniging heeft. De vereniging is een democratisch ingerichte ledenorganisatie.
- Een vereniging is alleen Vpb-plichtig indien en voor zover er een onderneming wordt gedreven. Vpb-heffing kan vervolgens achterwege blijven als de winst jaarlijks max. EUR 15.000 of gedurende vijf jaren tezamen max. EUR 75.000 bedraagt. Indien in een jaar verlies geleden wordt, wordt de winst voor dat jaar gesteld op nihil voor de berekening van het totaal. Vpb-heffing kan tevens (deels) achterwege blijven indien een beroep kan worden gedaan op een subjectieve of objectieve Vpb-vrijstelling.



Kenmerken coöperatieve vereniging

COÖPERATIEVE VERENIGING



- Een coöperatie is een bijzonder soort vereniging die een onderneming drijft met als oogmerk economisch voordeel van haar leden. Een coöperatie heeft een (commercieel) doel, gericht op samenwerking.
- Een coöperatie oefent een onderneming uit door met haar eigen leden zaken te doen. Een coöperatie sluit daartoe overeenkomsten met haar leden en desgewenst met derden over de dienstverlening.
- Op grond van de wet moet een coöperatie zich blijkens haar statuten ten doel stellen "in bepaalde stoffelijke behoeften van haar leden te voorzien krachtens overeenkomsten, anders dan van verzekering, met hen gesloten in het bedrijf dat zij te dien einde te hunnen behoefte uitoefent of doet uitoefenen."
- Een vereniging kan materieel kenmerken van de coöperatie op zich nemen, maar mag niet precies hetzelfde doel hebben als een coöperatie. Het nastreven van een gezamenlijk economisch doel is een kenmerk waardoor de coöperatie wezenlijk verschilt van de vereniging.
- Een coöperatie kan winst uitkeren aan de leden, tenzij wettelijke, statutaire of contractuele (bijv. een afspraak tussen leden) bepalingen daaraan in de weg staan.
- Een coöperatie heeft bij oprichting ten minste twee leden nodig. Voorts moet een coöperatie wettelijk minstens één lid hebben. Toe-/uittreden leden mogelijk, eventueel onder betaling kooprijns voor lidmaatschap. Een coöperatie kan worden ontbonden door een besluit van de algemene ledenvergadering, en houdt vervolgens op te bestaan zodra alle schulden en uitkeringen zijn betaald.
- Een coöperatie is van rechtswege Vpb-plichtig. Vpb-heffing kan (deels) achterwege blijven indien een beroep kan worden gedaan op een subjectieve of objectieve Vpb-vrijstelling.



Kenmerken NV

NAAMLOZE
VENNOOTSCHAP
(NV)



- Een NV is een op winst gerichte rechtspersoon met een of meer aandeelhouders.
- De aandeelhouder(s) van een NV is/zijn door de bevoegdheden en zeggenschap die aandelen meebrengen de eigenaar/eigenaren van een NV.
- Investerings door de aandeelhouder(s) in een NV resulteren – in principe – in een toename van de waarde van een NV en daarmee van de door de aandeelhouder(s) gehouden aandelen in een NV.
- Bij meerdere aandeelhouders zijn afspraken op maat tussen aandeelhouders mogelijk via statuten en aandeelhoudersovereenkomst van de NV.
- De algemene aandeelhoudersvergadering – bestaande uit de aandeelhouder(s) – heeft zeggenschap over de structurele “eigenaars” besluiten. Dwingendrechtelijk bepaald welke bevoegdheden in ieder geval toekomen aan algemene aandeelhoudersvergadering.
- De dagelijkse leiding van een NV is in handen van statutair bestuur benoemd door aandeelhouder(s).
- Een NV kan winst uitkeren aan aandeelhouder(s), tenzij wettelijke, statutaire of contractuele (bijv. een afspraak tussen de aandeelhouders) bepalingen daaraan in de weg staan. Toe-/uittreden als aandeelhouder mogelijk, onder betaling van een koopprijs voor de (uit te geven) aandelen. Een NV kan worden ontbonden door een besluit van de algemene aandeelhoudersvergadering, en houdt vervolgens op te bestaan zodra alle schulden en uitkeringen zijn betaald.
- Een NV kent de verplichting van een minimum geplaatst en gestort kapitaal. Het gestorte deel van het kapitaal moet ten minste EUR 45.000 bedragen.
- Een NV is van rechtswege Vpb-plichtig. Vpb-heffing kan (deels) achterwege blijven indien een beroep kan worden gedaan op een subjectieve of objectieve Vpb-vrijstelling.



Kenmerken BV (i)

BESLOTEN
VENNOOTSCHAP
(BV)



- Een BV is een op winst gerichte rechtspersoon met een of meer aandeelhouders.
 - Momenteel wordt er gewerkt aan een wetsvoorstel voor een maatschappelijke BV (BVm). Daarmee wordt duidelijk dat de BV dat maatschappelijke impact vooropstelt boven het uitkeren van winst aan aandeelhouders. De winst blijft voor een goed deel behouden voor het verder realiseren en uitbouwen van maatschappelijke impact. De beoogde BVm-wet schept waarborgen voor de winstbestemming en verslaglegging over de maatschappelijke impact.
- De aandeelhouder(s) van een BV is/zijn door de bevoegdheden en zeggenschap die aandelen meebrengen de eigenaar/eigenaren van een BV.
- Investeringen door de aandeelhouder(s) in een BV resulteren – in principe – in een toename van de waarde van een BV en daarmee van de door de aandeelhouder(s) gehouden aandelen in een BV.
- De algemene aandeelhoudersvergadering – bestaande uit de aandeelhouder(s) – heeft zeggenschap over de structurele “eigenaars” besluiten. Door flexibilisering BV-recht in 2012 meer maatwerk mogelijk voor specifieke afspraken of groepen aandeelhouders in statuten (en aandeelhoudersovereenkomsten).
- Een BV kent (door flexibilisering BV-recht) geen minimum gestort kapitaal meer. Kan daarmee ook een BV oprichten met een gestort kapitaal van (bijvoorbeeld) EUR 100.
- De dagelijkse leiding van een BV is in handen van statutair bestuur benoemd door aandeelhouder(s).



Kenmerken BV (ii)

BESLOTEN
VENNOOTSCHAP
(BV)



- Een BV kan winst uitkeren aan aandeelhouder(s), tenzij wettelijke, statutaire of contractuele (bijv. een afspraak tussen de aandeelhouders) bepalingen daaraan in de weg staan. Toe-/uittreden als aandeelhouder mogelijk, onder betaling van een koopprijs voor de (uit te geven) aandelen. Een BV kan worden ontbonden door een besluit van de algemene aandeelhoudersvergadering, en houdt vervolgens op te bestaan zodra alle schulden en uitkeringen zijn betaald.
- Een BV is van rechtswege Vpb-plichtig. Vpb-heffing kan (deels) achterwege blijven indien een beroep kan worden gedaan op een subjectieve of objectieve Vpb-vrijstelling.



Van Doorne N.V.

Jachthavenweg 121, 1081 KM Amsterdam
Postbus 75265, 1070 AG Amsterdam
T +31 (0)20 6789 123 F + 31 (0)20 7954 589
info@vandoorne.com • vandoorne.com

Van DoorneUK B.V.

125 Old Broad Street, London EC2N 1AR, United Kingdom
+44 20 7073 0465 • london@vandoorne.com



GAAT VERDER • BLIJFT DICHTBIJ