

Van Publiek Private Samenwerking en (binnen)stedelijke herontwikkeling.

1. *Inleiding*

Artikel 15 van de Wet belastingen van rechtsverkeer biedt tal van vrijstellingen die in de praktijk niet of nauwelijks aandacht krijgen. Eén daarvan is die voor de wijkontwikkelingsmaatschappij. Een vrijstelling die ‘recentelijk’ is toegevoegd om de binnenstedelijke herstructurering te bevorderen. Voordat ik kort de geschiedenis en huidige betekenis van deze faciliteit in overdrachtsbelasting beschrijf, zal ik eerst de begrippen Publiek Private Samenwerking en binnenstedelijke herstructurering summier toelichten. Dit artikel pretendeert geenszins volledigheid. In vogelvlucht zal een aantal aspecten aan bod komen.

2. *PPS*

Publiek Private Samenwerking (hierna PPS) is een ruim begrip. Een definitie is derhalve lastig te geven. Een aantal elementen¹ keert telkens terug: samenwerking tussen publiek en private partijen; gezamenlijke inbreng van middelen en kennis; invloed/zeggenschap; risico; bedrijfseconomisch- en maatschappelijk rendement.

In 1986 bepleitte het regeerakkoord PPS met het oog op stedelijke vernieuwing. Het kabinetstandpunt² was in die tijd dat aan de rol van overheid als hoedster van het algemeen belang geen afbreuk mag worden gedaan. In dat verband speelt rechtsbescherming van derden een belangrijke rol. Bovendien mag het (financiële) risico voor de overheid niet van zodanige aard en omvang zijn dat haar draagkracht in gevaar komt. De keuze van PPS is in ieder geval gerechtvaardigd indien de wijze van samenwerken voor beide partijen een meerwaarde oplevert³.

3. *Een aantal contractuele aspecten*

PPS⁴ kent diverse fasen: een voorfase, de realisatiefase en tenslotte de exploitatiefase. In de voorfase wordt de financiële haalbaarheid en ruimtelijke planning geregeld. De hieruit voortvloeiende afspraken worden vastgelegd in een zogenaamde intentieovereenkomst. De partijen zijn bekend; er is sprake van exclusiviteit tussen partijen.

In de realisatiefase wordt het project uitgevoerd. Deze fase gaat (uiteraard) pas in nadat de voorfase met succes is afgerond. De realisatiefase kent veel grondiger en uitgebreidere contracten, in deze fase kunnen de partners hun specifieke capaciteiten en bevoegdheden aanwenden om het project mogelijk te maken. De exploitatiefase wordt hier buiten beschouwing gelaten.

In verband met de hiervoor gemelde rol van de overheid als hoedster van het algemeen belang, speelt de belangrijke vraag wat mag de rol van de overheid zijn in de realisatiefase? Zij bindt zich immers door het (mede)ondertekenen van de contracten, met vergaande afspraken. In beginsel mag zij, bij het uitoefenen van haar publieke taak, gebruik maken van privaatrechtelijke bevoegdheden⁵. Maar zij dient rekening te houden met de uitleg van een overeenkomst in verband met derden belanghebbenden (burgers)⁶. Zij mag immers haar rol

¹ Mr. F.J.P. Delissen, Contracten met de overheid, publiek-private samenwerking, augustus 1997, B.III.1-1.

² Naar aanleiding van een advies over Public-Private Partnership, onder de titel Partners voor vernieuwing.

³ Delissen, t.a.p. B.III.1-2.

⁴ Delissen, t.a.p. B.III.2-1 en verder.

⁵ Zie HR 8 juli 1991, NJ 1991, 691.

⁶ HR 20 mei 1994, NJ 1995, 691.

als hoedster van de belangen van burgers in deze samenleving niet verloochenen. In het contract dient aandacht besteed te worden aan eventuele schade aan/voor derden. Hierbij speelt planschade en het (nieuwe) artikel 49a Wet ruimtelijke ordening een rol.

Voorts is van belang de eventuele schade tussen contractspartijen. Het is niet ongebruikelijk dat de overheid dit risico beperkt of uitsluit. De (volledige) uitsluiting van aansprakelijkheid stuit veelal op discussie.

Bloembergen⁷ schrijft in dat kader:

‘Als overheden en private ondernemingen gaan samenwerken in een public-private-partnership en er in dat kader allerlei vergunningen moeten worden verleend, kan ik mij denken dat de aansprakelijkheid van de betrokken overheden wordt uitgesloten voor het geval de vergunningen op verzoek van derden-belanghebbenden worden vernietigd.

Aansprakelijkheidstelling van de overheid door de partner strookt hier eigenlijk niet met de samenwerkingsgedachte.’

Na bespreking van de diverse rechtsvormen, zal dit punt nog kort worden aangehaald.

In een contract is de considerans vaak een onderschat onderdeel. Juist voor PPS is deze considerans van belang. Alle overwegingen die ten grondslag liggen aan PPS geven de bedoelingen en achtergrond van die samenwerking weer en spelen mitsdien een cruciale rol bij de uitleg van de overeenkomst. Daarnaast speelt de considerans ook een rol bij een mogelijke *imprévision* (onvoorziene omstandigheden) als bedoeld in artikel 6:258 van het Burgerlijk Wetboek. Met deze bepaling kan een rechter op verlangen een der partijen de gevolgen van een overeenkomst wijzigen of die overeenkomst geheel of gedeeltelijk ontbinden, indien de onvoorziene omstandigheden van dien aard zijn dat de wederpartij naar maatstaven van redelijkheid en billijkheid de ongewijzigde instandhouding van de overeenkomst niet mag verwachten. Een voorbeeld van ‘onvoorziene omstandigheden’ is een ernstige verstoring in de waardeverhouding tussen wederzijdse prestaties bij wederkerige overeenkomsten, zodanig dat het evenwicht tussen prestatie en tegenprestatie geheel is verbroken⁸. De vraag of daar sprake van is dient vooral gerelateerd te worden aan de (stilzwijgend) in de overeenkomst verdisconteerde risicoverdeling. Uit de considerans zou moeten/kunnen blijken of het bewuste geval inderdaad onvoorzien was⁹.

Ook de in de overeenkomst opgenomen definities dragen bij aan een solide contract. Wat is bijvoorbeeld het onderwerp: de projectdefinitie, maar ook zaken als bouwrijp en diverse condities kunnen hierin worden vastgelegd. Eveneens spelen het doel en de duur van de overeenkomst een rol bij die uitleg.

4. *De rechtsvorm van PPS*

Wie wordt belast met PPS, met andere woorden: welke vormgeving kan een PPS hebben?

De keuze van de rechtsvorm is belangrijk in verband met aansprakelijkheid en fiscaliteit.

De besloten vennootschap is vanuit aansprakelijkheidsoogpunt aantrekkelijk, zij neemt zelfstandig deel aan het rechtsverkeer (heeft rechtspersoonlijkheid) en heeft een afgescheiden vermogen. Er zijn meer voordelen. Zo zijn de aandelen gemakkelijk overdraagbaar en is er een uitvoerige en geaccepteerde regeling in het Burgerlijk Wetboek ten aanzien van structuur en besluitvorming. In boek 2 van het Burgerlijk Wetboek is een aparte afdeling met regels voor de aandeelhouders (kapitaalverschaffers), het bestuur (dagelijkse leiding) en eventueel een toezichthoudend orgaan (Raad van Commissarissen).

⁷ A.R. Bloembergen, RM Themis, 1991, blz 288.

⁸ HR 12 juli 1987, NJ 1988, 150 Kriek/Smit.

⁹ Zie ook Delissen t.a.p.

Fiscaal kleeft er echter een nadeel aan deze rechtsvorm, te weten een volledig gebrek aan transparantie¹⁰. Er wordt immers een extra (belastingplichtig) lichaam tussen geschoven. De besloten vennootschap is immers een zelfstandig lichaam dat ook zelfstandig belastingplichtig is.

Voor PPS moet naar optimalisatie van beperking van aansprakelijkheid en benutting van fiscaliteit worden gestreefd. Er zal dus naar een combinatie worden gezocht van beperking van de aansprakelijkheid terwijl de fiscale transparantie geen geweld wordt aangedaan. Deze combinatie vindt vaak gestalte in de personenvennootschap¹¹: de Vennootschap onder Firma (hierna: VOF) of de commanditaire vennootschap (hierna: CV).

De VOF brengt hoofdelijke aansprakelijkheid voor alle vennoten met zich mee. De CV biedt geldschietters (commanditaire vennoten) de mogelijkheid hun risico te beperken tot hun inleg. In tegenstelling tot de beherend vennoot mogen de commanditaire vennoten geen daden van beheer verrichten.

Concluderend: een combinatie van de besloten vennootschap en personen vennootschap levert vaak de maximale optimalisatie van fiscaliteit en (beperking/uitsluiting van) aansprakelijkheid op.

Vanwege de fiscale transparantie moet de onderneming worden uitgeoefend in de personenvennootschap, de besloten vennootschappen (veelal project vennootschappen) gaan met de participerende vennootschappen (private partijen) een fiscale eenheid aan.

In een PPS wenst de overheid vaak geen deel te nemen in de risicovolle exploitatie.

Hierboven zette ik al uiteen waarom niet.

Echter speelt zij graag wel een rol bij de PPS en uiteindelijk pikt ze ook graag een graantje mee. Meestal in de vorm van een samenwerkingsovereenkomst met private partijen, waarin partijen (waaronder bijvoorbeeld de gemeente) grond inbrengen, met het oogmerk daar voordeel uit te behalen. Zo een overeenkomst kan kwalificeren als een maatschapovereenkomst, met alle (aansprakelijkheids) consequenties van dien. De kenmerken¹² van een maatschap zijn immers: (1) inbreng in een gemeenschap (door twee of meer (rechts)personen) (2) met het oogmerk daar voordeel uit te halen.

De inbreng is in ieder geval de grond, het voordeel is het resultaat dat uit de gemeenschappelijke exploitatie wordt behaald. In de praktijk blijkt dat deze eisen snel zijn vervuld, dus kwalificeert een dergelijke overeenkomst al snel een maatschap. Oefent men onder een gemeenschappelijke naam een bedrijf uit¹³, dan kan er zelfs sprake zijn van een VOF, waarin de gemeente (automatisch¹⁴) hoofdelijke aansprakelijkheid krijgt als deelnemende firmant. Dit is eenvoudig te voorkomen door de samenwerkingsovereenkomst anders in te richten. In die overeenkomst wordt bepaald dat de grond die de gemeente inbrengt, wordt ingebracht voor een basis grondprijs. Daaraan wordt een formule toegevoegd die – op basis van nacalculatie – de gemeente recht geeft op een deel van de opbrengst als ware zij als ondernemer bij de transactie betrokken.

5. *Binnenstedelijke herstructurering*

PPS wordt vaak gebruikt voor vernieuwing/verbetering van woonwijken. De diverse partijen daarbij hebben vaak ieder hun eigen rol. De gemeente heeft naast grondposities haar (algemene) belangen. Woningcorporaties bezitten veelal grondposities, maar nemen daarnaast

¹⁰ Met uitzondering van de fiscale eenheid, die hier onbesproken blijft.

¹¹ Reeds enige tijd is een wetsvoorstel aanhangig aangaande een (ingrijpende) wijziging van de personen vennootschappen. Deze nieuwe regeling is nog niet in werking getreden.

¹² Zie artikel 7A: 1655 van het Burgerlijk wetboek.

¹³ Zie artikel 16 Wetboek van Koophandel.

¹⁴ Artikel 18 Wetboek van Koophandel: In vennootschappen onder eene firma is elk der vennoten wegens de verbintenissen hoofdelijk verbonden.

ook graag initiatief voor (her)ontwikkeling. Naast de private partijen die behulpzaam zijn bij de realisering/ontwikkeling, kunnen er ook private partijen zijn die grondposities hebben. Stedelijke herstructurering betreft niet alleen een aanpassing van de binnenstedelijke woonvoorraad, het kan ook betrekking hebben op een verbetering van sociale en economische infrastructuur in oudere stadswijken. De gemeenteraad draagt zorg voor stedelijke vernieuwing, zij stelt daartoe een ontwikkelingsprogramma vast, of treft anderszins maatregelen in het belang van stedelijke vernieuwing (artikel 2 Wet stedelijke vernieuwing), de provincie ondersteunt slechts daarbij (artikel 3 Wet stedelijke vernieuwing). Het eerder vermelde herstructureringsprogramma is gebaseerd op leden 1 en 4 van artikel 7 van de wet Stedelijke vernieuwing. In die bepalingen is geregeld dat het door de overheid vastgestelde investeringsbudget aan een gemeente wordt verleend die een door de gemeenteraad vastgesteld ontwikkelingsprogramma heeft:

- a. waarin de gemeentelijke doelstellingen van stedelijke vernieuwing voldoende zijn onderbouwd en worden weergegeven in termen van toetsbare resultaten;
- b. waarin wordt ingegaan op de relatie met stedelijke vernieuwing die zich niet richt op de fysieke leefomgeving;
- c. dat betrekking heeft op het investeringstijdvak en inzicht geeft in het daaropvolgende tijdvak;
- d. dat een financiële paragraaf bevat, die inzicht biedt in de van stedelijke vernieuwing te verwachten kosten en opbrengsten,
- e. dat vermeldt met welk resultaat intergemeentelijke afstemming van de ontwikkelingsprogramma's heeft plaats gevonden; en
- f. waarin de in het tweede lid bedoelde landelijke doelstellingen van stedelijke vernieuwing in acht zijn genomen. Het tweede lid bepaalt dat bij Algemene Maatregel van Bestuur landelijke doelstellingen van stedelijke vernieuwing worden vastgesteld.

Lid 4 van artikel 7 van bedoelde wet bepaalt dat de gemeenteraad het ontwikkelingsplan deel laat uitmaken van een eventueel vastgesteld meerjarenprogramma voor de onderscheidenlijke uitkeringen van het Grotestedenbeleid.

Een herstructureringsoperatie kan dus van groot belang zijn voor bepaalde woonwijken. Doorgaans vergt dit een vergaande samenwerking tussen de betrokken eigenaren (vaak woningcorporaties en gemeenten). Andere private partijen kunnen deel uitmaken van het (Publiek Private) samenwerkingsverband vanwege grondposities of vanwege andere expertise (ontwikkeling, bouw). Het in de hand houden van kosten is vaak een knelpunt. De fiscaliteit die betrekking heeft op (verschuiving van het belang van) grondposities kan een niet onaanzienlijke kostenpost zijn. In beginsel is de levering van vastgoed vrijgesteld van omzetbelasting, er wordt bij de verkrijger overdrachtsbelasting geheven. Enkele afspraken rond gezamenlijke ontwikkeling van die diverse partijen (PPS) ziet de belastingdienst soms als economische eigendomsverkrijging, met heffing van overdrachtsbelasting tot gevolg. In de praktijk is de belastingdienst snel geneigd aan te nemen dat zulks het geval is.

De overdrachtsbelasting is een kostenpost die op de exploitatie drukt. In enkele gevallen is die te voorkomen door gebruikmaking van de volgende vrijstelling

Met ingang van 1 januari 2003 voorziet artikel 15 lid 1 onder o en oa Wet belastingen van rechtsverkeer (hierna: WBR) daarom in een vrijstelling overdrachtsbelasting in dergelijke gevallen, relaterend aan stedelijke vernieuwing:

1. Onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden is van de belasting vrijgesteld de verkrijging:

(...) enzovoorts

- o. door in Nederland gevestigde lichamen die de bevordering van stedelijke herstructurering ten doel hebben, dan wel indien die lichamen geen rechtspersoonlijkheid hebben, door de vennoten van die lichamen. Deze bepaling is van toepassing in bij regeling van Onze Minister in overeenstemming met Onze Ministers van*

Volkshuisvesting, Ruimtelijke Ordening en Milieubeheer en van Binnenlandse zaken en Koninkrijksrelaties aan te wijze gevallen onder daarbij te stellen voorwaarden;

oa. na voltooiing van stedelijke herstructurering, bedoeld in onderdeel o, van onroerende zaken van een lichaam als bedoeld in onderdeel o, door degenen die de onroerende zaken met toepassing van de vrijstelling, bedoeld in onderdeel o, hebben ingebracht in dat lichaam, van die onroerende zaken tot het beloop van hun gerechtigdheid in het lichaam;

Bij besluit van 18 februari 2004 (nr. WV2003/396M) heeft de Staatssecretaris van Financiën de eisen voor deze vrijstelling(en) nader ingevuld.

Het lichaam, een zogenaamde wijkontwikkelingsmaatschappij (hierna: WOM), is een in Nederland gevestigd lichaam dat bevordering van de stedelijke herstructurering ten doel heeft. Het herstructureringsplan is een plan dat beoogt uitvoering te geven aan een activiteit als bedoeld in artikel 7 lid 4 Wet stedelijke vernieuwing, dan wel een plan dat (mede) uitvoering beoogt te geven aan een ontwikkelingsprogramma als bedoeld in artikel 7 lid 1 van die wet. De voordracht voor een WOM geschiedt door het college van Burgemeester & Wethouders van de betrokken gemeente, bij welke voordracht moet worden overgelegd:

- a. een door de gemeenteraad vastgesteld herstructureringsplan;
- b. een geografische kaart met de begrenzing van het te herstructureren gebied;
- c. de oprichtingsakte van de WOM;
- d. een verklaring van het college van Burgemeester & Wethouders dat de WOM daadwerkelijk belast is met de uitvoering van onder a. genoemd herstructureringsplan;
- e. bij sommige¹⁵ gemeenten een verklaring van Gedeputeerde Staten dat er sprake is van een herstructureringsplan.

De belasting is alsnog verschuldigd:

- a. voor zover de onroerende zaken niet meer in het kader van het herstructureringsplan worden of zijn aangewend;
- b. voor zover het herstructureringsplan is voltooid en de daarin betrokken onroerende zaken niet binnen een redelijke termijn worden toegedeeld aan de participanten van de WOM¹⁶.

In het herstructureringsplan wordt de samenwerking beschreven tussen de participanten, derhalve zullen daar de verschillende PPS aspecten aan de orde komen, mede in verband met (binnen)stedelijke vernieuwing.

De vrijstelling is tweeledig. Naast de vrijgestelde “inbreng” (onderdeel o) in de WOM kan elke deelnemer in de WOM (oprichter of latere participant) de door hem/haar ingebrachte onroerende zaken verkrijgen vrij van overdrachtsbelasting na voltooiing van het herstructureringsproces (onderdeel oa). Oprichters van de WOM kunnen naar rato van hun belang onroerende zaken vrij van overdrachtsbelasting uit het project halen. Het is dan niet noodzakelijk dat een partij exact diezelfde locaties verkrijgt, welke zij heeft ingebracht. Ook oprichters die alleen geld hebben ingebracht kunnen naar rato van hun belang onroerende zaken uit het project verkrijgen, vrij van overdrachtsbelasting. Op deze wijze kunnen bijvoorbeeld corporaties de woningvoorraad gedeeltelijk uitruilen, in sommige gevallen kan dat wenselijk zijn in verband met een logischere verdeling van de woningvoorraad. Deze verdeling naar belang is echter uitdrukkelijk beperkt tot de oprichters en geldt dus niet voor latere participanten.

De praktische relevantie van deze faciliteit lijkt vaak te worden ingehaald door de vrijstelling voor samenloop met BTW als er sprake is van een bouwterrein/nieuw vervaardigd onroerend

¹⁵ Indien het een gemeente betreft als bedoeld in artikel 7, vierde lid van de Wet stedelijke vernieuwing.

¹⁶ Besluit van 18 februari 2004 (nr. WV2003/396M).

goed als bedoeld in de Wet omzetbelasting 1969. Die vrijstelling (artikel 15 lid 1 letter a WBR) geldt immers zodra er sprake is van een bouwterrein/nieuw vervaardigd gebouw en de levering van het betreffende registergoed met omzetbelasting is belast. Zodra die feitelijke situatie zich voordoet, wordt er geen overdrachtsbelasting geheven op basis van die vrijstelling en is de vrijstelling voor de WOM overbodig.

Toch moet er in de praktijk vaak in een eerder stadium rekening mee worden gehouden dat indien er sprake is van binnenstedelijke herstructurering, de structuur zodanig wordt opgezet dat de inbreng in het lichaam nog kan plaats vinden buiten de BTW sfeer en derhalve van de vrijstelling gebruik kan worden gemaakt.

In eerste instantie zou de inbrengvrijstelling gebruikt kunnen worden, mits de inbreng geschiedt zolang er sprake is van bestaande bouw. Direct daarna zou er op basis van de vrijstelling van onderdeel 'oa', 'geschoven' kunnen worden met de diverse registergoederen.

De vrijstelling welke bij afronding van het project zou kunnen worden gebruikt, lijkt weinig zinvol. Bij uitponding zal er sprake zijn van een bouwterrein/nieuw vervaardigd onroerend goed als bedoeld in de Wet omzetbelasting 1969. De overdrachtsbelasting zal niet worden geheven vanwege de samenloop met BTW (artikel 15 lid 1 letter a WBR), tenzij niet aan de voorwaarden daarvoor wordt voldaan. Dat zou mogelijk zijn indien de WOM de registergoederen langer houdt dan twee jaar na ingebruikname (verhuur). Echter is de overdrachtsbelasting alsnog verschuldigd (ook voor inbreng) indien de onroerende zaken niet binnen een redelijke termijn worden toegedeeld aan de participanten van de WOM¹⁷. Als redelijke termijn wordt één jaar genoemd.

De vrijstelling overdrachtsbelasting bij uitponding en dergelijke kan ook om andere redenen geen rol spelen. Immers, op grond van artikel 15, lid 4 WBR vervallen de vrijstellingen, dus ook de nu besproken vrijstellingen, indien de verkrijging het gevolg is van – kort weergegeven - een prestatie die van rechtswege is belast met omzetbelasting *en* de gehanteerde vergoeding lager is dan de “normale kostprijs” *en* de verkrijger de aan hem in rekening te brengen omzetbelasting niet voor 90% of meer als voorbelasting in aftrek kan brengen. Bij de nieuwe huurwoningen binnen een herstructureringsgebied is het nu juist veelvuldig het geval dat deze beneden de “kostprijs” aan de deelnemende woningcorporatie worden geleverd zodat ter zake van de verkrijging van die huurwoningen door de toegelaten instellingen de vrijstellingen overdrachtsbelasting niet van toepassing zijn. Het Ministerie van Financiën heeft reeds geruime tijd geleden aangekondigd om ten aanzien van deze problematiek een tegemoetkomende beleidsregel te publiceren, doch deze is nog altijd bekend.

6. Slot

Publiek Private Samenwerking is complexe materie, voornamelijk contractenrechtelijk ingestoken. Het is maatwerk waarbij diverse specialisten betrokken kunnen worden. Het is in ieder geval zinvol en wenselijk vanaf het prille begin juridische bijstand te hebben die de diverse aspecten kan inventariseren en waar nodig specialisten kan inschakelen. Zo kunnen vroegtijdig problemen worden onderkend en opgelost. Met name de gemeente moet op haar hoede zijn dat zij niet via de achterdeur allerlei (latente) aansprakelijkheden binnen haalt, terwijl ze die juist probeerde te ontwijken door niet actief mee te exploiteren.

De notaris kan daarbij helpen door zijn rol in het rechtsverkeer. Niet alleen heeft de notaris verstand van contractenrecht, ook heeft hij of zij kennis van de aanpalende rechtsgebieden. Het is van belang de valkuilen te onderkennen. PPS is een veel voorkomende structuur die ook praktische relevantie heeft bij binnenstedelijke herstructurering.

¹⁷ Besluit van 18 februari 2004 (nr. WV2003/396M).

Om binnenstedelijke herstructurering een nieuwe impuls te geven, is er een faciliteit in de overdrachtsbelasting opgenomen voor lichamen die binnenstedelijke herstructurering bewerkstelligen. De faciliteit met betrekking tot overdrachtsbelasting heeft echter meer aandacht in de praktijk, ik noemde twee situaties waarin deze een rol kan spelen. Een daarvan was de verdeling van de woningvoorraad tussen corporaties en andere participanten. De vrijstelling van overdrachtsbelasting bij uitponding lijkt weinig praktische relevantie te hebben! Ook artikel 15 lid 4 WBR kan roet in het eten gooien, daarvoor wachten we in spanning af.