5.1.1.c

E-mail
Tel.
KvK 5.1.1.c

Belastingdienst Rotterdam-Den Haag Grote Ondernemingen
T.a.v. de 5.1.2.e 5.1.2.e
Postbus 30206
2500 GE Den Haag

Datum: 25 juli 2025

Betreft: Afstemmingsbrief fiscale positie Gemeenschappelijke Regeling Uitvoeringsorganisatie Natuur en Omgeving

Geachte 5.1.2.e 5.1.2.e

Namens de nog op te richten Gemeenschappelijke Regeling Uitvoeringsorganisatie Natuur en Omgeving (hierna: GR UNO of de GR), doen wij u hierbij een verzoek tot vooroverleg toekomen inzake de fiscale postie van GR UNO. Zoals aangegeven moet de GR nog opgericht worden. De verwachting hiervoor is eind 2026. Doordat een lang bestuurlijk en politiek proces vooraf gaat aan de oprichting, wensen de betrokken partijen nu al de zekerheid te verkrijgen over de fiscale positie van de GR.

Hieronder worden allereerst de feiten en uitgangspunten uiteengezet, waarna het fiscaaltechnisch kader volgt. Daarna volgt een toelichting op ons standpunt en sluiten wij af met een conclusie en ons verzoek.

1. Feiten en omstandigheden

Historie tot nu

- Naar verwachting wordt eind 2026 de GR UNO opgericht als gemeenschappelijke regeling, een openbaar lichaam met rechtspersoonlijkheid in de zin van artikel 8 lid 1 Wet gemeenschappelijke regelingen (hierna: Wgr). In de GR wordt de Nationale Databank Flora en Fauna (hierna: NDFF) ondergebracht, die op dit moment is ondergebracht in een stichting, genaamd Stichting NDFF.
- Medio 2005-2010 is er een programma geweest om de nationale databank vorm te geven (in de vorm van een publieke/private samenwerking). In 2010 is stichting NDFF van start gegaan. Voorheen waren de natuurdata alleen beschikbaar voor organisaties die een betaald abonnement hadden op de NDFF. Klanten waren abonneehouders en in de stichting zijn de hardware/software, merknaam en verkregen gebruiksrechten ondergebracht.
- De exploitatie van de stichtig is op dit moment reeds ondergebracht bij IPO/BIJ12 als dienstverlening voor de stichting.
- Wij hebben begrepen dat de kosten NDFF middels de transparantiemethode worden doorgeschoven naar de provincies vanuit IPO/BIJ12.
- De stichting zal met de oprichting van de GR worden geliquideerd.
- Sinds februari 2025 is de databank open – en gratis toegankelijk – voor publiek.

Oprichting GR:

- De taak natuurbeheer in brede zin ligt gedecentraliseerd bij de provincies sinds 2013/2014.
- Doel is om de NDFF een wettelijke verankering te geven. Voorwaarde hiervoor is om een Algemene Maatregel van Bestuur (hierna: AMvB) te treffen onder de Omgevingswet (Besluit kwaliteit leefomgeving). De juridische verankering wordt gerealiseerd met de betreffende AMvB. Gezien de decentralisatie van het natuurbeleid is bepaald dat het beheer van het natuurregister bij de provincies hoort. Daarom hebben de provincies de organisatorische verankering voor hun rekening genomen. Dit realiseren de provincies middels de inrichting van een GR die in de AMvB wordt aangewezen als de beheer van het natuurregister NDFF.
- Het voorstel voor de AMvB (bijlage 1) is online geplaatst waarop belanghebbenden tot en met 31 augustus 2025 kunnen reageren via een internetconsultatie.
- De wettelijke taak – te weten het beheer van de NDFF – wordt via de AMvB belegd door de twaalf provincies bij de GR. Het is een GR – zoals opgenomen in artikel 8 lid 1 Wgr met rechtspersoonlijkheid – van de twaalf provincies zodat er één formele beheerder van het natuurregister is. De deelnemers in de GR zijn ook enkel de twaalf provincies en het bestuur wordt ook enkel gevormd door de colleges van Gedeputeerde Staten van de provincies.
- Formeel wordt het beheer van de nationale databank belegd bij de GR. De GR is ook eigenaar van de Nationale Databank Flora en Fauna, dit neemt zij over van de stichting. Er is geen sprake van andere activiteiten/taken die bij de GR worden belegd.
- Voor nu gaat het enkel om de wettelijke taken inzake het beheer van de NDFF. Mogelijk worden deze taken in de toekomst eventueel nog uitgebreid met andere wettelijke provinciale taken.
- De wettelijke taken die bij de GR worden belegd zijn de volgende (opgenomen in de ontwerpregeling GR UNO, bijlage 2):
    - De gemeenschappelijke regeling Uitvoeringstaken Natuur en Omgeving verzamelt gegevens over het in Nederland voorkomen van dieren, planten etc.
    - De op basis van lid 1 verzamelde gegevens worden opgenomen in een register.
    - Het register is voor een ieder langs elektronische weg toegankelijk met uitzondering van de bij ministeriële regeling aangewezen gegevens met betrekking tot kwetsbare soorten.
    - Het register wordt geregeld geactualiseerd.

Beheertaken IPO/BIJ12 o.b.v. opdracht:

- De feitelijke uitvoering van de taken van de GR zal gaan plaatsvinden door IPO/Bij12, die deze werkzaamheden uitvoert in opdracht van de GR tegen vergoeding. De exacte voorwaarden staan nog niet vast, maar dit zal hoogstwaarschijnlijk in de vorm van opdrachtverlening via een dienstverleningsovereenkomst lopen. Dit betekent dat IPO/BIJ12 de formele opdrachtgever is van en contracten sluit met mogelijke leveranciers en opdrachtnemers namens de GR.
- De volgende beheertaken zijn/worden door de GR middels opdrachtverlening ondergebracht bij IPO/BIJ12:
    - **verzamelen en valideren:** innemen waarneming en voorzien van kwaliteitskeurmerk door middel van validatie. De waarnemingen komen in het NDFF-register.
    - **gebruikersondersteuning:** een goed bereikbare gebruikersondersteuning is noodzakelijk voor het NDFF-open databeleid.

- **beheren en opslaan:** het onderhouden van het gehele ICT-landschap dat nodig is om het proces van verzamelen, valideren en ter schikking stellen te faciliteren.
- **ontwikkelen:** continue doorontwikkeling van de NDFF als register en alle bijhorende voorzieningen.

Financiering:

- De GR wordt gefinancierd door de twaalf provincies in Nederland.
- Het ministerie van LVVN draagt voor 20% bij aan de kosten van de GR via de algemene Decentralisatie Uitkering aan alle provincies (zonder eindafrekening). In de Mei-circulaire 2025 is dit opgenomen.[1] De gelden maken deel uit van het provinciefonds en worden uitgekeerd aan de individuele provincies en zijn beleids- en bestedingsvrij.
- De GR betaalt aan IPO/BIJ12 voor de dienstverlening door IPO/BIJ12.
- De GR UNO zal zelfstandig een begroting indienen bij alle deelnemers aan de gemeenschappelijke regeling en ook zelfstandig haar jaarrekening indienen.
- De GR en IPO/BIJ12 ontvangen geen inkomsten van abonneehouders.

2. Standpunt

Wij zijn van mening dat GR UNO integraal de koepelvrijstelling van artikel 11 lid 1, sub u Wet op de Omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB) kan toepassen op de hierboven benoemde activiteiten die zij verricht aan aan haar deelnemers. Met de toepassing van de koepelvrijstelling zijn wij daarnaast van mening dat de inkoop btw op de activiteiten van de GR volledig doorgeschoven kan worden naar de deelnemers van de GR, zijnde de twaalf provincies, op grond van het besluit omzetbelasting en compensatie van omzetbelasting bij publiekrechtelijke lichamen van 31 december 2020. De doorschuif btw is ons inziens volledig compensabel bij de provincies.

Hieronder gaan wij eerst nader in op het fiscaal juridisch kader om vervolgens ons standpunt nader toe te lichten.

3. Fiscaal juridisch kader

De koepelvrijstelling is opgenomen in artikel 11, lid 1 onder u Wet OB. Voor toepassing van de koepelvrijstelling dient cumulatief aan de volgende wettelijke voorwaarden te worden voldaan:

1. Er moet sprake zijn van één of meerdere leden;
2. Toepassing van de koepelvrijstelling is slechts toegestaan voor specifiek aangewezen diensten door zelfstandige groeperingen. Hieronder valt ook: "andere samenwerkingsverbanden waarvan de leden vrijgestelde prestaties verrichten of geen ondernemer zijn voor de btw". De koepelvrijstelling kent geen bijzondere voorwaarden voor wat betreft de rechtsvorm van het samenwerkingsverband. Een gemeenschappelijke regeling kan aldus kwalificeren;
3. De deelnemers van het samenwerkingsverband verrichten zelf prestaties waarvoor zij zijn vrijgesteld of waarvoor zij geen btw-ondernemer zijn. De koepelvrijstelling geldt alleen voor diensten aan deelnemers *voor zover* deze deelnemers ofwel ondernemer zijn zonder aftrekrecht, ofwel geen ondernemer zijn;
4. Het samenwerkingsverband verricht diensten voor deelnemers, die rechtstreeks nodig zijn voor de prestaties waarvoor zij zijn vrijgesteld of waarvoor de afnemers geen ondernemer zijn;

[1] Meicirculaire provinciefonds 2025, hoofdstuk 3, toelichting punt 10, vanaf p. 18.

5. Het samenwerkingsverband vordert van de deelnemers slechts terugbetaling van hun aandeel in de gezamenlijke uitgaven. Het berekenen van een winstopslag op de werkelijke gedane uitgaven is niet toegestaan. Het samenwerkingsverband kan de gezamenlijke uitgaven tussen haar leden verdelen op basis van een verdeelsleutel, mits deze verdeelsleutel voldoende recht doet aan het aandeel van de deelnemers in de gezamenlijke uitgaven;
6. Toepassing van de vrijstelling veroorzaakt geen ernstige verstoring van concurrentieverhoudingen. Een aantal diensten wordt expliciet uitgesloten van de koepelvrijstelling (ter voorkoming van concurrentieverstoring) in artikel 9a van de Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 (hierna: Uitvoeringsbeschikking OB). Voorbeelden van uitgesloten diensten zijn het ter beschikking stellen van personeel, het verzorgen van de loon-, salaris-, financiële en grootboekadministratie en het ter beschikking stellen van computerapparatuur.

Indien aan bovenstaande voorwaarden wordt voldaan, zullen de diensten van het samenwerkingsverband aan de deelnemers vrijgesteld zijn van btw-heffing. Dit heeft echter tot gevolg dat de inkoop-btw bij het samenwerkingsverband kostprijsverhogend werkt. Dit staat samenwerking in de weg waardoor de Staatssecretaris van Financiën in het besluit omzetbelasting en compensatie van omzetbelasting bij publiekrechtelijke lichamen van 31 december 2020 een goedkeuring heeft opgenomen. In punt 3.2 van het besluit wordt deze geodkeurende regeling ook wel de transparantiemethode genoemd. De staatssecretaris keurt goed dat de aan samenwerkingsverbanden in rekening gebrachte, niet voor aftrek in aanmerking komende, omzetbelasting naar de compensatiegerechtigde deelnemers wordt doorgeschoven. De deelnemers kunnen de doorgeschoven omzetbelasting vervolgens voor de toepassing van de Wet BCF beschouwen als ware deze rechtstreeks aan hen in rekening wordt gebracht waardoor compensatie van deze omzetbelasting mogelijk wordt.

In punt 3.2.1 lid 2 van hetzelfde besluit is aangegeven dat toepassing van de transparantiemethode onder andere mogelijk is voor samenwerkingsverbanden, als bedoeld in artikel 11, lid 1, onderdeel u van de Wet OB, van publiekrechtelijke lichamen voor zover de samenwerkingsverbanden diensten verrichten aan hun deelnemers die door dezen worden afgenomen anders dan in hun kwaliteit als ondernemer.

Het doorschuiven van btw dient uiterlijk in januari van het jaar volgend op dat waarin de btw btw aan het samenwerkingsverband in rekening is gebracht plaats te vinden.

4. Toelichting standpunt

4.1 Toepassing koepelvrijstelling

Zoals onder punt 2 aangegeven zijn wij van mening dat de GR UNO integraal de koepelvrijstelling kan toepassen op de activiteiten aan de deelnemers omdat aan alle vereisten hiervoor wordt voldaan. Hieronder wordt per vereiste een toelichting gegeven waarom de GR naar onze mening voldoet aan de gestelde voorwaarden.

Er moet sprake zijn van één of meerdere leden

Er is sprake van één of meerdere leden, te weten de twaalf provincies.

Toepassing van de koepelvrijstelling is toegestaan voor specifiek aangewezen diensten door zelfstandige groeperingen van personen

De koepelvrijstelling kent geen bijzondere voorwaarden voor wat betreft de rechtsvorm. Een formele gemeenschappelijke regeling met rechtspersoonlijkheid kan aldus kwalificeren voor de toepassing van de koepelvrijstelling.

De GR betreft een GR met rechtspersoonlijkheid in de zin van artikel 8 lid 1 Wgr. Er is aldus sprake van een zelfstandige groepering. In artikel 9 lid 1 sub f Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 (hierna: Uitvoeringsbesluit OB) is opgenomen dat worden aangewezen de diensten verleend aan hun leden door zelfstandige groeperingen die prestaties verrichten welke zijn vrijgesteld of waarvoor zij geen ondernemer zijn. De GR betreft een zelfstandige groepering waarvan de deelnemers geen ondernemer zijn voor de btw. Het gaat immers om de uitvoering van wetttelijke taken van de deelnemers.

De wettelijke taken van de deelnemers, het beheer van de NDFF, wordt via een AMvB belegd door de twaalf provincies bij de GR. Het is een GR – zoals opgenomen in artikel 8 ldi 1 Wgr met rechtspersoonlijkheid – van de twaalf provincies zodat er één formele beheerder van het natuurregister is. De deelnemers in de GR zijn ook enkel de twaalf provincies en het bestuur wordt ook enkel gevormd door de colleges van Gedeputeerde Staten van de provincies. De juridische verankering wordt gerealiseerd met de betreffende AMvB. Gezien de decentralisatie van het natuurbeleid is bepaald dat het beheer van het natuurregister bij de provincies hoort. De taak natuurbeheer in brede zin ligt immers gedecentraliseerd bij de provincies sinds 2013/2014. Daarom hebben de provincies de organisatorische verankering voor hun rekening genomen. Dit realiseren de provincies middels de inrichting van een GR die in de AMvB wordt aangewezen als de beheer van het natuurregister NDFF. Formeel wordt het beheer van de nationale databank belegd bij de GR door de twaalf deelnemers.

Er is geen sprake van andere activiteiten/taken die bij de GR worden belegd, het gaat voor nu enkel om de wettelijke taken inzake het beheer van de NDFF. De NDFF is gratis toegankelijk voor publiek. Voor handelingen die als overheid worden verricht wordt een lichaam niet aangemerkt als ondernemer in de zin van artikel 7 Wet OB, zie hiervoor ook onderdeel 2.2. van het besluit omzetbelasting en compensatie van omzetbelasting bij publiekrechtelijke lichamen van 31 december 2020.

De deelnemers van het samenwerkingsverband verrichten prestaties waarvoor zij zijn vrijgesteld of waarvoor zij geen btw-ondernemer zijn

Zoals hierboven aangegeven verrichten de deelnemers van het samenwerkingsverband voor de activiteiten die zij beleggen bij de gemeenschappelijke regeling alleen prestaties waarvoor zij geen btw-ondernemer zijn. Het beheer van het NDFF is een wettelijke taak van de provincies, de provincies treden op in de hoedanigheid van overheid ten aanzien van de belegde activiteiten bij de GR.

Het samenwerkingsverband verricht diensten voor deelnemers, die rechtstreeks nodig zijn voor de prestaties waarvoor zij zijn vrijgesteld of waarvoor de afnemers geen ondernemer zijn

De GR voert als samenwerkingsverband de wettelijke taak uit van het beheer van het NDFF. De provincies kwalificeren als overheid voor het uitvoeren van de wettelijke taak inzake het beheer van het NDFF. De verrichte diensten van de GR zijn aldus rechtstreeks nodig voor deze prestaties, doordat de GR de wettelijke taak inzake het beheer van het NDFF uitvoert.

Het samenwerkingsverband vordert van de deelnemers slechts terugbetaling van hun aandeel in de gezamenlijke uitgaven

De GR wordt gefinancierd door de twaalf provincies. De GR verdeelt de gezamenlijke uitgaven tussen de deelnemers op basis van een verdeelsleutel. De verdeelsleutel zal gebaseerd worden op de verdeelsleutel zoals nu ook wordt gehanteerd bij IPO/BIJ12 voor de doorschuif methodiek die daar wordt toegepast voor onder andere de NDFF werkzaamheden. Het uitgangspunt hierbij is dat de GR slechts terugbetaling van de provincies vordert van hun aandeel in de werkelijke gezamenlijke uitgaven. Zoals ook altijd bij IPO/BIJ12 plaatsvindt. Het uitganspunt is dat de GR geen winstopslag op de werkelijk gedane uitgaven gaat berekenen. De GR berekent aldus niet meer of minder aan haar leden dan hun aandeel in de gezamenlijke uitgaven. Dit uitgangspunt zal ook opgenomen worden in de fianciële verordening. De financiële verordening is op dit moment nog niet gereed, maar zal met u gedeeld worden zodra een eerste versie is opgesteld.

Toepassing van de koepelvrijstelling veroorzaakt geen ernstige verstoring van concurrentieverhouding

Naar onze mening veroorzaakt de toepassing van de koepelvrijstelling bij de GR geen ernstige verstoring van concurrentieverhouding. In artikel 9a Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 (hierna: Uitvoeringsbeschikking OB) zijn van een aantal diensten een algemeen vermoeden van concurrentieverstoring vastgelegd door deze diensten uit te sluiten van de toepassing van de koepelvrijstelling. De uitgesloten diensten opgenomen in dit artikel betreffen onder andere het ter beschikking stellen van personeel, het verzorgen van de loon-, salaris-, financiële en grootboekadministratie en het ter beschikking stellen van computerapparatuur. Dergelijke diensten worden niet verricht door de GR.

4.2 Transparantiemethode

De inkoop-btw op ingekochte activiteiten – zijnde wettelijke taken – kan de GR zelf niet in aftrek brengen dan wel compenseren.

Zoals onder punt 3 van deze brief aangegeven heeft de Staatssecretaris van Financiën in het besluit omzetbelasting en compensatie van omzetbelasting bij publiekrechtelijke lichamen van 31 december 2020 in punt 3.2 goedgekeurd dat de aan samenwerkingsverbanden in rekening gebrachte, niet voor aftrek in aanmerking komende, omzetbelasting naar de compensatiegerechtigde deelnemers mag worden doorgeschoven. Deze goedkeuring geldt onder andere specifiek voor samenwerkingsverbanden, als bedoeld in artikel 11, lid 1, sub u Wet OB, van publiekrechtelijke lichamen voorzover de diensten verricht aan de deelnemers worden afgenomen anders dan in hun kwaliteit als ondernemer.

Naar onze mening kan de GR de transparantiemethode toepassen doordat het een samenwerkingsverband betreft zoals bedoeld in artikel 11, lid 1, sub u Wet OB, van publiekrechtelijke lichamen (de twaalf provincies) en de verrichte diensten aan de deelnemers worden afgenomen door de deelnemers anders dan als ondernemer. Het gaat immers om de uitvoering van de wettelijke taak van het beheer van het NDFF. De deelnemers nemen de diensten van de GR af in de hoedanigheid als overheid en worden daardoor niet aangemerkt als ondernemer in de zin van artikel 7 Wet OB. Er is geen sprake van andere activiteiten/taken die bij de GR worden belegd.

De verdeling van de door te schuiven btw over de deelnemers moet conform het besluit overeenstemmen met het gebruik dat de deelnemers maken van de activiteiten van het samenwerkingsverband op basis van een zuivere verdeelsleutel die recht doet aan de afname van de deelnemer in het samenwerkingsverband. De verdeling van de door te schuiven btw zal



plaatsvinden naar rato van de financiële bijdragen van de deelnemers in de GR, gebaseerd op de gehanteerde verdeelsleutel. Het doorschuiven van btw zal uiterlijk in januari van het jaar volgend op dat waarin de btw aan het samenwerkingsverband in rekening is gebracht plaatsvinden. De GR zal een afrekening (geen factuur) versturen aan de deelnemers met daarin het totaalbedrag aan door te schuiven btw en de vermelding welk deel daarvan voor rekening komt van de desbetreffende deelnemer. Deze afspraken worden tevens nog opgenomen in de financiële verordening.

4.3 Compensatie van btw

De door te schuiven btw vanuit de GR naar de deelnemers is naar onze mening volledig compensabel bij de provincies op grond van artikel 3 Wet op het BTW-compensatiefonds. Volgens het eerdergenoemde besluit waarin de transparatiemethode is opgenomen, kunnen de deelnemers de doorgeschoven omzetbelasting voor de toepassing van de Wet BCF beschouwen als ware deze rechtstreeks aan hen in rekening wordt gebracht waardoor compensatie van deze omzetbelasting mogelijk wordt. Omdat de doorgeschoven btw ziet op activiteiten ter uitvoering van de wettelijke taken inzake het beheer van het NDFF, bestaat naar onze mening geen twijfel dat de provincies de doorgeschoven btw volledig kunnen compenseren via het BTW-compensatiefonds. De GR zal voor nu enkel de wettelijke taak inzake het beheer van NDFF gaan uitvoeren, er is geen sprake van andere activiteiten/taken die bij de GR worden belegd.

5. Conclusie en verzoek

Met bovenstaande uiteenzetting zijn wij van mening dat GR UNO de koepelvrijstelling zoals opgenomen in artikel 11, lid 1, sub u Wet OB integraal kan toepassen op de werkzaamheden inzake het beheer van de NDFF doordat aan alle voorwaarden wordt voldaan. De toepassing van de koepelvrijstelling heeft tot gevolg dat de GR de transparantiemethode kan toepassen en de btw kan doorschuiven naar de deelnemende provincies. Als laatste zijn wij van mening dat de provincies de door te schuiven btw volledig kunnen compenseren via het BTW-compensatiefonds doordat de doorschuif btw ziet op uitvoering van een wettelijke taak, het beheer van NDFF.

Op basis van voorgaande verzoeken wij u in te stemmen met het bovengenoemde standpunt dat GR UNO de koepelvrijstelling van artikel 11, lid 1, sub u Wet OB kan toepassen op de werkzaamheden en daarmee de daaraan toerekenbare inkoop-btw op de activiteiten kan doorschuiven naar de deelnemende provincies. Daarnaast verzoeken wij u in te stemmen met het standpunt dat de door te schuiven btw aan de deelnemende provincies, voor de provincies volledig compensabel is via het BTW-compensatiefonds.

6. Tot slot

Wij vertrouwen erop u hiermee voldoende te hebben geïnformeerd. Mocht u naar aanleiding van het bovenstaande vragen hebben, dan kunt u uiteraard contact met ons opnemen. Mocht u in de gelegenheid zijn om spoedig te reageren op onze brief dan zou de GR NDFF dat bijzonder waarderen. Dat zou betekenen dat de verdere ontwikkeling van de GR opgepakt kan worden. Alvast hartelijk dank voor uw begrip hiervoor.



Met vriendelijke groet,





Bijlagen:

- Bijlage 1: Voorstel AMvB
- Bijlage 2: Ontwerpregeling GR UNO

De in document afgebeelde/opgenomen gegevens, waaronder begrepen teksten, berekeningen, producten, foto's, illustraties, grafisch materiaal, (handels)namen, woordmerken en logo's worden beschermd door auteursrecht, merkenrecht en/of enig ander intellectueel eigendomsrecht. Het is eenieder verboden zonder schriftelijke toestemming van Fiscaliade VOF de inhoud fysiek of digitaal (verder) te verspreiden of te openbaren. Het gebruik of registratie van intellectuele eigendomsrechten van de merknaam Fiscaliade is voorbehouden aan Fiscaliade VOF en is in geen enkele situatie toegestaan, tenzij Fiscaliade VOF daarvoor uitdrukkelijke toestemming heeft verleend.