

Vergaderjaar 1994±1995

24 255

Wijziging van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek ter zake van de jaarrekening van stichtingen en verenigingen die een onderneming in stand houden

B

ADVIES RAAD VAN STATE EN NADER RAPPORT

Hieronder zijn opgenomen het advies van de Raad van State d.d. 13 februari 1995 en het nader rapport d.d. 6 juli 1995, aangeboden aan de Koningin door de Minister van Justitie. Het advies van de Raad van State is cursief afgedrukt.

Bij Kabinetsmissive van 14 november 1994, no. 94.008955, heeft Uw Majesteit, op voordracht van de Minister van Justitie, bij de Raad van State ter overweging aanhangig gemaakt het voorstel van wet met memorie van toelichting, houdende wijziging van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek terzake van de jaarrekening van stichtingen en verenigingen die een onderneming in stand houden.

Blijkens mededeling van de Directeur van Uw Kabinet van 14 november 1994, nr. 94.008955, machtigde Uw Majesteit de Raad van State zijn advies inzake het bovenvermelde voorstel van wet rechtstreeks aan mij te doen toekomen. Dit advies, gedateerd 13 februari 1995, nr. W03.94.0674, bied ik U hierbij aan.

1. De Raad van Nederlandse Werkgeversverbonden VNO en NCW heeft ± met het oog op eventuele daaraan verbonden concurrentienadelen ± in zijn commentaar van 13 juli 1994 op het voorontwerp te kennen gegeven het voor de beoordeling van het wetsvoorstel noodzakelijk te achten dat wordt aangegeven of er soortgelijke jaarrekeningverplichtingen bestaan voor vergelijkbare rechtsvormen in andere, met name Europese landen, en zo ja, waaruit deze bestaan. Weliswaar wordt in punt 4 van de memorie van toelichting een schetsmatig overzicht gegeven van min of meer vergelijkbare situaties in enige Europese landen, maar de Raad van State acht dit onvoldoende informatief voor de beoordeling van de effecten van het wetsvoorstel op de concurrentiepositie van de desbetreffende stichtingen en verenigingen. Bovendien leidt de weergave in paragraaf 4 van de toelichting niet tot duidelijke conclusies. De Raad acht het wenselijk dat in de toelichting de zogenaamde buitenlandtoets ruimer en meer systematisch wordt toegepast, waarbij per jurisdictie onderscheid wordt gemaakt tussen de equivalenten van de stichting en de vereniging. Het is voor een goede beeldvorming van belang de rechtsvergelijking niet te beperken tot enkele EU-landen, maar daarbij ook andere rechtsstelsels te betrekken waarin vergelijkbare rechtsvormen voorkomen die binnen het raam van hun speciale juridische status worden gebruikt voor ondernemingsactiviteiten. De Raad denkt hierbij aan de vanuit Nederlands oogpunt belangrijkste Europese en Amerikaanse jurisdicties, die speciale juridische en fiscale faciliteiten bieden welke vestiging aldaar aantrekkelijk maken voor ondernemingen en voor instellingen die als houdstermaatschappij van ± onder meer ± ondernemingsbelangen fungeren.

Aan de hand van de resultaten van het rechtsvergelijkend onderzoek dient te worden aangegeven of er voor de in het voorgestelde lid 3 van artikel 360, Boek 2, van het Burgerlijk Wetboek (BW) gedefinieerde, zogenaamde «commerciële» stichtingen en verenigingen als ook voor Nederland als vestigingsland concurrentienadelen van invoering van het wetsvoorstel te verwachten zijn. Indien tot beduidende nadelen wordt geconcludeerd, dient vervolgens te worden aangegeven of en zo ja op welke gronden hetgeen met het wetsvoorstel wordt beoogd tegen deze nadelen opweegt.

Het college beveelt aan de memorie van toelichting in elk geval in voormelde zin aan te vullen.

1. Omdat de Raad het wenselijk achtte dat een ruimere en meer systematische beoordeling plaatsvindt van vergelijkbare situaties in het buitenland van verenigingen en stichtingen voor de beoordeling van de effecten van het wetsvoorstel op de concurrentiepositie van deze verenigingen en stichtingen in Nederland, is door een student bedrijfseconomie aan de Katholieke Universiteit Tilburg op verzoek een kort vergelijkend onderzoek verricht. Het verslag van dit onderzoek zal als bijlage bij de memorie van toelichting worden gevoegd.

Voor een aantal landen is nagegaan of voor vergelijkbare rechtsvormen als de Nederlandse stichting en vereniging boekhoud- en jaarrekeningplichten bestaan en of er verplichte accountantscontrole bestaat alsmede een publikatieplicht.

Uit het overzicht blijkt dat het geenszins ongebruikelijk is stichtingen en verenigingen, als zij een onderneming hebben aan boekhoud-, jaarrekening-, controle- en/of publikatieplichten te onderwerpen. Als internationale concurrentieverhoudingen voor de invoering van jaarrekeningplichten al beslissend zouden zijn, dan nog kan gesteld worden dat van invoering in Nederland van deze jaarrekeningplichten geen beduidende nadelen verwacht behoeven te worden. Overigens valt te betwijfelen of de internationale concurrentieverhoudingen in dit opzicht beslissend zijn, omdat het niet opmaken en publiceren van jaarstukken alleen al uit een oogpunt van nationale concurrentieverhoudingen bezwaarlijk kan zijn.

2. *Stichtingen en verenigingen welke een onderneming drijven waarvan de netto-omzet over het boekjaar minder bedraagt dan de helft van het bedrag van de netto-omzet, bedoeld in artikel 396, lid 1, onder b, Boek 2, BW, blijven ingevolge artikel 360, lid 3, Boek 2, BW buiten de directe toepassing van titel 9. Dit betekent dat stichtingen en verenigingen welke een onderneming drijven met een netto-omzet van minder dan 5 miljoen gulden niet jaarrekeningplichtig worden.*

De grond voor deze beperking van de reikwijdte van het wetsvoorstel is blijkens de memorie van toelichting (onder 11) dat een jaarrekeningverplichting voor non-profit organisaties met een beperkte commerciële activiteit zou leiden tot te grote administratieve lasten voor deze instellingen. In de toelichting wordt vervolgens vermeld dat de gekozen grens in zekere mate willekeurig is. Gegeven het onder punt 10 van de memorie van toelichting geformuleerde uitgangspunt dat het niet wenselijk is om ook niet-commerciële instellingen onder het bereik van titel 9 van Boek 2 BW te brengen, welk uitgangspunt de Raad onderschrijft, acht het college een begrenzing van de jaarrekeningplicht die uitsluitend is gekoppeld aan de netto-omzet van stichtingen en verenigingen te weinig genuanceerd. Daarbij neemt de Raad niet alleen in overweging dat het blijkens de toelichting niet de bedoeling is dat «non-profit» instellingen onder de jaarrekeningplicht vallen, waarbij zij opgemerkt dat het wetsvoorstel geen aanknopingspunt biedt aan de hand waarvan het «non-profit» karakter kan worden vastgesteld, maar ook dat de voorgestelde regeling geen rekening houdt met instellingen die niet in hoofdzaak commercieel werkzaam zijn. Het college meent dat bij het stellen van grenzen niet alleen acht moet worden geslagen op de beperkte financiële omvang van de commerciële activiteiten, maar ook op de verhouding daarvan ten opzichte van de aard en omvang van de binnen het kader van de niet-commerciële doelstelling van een stichting of vereniging verrichte overige werkzaamheden.

Voorts valt niet in te zien waarom voor geheel commerciële stichtingen en verenigingen niet ten volle wordt aangesloten bij de netto-omzet bedoeld in artikel 396, lid 1, onder b, Boek 2, BW waar de jaarrekeningplicht reeds geldt

wanneer de netto-omzet de helft is van het bedrag dat toepasselijk is voor bedrijven die door andersoortige rechtspersonen worden gedreven.

Over de grens van 5 miljoen gulden voor de jaarrekeningplicht van «commerciële» stichtingen en verenigingen wordt in paragraaf 11 van de toelichting voorts gezegd dat deze in het licht van de internationale situatie goed te verdedigen lijkt. Uit de in de memorie van toelichting aangeduide regelingen elders vloeit, naar het de Raad voorkomt, niet overtuigend de keuze voor genoemde grens voort. Het college acht het wenselijk dat de te stellen begrenzing van de jaarrekeningplicht voor beide rechtsfiguren nader wordt bezien binnen het kader van de in punt 1 van dit advies genoemde buitenland-toets en in het licht van de internationale concurrentieverhoudingen wordt aangepast voor zover hogere grenzen elders daartoe aanleiding geven, mits de nationale concurrentieverhoudingen daartoe geen beletsel vormen.

Het college acht aanpassing van het wetsvoorstel voor wat betreft de vrijstellingsregeling en in elk geval aanvulling van de memorie van toelichting wenselijk.

2. De Raad acht een begrenzing van de jaarrekeningplicht die uitsluitend gekoppeld is aan de netto-omzet van stichtingen en verenigingen te weinig genuanceerd. Bij het stellen van grenzen meent de Raad dat niet alleen acht geslagen moet worden op de beperkte financiële omvang van de commerciële activiteiten, maar ook op de verhouding van die activiteiten ten opzichte van de overige werkzaamheden.

Een verhoudingscriterium is niet opgenomen, omdat een dergelijk criterium in effect willekeurig is. Een op zichzelf niet zo grote stichting waarvan het grootste deel van de activiteiten commercieel wordt verricht, zou in dat geval een jaarrekening moeten publiceren. Wordt dezelfde omvang van commerciële activiteiten verricht binnen een veel grotere stichting, dan zou bij gebruikmaking van een verhoudingscriterium geen jaarrekeningplicht bestaan voor de op zichzelf veel grotere stichting. Ten opzichte van de als geheel veel kleinere stichting valt dit niet te verdedigen. Dit verandert niet door daarnaast van een absoluut criterium gebruik te maken. Dat geldt namelijk voor alle gevallen als absoluut minimum. Daarboven keert hetzelfde probleem als hierboven geschetst weer terug. De memorie van toelichting is aldus aangepast dat daarin tot uitdrukking wordt gebracht waarom niet voor een verhoudingscriterium is gekozen, al dan niet in combinatie met een minimumgrens voor de netto-omzet.

De Raad merkt voorts op niet in te zien waarom voor geheel commerciële stichtingen en verenigingen niet ten volle wordt aangesloten bij de netto-omzet van artikel 396 lid 1, onder b, boek 2 B.W. Het bedrag van de netto-omzet in bedoeld artikel is immers het dubbele van dat waarbeneden voor stichtingen en verenigingen geen jaarrekeningplicht geldt. Op zichzelf zou het voor de hand liggen geheel commerciële stichtingen en verenigingen geheel onder de jaarrekeningplicht te laten vallen. Voor nv's, bv's, coöperaties en onderlinge waarborgmaatschappijen geldt immers de jaarrekeningplicht ook steeds en bestaan er alleen bepaalde vrijstellingen als de rechtspersoon beneden de criteria van artikel 396 blijft. Juist om geen al te grote lasten te leggen op commerciële stichtingen en verenigingen is voor deze categorie gekozen voor een minimumgrens waarbeneden geen jaarrekeningplicht geldt. Daarboven gelden de vrijstellingen die ook voor kleine nv's, bv's, coöperaties en onderlinge waarborgmaatschappijen gelden.

De Raad merkt verder op dat geen aanknopingspunt wordt geboden om het «non-profit» karakter van een stichting of vereniging te bepalen. Er is gekozen voor een benadering waarbij het «profit» (ondernemings)karakter tot uitgangspunt is genomen door gebruik te maken van het criterium «onderneming die in het handelsregister ingeschreven moet worden». Het ligt niet voor de hand daarnaast ook het «non-profit» karakter te omschrijven.

Gelet op het verschaft overzicht met betrekking tot de stand van zaken in het buitenland, is er geen reden de getrokken grens anders in te vullen.

De Raad van State geeft U in overweging het voorstel van wet te zenden aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal, nadat met het vorenstaande rekening zal zijn gehouden.

*De Vice-President van de Raad van State,
W. Scholten*

Ik moge U verzoeken het hierbij gevoegde voorstel van wet en de gewijzigde memorie van toelichting aan de Tweede Kamer der Staten-Generaal te zenden.

De Minister van Justitie,
W. Sorgdrager