



638

Besluit van 18 december 1990 tot wijziging van het Uitvoeringsbesluit vennootschapsbelasting 1971 en van het Vrijstellingsbesluit voor lichamen bij welke behartiging van een algemeen maatschappelijk belang op de voorgrond staat

Wij Beatrix, bij de gratie Gods, Koningin der Nederlanden, Prinses van Oranje-Nassau, enz. enz. enz.

Op de voordracht van de Staatssecretaris van Financiën van 21 september 1990, nr. WDB 90/322, Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken, Directie Wetgeving Directe Belastingen;

Gelet op de artikelen 5 en 6, eerste lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Stb. 469);

De Raad van State gehoord (advies van 5 december 1990, nr. W06.90.0464);

Gezien het nader rapport van de Staatssecretaris van Financiën van 14 december 1990, nr. WDB90/329, Directoraat-Generaal voor Fiscale Zaken, Directie Wetgeving Directe Belastingen;

Hebben goedgevonden en verstaan:

ARTIKEL I

In het Uitvoeringsbesluit vennootschapsbelasting 1971 (Stb. 558)¹ worden de volgende wijzigingen aangebracht.

A. In **artikel 2** wordt «letters» vervangen door: onderdelen.

B. In **artikel 3** en in **artikel 4** wordt «letter» telkens vervangen door: onderdeel.

C. **Artikel 5** wordt vervangen door:

Artikel 5. Een in artikel 5, onderdeel e, van de wet omschreven lichaam dat werkzaam is op het gebied van de landbouw is van de belasting vrijgesteld mits, zo winst wordt behaald, deze in het jaar niet meer bedraagt dan f 13 000, dan wel in het jaar en de daaraan voorafgaande vier jaren te zamen niet meer bedraagt dan f 65 000 en voorts:

a. doel en feitelijke werkzaamheden bestaan in het exploiteren van bedrijfsmiddelen, het beschikbaar stellen van arbeidskrachten of het

aankopen van landbouwbenodigdheden een en ander uitsluitend of nagenoeg uitsluitend ten behoeve van de aandeelhouders, leden, deelnemers of deelgerechtigden;

b. doel en feitelijke werkzaamheid bestaan in het aankopen of verzamelen van eieren uitsluitend of nagenoeg uitsluitend van de pluimveehouders-aandeelhouders, -leden, -deelnemers of -deelgerechtigden; dan wel

c. doel en feitelijke werkzaamheid bestaan in het verbeteren van het landbouwpaard in Nederland en bovendien de winst, behoudens een uitkering tot ten hoogste vijf percent per jaar over het gestorte kapitaal of over de inleggelden, uitsluitend kan worden aangewend ten bate van de paardenfokkerij in Nederland of een algemeen maatschappelijk belang.

D.1. In **artikel 6** wordt «letter» vervangen door: onderdeel.

D.2. Voorts wordt «en in elk van de daaraan voorafgaande twee jaren niet meer bedraagt dan f 11 000 en bovendien de waarde van de bezittingen in die jaren een bedrag van f 220 000 niet te boven gaat» vervangen door: niet meer bedraagt dan f 13 000, dan wel in het jaar en de daaraan voorafgaande vier jaren te zamen niet meer bedraagt dan f 65 000.

E. **Artikel 7** wordt vervangen door:

Artikel 7. Een in artikel 5, onderdeel e, van de wet omschreven lichaam dat werkzaam is op het gebied van de verzorging van uitvaarten is van de belasting vrijgesteld mits, zo winst wordt behaald, deze in het jaar niet meer bedraagt dan f 13 000, dan wel in het jaar en de daaraan voorafgaande vier jaren te zamen niet meer bedraagt dan f 65 000 en voorts:

a. doel en feitelijke werkzaamheid bestaan in het verzorgen van uitvaarten uitsluitend of nagenoeg uitsluitend van de aandeelhouders, leden, deelnemers of deelgerechtigden en hun gezinsleden; en

b. de uitvaarten van de onder a genoemde personen hoofdzakelijk tegen vergoeding van een entreegeld en een jaarlijkse bijdrage worden verzorgd.

F. Na **artikel 7** wordt, onder vernummering van de artikelen 7a en 7b in onderscheidenlijk 7b en 7c, toegevoegd:

Artikel 7a. Een lichaam dat voldoet aan de voorwaarden gesteld in de artikelen 5, 6 of 7 is in afwijking van de genoemde artikelen niet van de belasting vrijgesteld, indien het lichaam dit schriftelijk bij het indienen van de aangifte over het jaar verzoekt.

ARTIKEL II

In het Vrijstellingsbesluit voor lichamen bij welke behartiging van een algemeen maatschappelijk belang op de voorgrond staat (Stb. 1971, 559)², worden de volgende wijzigingen aangebracht.

A. In **artikel 1** wordt «f 11 000» vervangen door: f 13 000. Voorts wordt «f 55 000» vervangen door: f 65 000.

B. Na **artikel 1** wordt toegevoegd:

1. Laatstelijk gewijzigd bij Koninklijk besluit van 5 juni 1990, Stb. 291.
2. Laatstelijk gewijzigd bij Koninklijk besluit van 4 september 1982, Stb. 524.

Het advies van de Raad van State is openbaar gemaakt door terinzagelegging bij het Ministerie van Financiën.
Tevens zal het advies met de daarbij terinzage gelegde stukken worden opgenomen in het bijvoegsel bij de Nederlandse Staatscourant van 8 januari 1991, nr. 5.

Artikel 1a. Een lichaam dat voldoet aan de voorwaarden gesteld in artikel 1 is in afwijking van genoemd artikel niet van de belasting vrijgesteld, indien het lichaam dit schriftelijk bij het indienen van de aangifte over het jaar verzoekt.

ARTIKEL III

1. Dit besluit treedt in werking met ingang van de tweede dag na de datum van uitgifte van het Staatsblad waarin het wordt geplaatst.
2. Dit besluit vindt voor het eerst toepassing met betrekking tot de heffing over het jaar dat aanvangt op of na de datum van inwerking-treding van dit besluit.

Lasten en bevelen dat dit besluit met de daarbij behorende nota van toelichting in het Staatsblad zal worden geplaatst en dat daarvan afschrift zal worden gezonden aan de Raad van State.

's-Gravenhage, 18 december 1990

Beatrix

De Staatssecretaris van Financiën,
M. J. J. van Amelsvoort

Uitgegeven de *achtentwintigste* december 1990

De Minister van Justitie,
E. M. H. Hirsch Ballin

NOTA VAN TOELICHTING

Inleiding

In artikel 5 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Stb. 469) is aan de Kroon de bevoegdheid voorbehouden onder bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden de in dat artikel omschreven lichamen, zoals pensioenfondsen, ziekenhuizen, kleine onderlinge verzekeringsmaatschappijen, ziekenfondsen, leeszaal e.d. vrij te stellen van vennootschapsbelasting. Dit is geschied bij het Uitvoeringsbesluit vennootschapsbelasting 1971 (Stb. 558).

Ingevolge artikel 6 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 kunnen, eveneens onder daartoe te stellen voorwaarden, bij koninklijk besluit lichamen van de vennootschapsbelasting worden vrijgesteld bij welke de behartiging van een algemeen maatschappelijk belang op de voorgrond staat en het streven naar winst, hetzij geheel ontbreekt, hetzij van bijkomstige betekenis is. Artikel 6 vormt een aanvulling op artikel 5 en wel voor die lichamen welke aan de algemene strekking van de vrijstellingsbepaling van artikel 5 voldoen, maar niet vallen onder de limitatieve opsomming van dat artikel. Het besluit dat is gegrond op artikel 6 is het Vrijstellingsbesluit voor lichamen bij welke behartiging van een algemeen maatschappelijk belang op de voorgrond staat (Stb. 1971, 559).

Voor de in artikel 5, onderdeel e, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 aangeduide lichamen – te weten, die welke werkzaam zijn op het gebied van de landbouw, van de schadeverzekering op onderlinge grondslag en van de verzorging van uitvaarten – is van de eerder genoemde bevoegdheid gebruik gemaakt in de artikelen 5, 6 en 7 van het Uitvoeringsbesluit vennootschapsbelasting 1971. De voorwaarden voor vrijstelling houden onder meer in dat in het jaar waarover de belasting wordt geheven en in elk van de twee daaraan voorafgaande jaren:

- a. zo winst wordt behaald, deze niet meer bedraagt dan f 11 000; en bovendien
- b. wat betreft onder meer werktuigencoöperaties, onderlinge verzekeraars en uitvaartmaatschappijen, de waarde van de bezittingen niet meer bedraagt dan f 220 000; en
- c. wat betreft boerenhulpverleningsdiensten, aankoopverenigingen voor landbouwbenodigdheden en verzamelaars van eieren, het vermogen niet meer bedraagt dan f 22 000 (deze eis geldt alléén voor het jaar waarover wordt geheven).

De hiervoor genoemde bedragen gelden met ingang van het jaar 1982 en zijn bij koninklijk besluit van 4 september 1982 (Stb. 523) tot stand gekomen door aanpassing van de tot dan toe geldende bedragen aan de in het tijdvak 1977–1982 opgetreden geldontwaarding.

Artikel 6 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 is, zoals reeds is opgemerkt, uitgewerkt in het hiervoor bedoelde Vrijstellingsbesluit. De regeling houdt in dat de winst van de hier bedoelde lichamen in het jaar niet meer mag bedragen dan f 11 000 of, in 5 jaar, f 55 000. Ook deze bedragen gelden met ingang van 1982 en zijn tot stand gekomen bij koninklijk besluit van 4 september 1982 (Stb. 524) na aanpassing aan de in het tijdvak 1977–1982 opgetreden geldontwaarding.

Aanpassingen

Dit wijzigingsbesluit heeft tweeërlei strekking. In de eerste plaats worden de in het Uitvoeringsbesluit en in het Vrijstellingsbesluit

opgenomen bedragen aangepast aan de sedert 1982 opgetreden geldontwaarding.

Voorts zijn enige inhoudelijke wijzigingen aangebracht, waarbij tevens van de gelegenheid gebruik is gemaakt om de tekst van de artikelen 5, 6 en 7 in te korten. Met die inkorting wordt overigens geen materiële wijziging tot stand gebracht.

Zoals hiervoor is uiteengezet, zijn in 1971 drie criteria – bezittingen, vermogen en winst – in het Uitvoeringsbesluit opgenomen. In het Vrijstellingsbesluit is alleen het winstcriterium opgenomen. In de memorie van antwoord aan de Tweede Kamer ter zake van het ontwerp – Wet op de vennootschapsbelasting 1960 (Kamerstukken II, 1962–1963, 6 000, nr. 9, blz. 9, R.k.) wordt benadrukt dat het verlenen van een vrijstelling voor de heffing van vennootschapsbelasting, vanuit een oogpunt van een naar de winst geheven belasting, beperkt dient te blijven tot uitzonderlijke situaties en geïsoleerde, «kleine» gevallen. De criteria bezittingen en vermogen zijn in de praktijk als bezwaarlijk ervaren omdat deze grenzen gemakkelijk kunnen worden overschreden waardoor belastingplicht ontstaat, zonder dat de grens van het winstcriterium wordt overschreden of in gevallen waarin zelfs in het geheel geen winst wordt behaald. Toch moeten lichamen die in een dergelijke situatie verkeren, in de aanslagregeling worden betrokken. Zowel voor de belastingplichtigen als voor de belastingdienst pakt dit onnodig werkverzwarend uit. Over deze onbevredigende situatie heb ik mij beraden. Na afweging van de betrokken belangen, ben ik tot de conclusie gekomen dat de criteria bezittingen en vermogen dienen te vervallen. In de toekomst kan worden volstaan met één criterium: de omvang van de winst. Hiermee wordt nog steeds recht gedaan aan het uitgangspunt vermeld in de memorie van antwoord. De situatie «klein» wordt nu toegespitst op de omvang van de winst, zoals het ook past bij een winstbelasting. Nu de criteria ter zake van de bezittingen en het vermogen hiermee zijn komen te vervallen en daarmee de mogelijkheid tot vrijstelling enigszins is verruimd, acht ik het wel gewenst de termijn waarbinnen de omvang van de winst beneden de grens blijft, te verlengen. Aangesloten is bij de regeling opgenomen in het Vrijstellingsbesluit.

Het vervallen van de criteria bezittingen en vermogen heeft tot gevolg dat lichamen die in het verleden subjectief belastingplichtig waren, thans in aanmerking komen voor de subjectieve vrijstelling indien hun winst beneden de grenzen van het criterium winst blijft. Voor een belastingplichtig lichaam dat voldoet aan de voorwaarden voor de vrijstelling ontstaat een afrekeningsverplichting op grond van artikel 8 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969, jo. artikel 16 van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (Stb. 1990, 103). Dat betekent afrekenen over eventuele stille reserves en over eventueel aanwezige fiscale reserves, alsmede eventueel een desinvesteringsbetaling of een desinvesteringsbijtelling, hetgeen voor deze kleine lichamen onverwacht zou optreden en uit een oogpunt van liquiditeit en continuïteit zeer bezwaarlijk kan zijn. Deze overgangsproblematiek heeft naar mijn oordeel een meer structureel karakter, in die zin dat ook andere kleine lichamen in de toekomst onder de thans wat ruimere vrijstelling kunnen gaan vallen. Daarom is in artikel 7a van het Uitvoeringsbesluit en in artikel 1a van het Vrijstellingsbesluit de volgende regeling getroffen. Uitgangspunt blijft, dat indien de vrijstelling van toepassing wordt op een voorheen belastingplichtig lichaam, dit lichaam moet afrekenen. Het lichaam wordt echter de mogelijkheid gelaten om van de vrijstelling af te zien. Voldoet een lichaam aan de gestelde voorwaarden voor de vrijstelling en wenst het lichaam ook van de vrijstelling gebruik te maken, dan volgt eindafrekening als logisch gevolg van het verlaten van de belaste sfeer. Wil het

belastingplichtige lichaam dat onder de vrijstellingsnorm gaat vallen eindafrekening voorkomen, dan moet het lichaam bij het indienen van de aangifte meedelen dat het geen gebruik wil maken van de vrijstelling, zodat de subjectieve belastingplicht wordt gecontinueerd en eindafrekening achterwege kan blijven. Bij de aangifte over een later jaar kan het belastingplichtige lichaam opnieuw, ook al voldoet het aan de normen voor belastingvrijstelling, opteren voor belastingplicht. Het lichaam kan bij de aangifte over een later jaar echter ook kiezen voor gebruikmaking van de vrijstelling indien het aan de voorwaarden voldoet. Uiteraard volgt dan wel afrekening.

Budgettaire, personele en dereguleringsaspecten

De onderhavige herziening leidt naar verwachting tot een budgettaire derving van minder dan 1 miljoen op jaarbasis.

Hoewel de wijzigingen bijdragen tot een grotere mate van efficiency van de belastingdienst zijn de personele consequenties, gelet op het geringe aantal posten, te verwaarlozen. Ook de gevallen waarin door het van toepassing worden van de subjectieve vrijstelling, fiscale afrekening zal volgen, hebben om dezelfde reden geen personele consequenties tot gevolg.

Het wijzigingsbesluit is gezien op de criteria die zijn opgenomen in de door de minister-president op 16 januari 1985 gegeven Aanwijzingen inzake de toetsing van ontwerpen van wet en van algemene maatregel van bestuur. Daarbij is gebleken dat het wijzigingsbesluit past in het beleid waarin terughoudendheid met regelgeving wordt betracht.

De Staatssecretaris van Financiën,
M. J. J. van Amelsvoort