



de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs Commissie Wetsvoorstellen

Ministerie van Economische Zaken en Klimaat
Ingediend op <https://internetconsultatie.nl/bvm>

Amsterdam, 7 mei 2021

Betreft: Reactie van de Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs op de internetconsultatie Besloten vennootschap met een maatschappelijk doel

Geachte dames en heren,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) heeft met belangstelling kennisgenomen van de internetconsultatie Besloten vennootschap met een maatschappelijk doel (BVm). Hoewel in de ‘Aanzet voor een wettelijke regeling voor een besloten vennootschap met maatschappelijk doel’ (hierna: de Aanzet) wordt aangegeven dat “*de BV met een BVm-label dezelfde fiscale status heeft als de BV die dat niet heeft, zodat er geen verschil in fiscale behandeling ontstaat tussen een BVm en een BV*”, ziet de Orde toch aanleiding om op de consultatie te reageren.

(Fiscale) voordelen

Een veelgehoorde vraag is welke voordelen de BVm biedt, naast het faciliteren van erkenning en herkenning. Wanneer met de status van BVm voldoende is geborgd dat de betreffende ondernemer daadwerkelijk sociaal onderneemt (en daarmee het maken van sociaal-maatschappelijke impact vooropstelt ten opzichte van het maken van winst), zou het binnen de huidige uitgangspunten van het fiscale systeem passend kunnen zijn om voor de BVm een zekere mate van fiscale faciliteiten

De Commissie Wetsvoorstellen van de NOB reageert gevraagd en ongevraagd op fiscaal relevante (wets)voorstellen (en het voortraject daarvan) vanuit de expertise van haar leden. Belangrijke toetsstenen zijn rechtszekerheid (waaronder terugwerkende kracht), verenigbaarheid met het recht, uitvoerbaarheid, effectiviteit en efficiency, regeldruk en gevolgen voor het investeringsklimaat.

1

open te stellen. Uit onderzoek¹ is gebleken dat de sociaal-maatschappelijke doelen van sociale ondernemingen in grote mate overeenkomen met de ANBI-categorieën, zoals vermeld in artikel 5b lid 3 AWR. De vraag is evenwel waar in het impactspectrum de BVm zich dan bevindt ten opzichte van de ANBI en de SBBI, zowel uit het oogpunt van de rechtspersoon zelf als uit het oogpunt van eventuele schenkers/nalaters.

In de Aanzet komt de BVm niet in aanmerking voor de ANBI-status omdat de BVm een modaliteit is van de BV en de BV als commerciële rechtsvorm is uitgesloten van deze status. De Orde ziet echter geen principiële belemmering voor toekenning van de ANBI-status aan de BVm, mits uiteraard aan de voorwaarden is voldaan. Zo moet ook de BVm dan aan het beschikkingsmachtcriterium voldoen (artikel 1a lid 1 onderdeel c Uitv.reg. AWR 1994), zodat geen natuurlijke persoon of rechtspersoon over het vermogen van de BVm kan beschikken alsof het zijn of haar eigen vermogen is, dat wil zeggen ten behoeve van zichzelf buiten de sociaal-maatschappelijke doelstelling om. Verder moet uit de statuten en de feitelijke activiteiten van de BVm blijken dat ze met haar maatschappelijke doelactiviteiten geen winstoogmerk heeft (artikel 1a lid 1 onderdeel a Uitv.reg. AWR 1994). Geen winstoogmerk wil volgens de toelichting op dit ANBI-vereiste zeggen dat er geen winststreven is omwille van de winst zelf.

Omdat het openstellen van fiscale faciliteiten voor de BVm verdere verdieping en in feite een operationele BVm vraagt, acht de Orde het goed denkbaar dat dit vraagstuk een separaat traject doorloopt, bijvoorbeeld als onderdeel van een integrale herziening van het fiscale stelsel. Daarmee wordt ook voorkomen dat opnieuw een lapje op de lappendeken aan het huidige fiscale systeem wordt toegevoegd en daarmee de complexiteit toeneemt.

Arm's-lengthbeginsel

In het fiscale recht geldt als uitgangspunt het arm's-lengthbeginsel. Dit beginsel houdt in dat handelingen tussen gelieerde partijen moeten leiden tot een resultaat dat overeenkomt met het resultaat dat zou zijn verkregen, indien de partijen onafhankelijk van elkaar waren geweest. Met andere woorden, handelingen moeten plaatsvinden op zakelijke grondslag. Bij een BVm kunnen handelingen, juist vanwege het sociaal-maatschappelijke doel, anders uitvallen, omdat ze een inherent en bewust bevoordelingsmotief (kunnen) bevatten.

Wanneer een sociaal ondernemer producten verkoopt tegen minimumprijzen, omdat hij/zij ernaar streeft om de desbetreffende producten voor iedereen toegankelijk te maken, of wanneer een sociaal ondernemer in de productieketen hogere kosten accepteert, zodat alle partijen in de keten

¹ Nyenrode/PwC, *Kunnen maatschappelijke ondernemingen gebruik maken van de ANBI-status?* (5 juli 2019), <https://www.nyenrode.nl/nieuws/n/maatschappelijke-ondernemingen-anbi-status>.

een faire beloning ontvangen, laat de sociaal ondernemer zich in feite welbewust een voordeel ontgaan. Bij toetsing van de zakelijkheid aan de hand van vergelijkbare onafhankelijke transacties die onder vergelijkbare omstandigheden plaatsvinden, kan het goed zijn dat derden bij verkoop van dezelfde producten hogere marges behalen. Het is daarbij van belang dat bij de toepassing van het arm's-lengthbeginsel het perspectief en de doelstelling van de BVm worden meegewogen als relevante omstandigheden die vergelijkbaar moet zijn. Waar onafhankelijke derden een andere transactie zouden zijn overeengekomen, geldt dat voor de BVm mogelijk niet. Toetsing van de handelingen door de BVm aan het arm's-lengthbeginsel kan een andere uitkomst opleveren dan tussen onafhankelijke derden.

De Orde raadt dan ook aan om expliciet een overweging ter zake van de toepassing van het arm's-lengthbeginsel te wijden in de memorie van toelichting, zodat dit handvatten biedt aan zowel de betreffende belastingplichtigen als de Belastingdienst.

Giftenaftrek

In Nederland gevestigde BV's kunnen giften aan ANBI's en steunstichtingen SBBI aftrekken van hun winst tot ten hoogste 50 procent van de winst met een maximum van 100.000 euro, op basis van artikel 16 Wet Vpb 1969. De Orde kan zich voorstellen dat de giftenaftrek voor een BVm verruiming verdient, gegeven de sociaal-maatschappelijke doelstelling van zo'n BV. Het doen van schenkingen aan o.a. ANBI's kan onderdeel uitmaken van de wijze waarop de BVm haar sociaal-maatschappelijk doel van de BVm nastreeft. De Orde geeft daarom ter overweging om de giftenaftrek van artikel 16 Wet Vpb 1969 voor BVm's te verruimen.

Fiscale eenheid vennootschapsbelasting

Voor het aangaan van een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting is volgens artikel 15 lid 4 onderdeel b Wet Vpb 1969 vereist dat “voor het bepalen van de winst bij beide belastingplichtigen dezelfde bepalingen van toepassing zijn”. Gegeven de bijzondere kwalificatie van de BVm en de eventueel op basis van voorgaande (lichte) afwijking op de winstbepalingsregels voor de BVm, suggereert de Orde om expliciet te overwegen of het wenselijk is en mogelijk moet zijn dat een BVm onderdeel kan vormen van een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting, zoals bedoeld in artikel 15 e.v. Wet Vpb 1969 en zo ja, genoemde bepaling wellicht aanpassing behoeft.

Gebruikelijk loon

Op basis van artikel 12a Wet op de loonbelasting 1964 wordt een aanmerkelijkbelanghouder die werkzaamheden verricht ten behoeve van zijn of haar BV (een DGA), geacht ten minste een

gebruikelijk loon te genieten. Een DGA van een BVm kan om maatschappelijke redenen genoeg nemen met een salaris dat (fors) lager is dan het salaris dat hij zou kunnen verdienen in de meest vergelijkbare dienstbetrekking bij een werkgever, waarin hij geen aanmerkelijk belang bezit. De Orde vraagt hoe het sociaal-maatschappelijke karakter van de BVm zich verhoudt tot de gebruikelijkloonregeling en of dat voor de BVm niet anders zou moeten worden toegepast dan voor naar maximale winst strevende BV's. Eventueel dient de bepaling van artikel 12a Wet LB 1964 te worden aangepast.

ANBI-categorieën

Uitbreiding van de maatschappelijke doelen met 'mensenrechten' en 'arbeidsmarktparticipatie', zoals voorgesteld in de Aanzet, acht de Orde niet strikt noodzakelijk. Mensenrechten vallen onder de ANBI-rubriek 'de bevordering van de democratische rechtsorde' (artikel 5b lid 3 sub j AWR). Zo noemt de minister in de toelichting op deze ANBI-rubriek de mensenrechtenorganisatie Amnesty International als voorbeeld. De categorie arbeidsparticipatie komt minder duidelijk naar voren binnen de bestaande ANBI-categorieën, maar zou onder de ANBI-rubriek 'welzijn' kunnen vallen. Evenwel vertegenwoordigd deze categorie een groot aantal sociale ondernemingen, hetgeen een eigen categorie rechtvaardigd.

Slotopmerking

Uiteraard is de Orde graag bereid het bovenstaande nader toe te lichten. De Orde heeft geen bezwaar tegen publicatie van deze reactie.

Hoogachtend,
de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs,



drs. R.A. van der Jagt
voorzitter Commissie Wetsvoorstellen