

Secretariaat:
Antonio Vivaldistraat 2-8, 1083 GR Amsterdam
Postbus 7984, 1008 AD Amsterdam

T +31(0)20 301 02 35
F +31(0)20 301 03 02
rj@rjnet.nl
www.rjnet.nl

RJ-Uiting 2014-7: ‘ontwerp-Richtlijn 630 Commerciële stichtingen en verenigingen’

Inleiding

RJ-Uiting 2014-7 bevat de ontwerp-Richtlijn 630 Commerciële stichtingen en verenigingen. De Raad voor de Jaarverslaggeving (RJ) stelt via deze RJ-Uiting wijzigingen voor in de huidige Richtlijn 630 Commerciële stichtingen en verenigingen (aangepast 2005). Ten opzichte van de huidige Richtlijn is de tekst op een aantal punten verduidelijkt. Ook is de structuur van hoofdstuk 630 aangepast aan de structuur van andere hoofdstukken.

Belangrijkste wijzigingen ten opzichte van Richtlijn 630 (aangepast 2005)

De belangrijkste wijzigingsvoorstellen ten opzichte van de huidige RJ 630 Commerciële stichtingen en verenigingen (aangepast 2005) betreffen:

- a. In paragraaf 1 is verduidelijkt onder welke voorwaarden stichtingen en verenigingen onder Titel 9 Boek 2 BW vallen.
- b. In paragraaf 3 is een verduidelijking opgenomen met betrekking tot de indeling van het eigen vermogen bij de commerciële stichting en vereniging.

Toepassing en ingangsdatum

Na verwerking van de ontvangen commentaren zal de RJ het nieuwe hoofdstuk 630 opnemen in de in september 2015 uit te geven editie 2015. Dit nieuwe hoofdstuk zal van toepassing zijn voor jaarrekeningen over boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2016. Eerdere toepassing zal worden aanbevolen.

Commentaarperiode

De RJ nodigt u uit tot het inzenden van reacties en commentaren op deze RJ-Uiting. Deze ziet de RJ graag uiterlijk 1 december 2014 tegemoet. Reacties en commentaren kunnen - bij voorkeur per email (rj@rjnet.nl) - worden ingediend bij het RJ-secretariaat. Ze zullen door de RJ als openbare informatie worden behandeld en op de RJ-website worden gepubliceerd, tenzij door respondenten is aangegeven dat het commentaar geheel of gedeeltelijk moet worden aangemerkt als vertrouwelijk.

Amsterdam, 13 oktober 2014

630 COMMERCIËLE STICHTINGEN EN VERENIGINGEN

Deze Richtlijn 630 (aangepast 2014) vervangt Richtlijn 630 (aangepast 2005) en is van kracht voor verslagjaren die aanvangen op of na 1 januari 2016.

630.1 Algemene uiteenzetting

Inleiding en toepassingsgebied

101 De stichting of vereniging die voldoet aan de voorwaarden van artikel 2:360 lid 3 BW moet de bepalingen van Titel 9 Boek 2 BW toepassen. Deze stichting of vereniging wordt wel aangeduid als 'commerciële stichting of vereniging'. De voorwaarden van artikel 2:360 lid 3 BW zijn:

- De stichting of vereniging houdt één of meer ondernemingen in stand die ingevolge de wet in het handelsregister moeten worden ingeschreven (zie alinea 102 en 103); en
- Deze ondernemingen hebben gedurende twee opeenvolgende jaren een netto-omzet die de helft of meer bedraagt van het in artikel 2:396 lid 1 onder b BW bedoelde bedrag (zie alinea 104 tot en met 106).

Indien de stichting of vereniging bij of krachtens de wet verplicht is een aan een jaarrekening gelijkwaardige financiële verantwoording op te stellen en deze openbaar maakt, blijft Titel 9 Boek 2 BW buiten toepassing (zie alinea 107).

102 Voor het in alinea 101 bedoelde ondernemingsbegrip heeft de wetgever aansluiting gezocht bij het ondernemingsbegrip van de Handelsregisterwet. Het criterium is of een of meer ondernemingen in stand worden gehouden die in het handelsregister moeten worden ingeschreven. Of zij ook feitelijk zijn ingeschreven, is niet van belang. Uit de Memorie van Toelichting bij de wet blijkt dat het gaat om instellingen die hun organisatie en activiteiten richten op het op commerciële wijze deelnemen aan het economisch verkeer. Het betreft dus ondernemingen die in het algemeen worden gerekend tot het bedrijfsleven: zij opereren op de markt en treden in concurrentie met andere ondernemingen.

Aanwijzingen voor de aanwezigheid van een onderneming zijn opgenomen in het Handelsregisterbesluit en de Beleidsregel 'Het ondernemingsbegrip in het handelsregister' .

103 Ondernemingen die door eventuele groepsmaatschappijen van de stichting of vereniging in stand worden gehouden, worden niet betrokken bij de beoordeling of de stichting of vereniging een onderneming in stand houdt.

104 Titel 9 Boek 2 BW is van toepassing op de commerciële stichting of vereniging indien de netto-omzet van haar onderneming(en) gedurende twee opeenvolgende boekjaren de helft of meer bedraagt van het in artikel 2:396 lid 1 BW bedoelde bedrag.

Met deze bepaling wordt een veelvuldige wisseling van regime voorkomen, zoals dat ook het geval is met de vrijstellingen voor kleine en middelgrote rechtspersonen (artikel 2:396 lid 1 en 2:397 lid 1 BW). Alinea 107 van hoofdstuk 315 Vrijstellingen voor middelgrote rechtspersonen is van overeenkomstige toepassing.

105 Artikel 2:398 lid 1 BW bepaalt hoe de groottecriteria van de artikelen 2:396 en 2:397 BW moeten worden gehanteerd voor het eerste en het tweede boekjaar. Aanbevolen wordt dit artikel analoog toe te passen aan het groottecriterium van artikel 2:360 lid 3 BW. Dit betekent dat Titel 9 Boek 2 BW eveneens van toepassing is op de jaarrekening over het eerste en het tweede boekjaar van de nieuw opgerichte stichting en vereniging die gedurende het eerste boekjaar aan het desbetreffende netto-omzetcriterium heeft voldaan.

106 Voor het begrip netto-omzet gaat het alleen om de netto-omzet (bepaald zoals aangegeven in alinea 210) van de onderneming(en) die de rechtspersoon in stand houdt, niet om de omzet van de rechtspersoon als geheel. Indien de rechtspersoon meer dan één onderneming in stand houdt die moet worden ingeschreven in het handelsregister, moet volgens de Memorie van Toelichting worden uitgegaan van de totale netto-omzet van die ondernemingen.

107 Titel 9 Boek 2 BW is ingevolge artikel 2:360 lid 3 BW niet van toepassing op de stichting of vereniging die bij of krachtens de wet verplicht is een financiële verantwoording op te stellen die gelijkwaardig is aan een jaarrekening als bedoeld in Titel 9 Boek 2 BW en deze financiële verantwoording openbaar maakt. Gelijkwaardigheid impliceert volgens de Memorie van Toelichting dat de verschaft informatie als geheel en qua niveau en aard aansluit bij de eisen van Titel 9 Boek 2 BW. Onder openbaar maken hoeft in dit verband niet uitsluitend het deponeren bij het Handelsregister te worden verstaan.

108 Indien de commerciële stichting of vereniging aan de bepalingen van Titel 9 Boek 2 BW moet voldoen, valt zij voor het totaal van haar activiteiten onder Titel 9 Boek 2 BW, dus niet alleen voor haar ondernemingsactiviteiten.

109 In dit geval zijn de andere (ontwerp-) Richtlijnen van overeenkomstige toepassing op zowel de commerciële als de andere activiteiten van de commerciële stichting of vereniging. In aanvulling hierop zijn in de volgende alinea's van dit hoofdstuk algemene richtlijnen opgenomen voor alle commerciële stichtingen en verenigingen. Indien de commerciële stichting of vereniging ook voldoet aan de criteria voor bijzondere bedrijfstakken (afdeling 6), die specifiek door die richtlijnen worden behandeld, gaan deze specifieke richtlijnen voor de algemene richtlijnen van dit hoofdstuk.

Definities

110 In dit hoofdstuk worden de volgende begrippen gebruikt. De betekenis van deze begrippen is omschreven in hoofdstuk 940 Begrippen:

- Bestemmingsreserve
- Bestemmingsfonds
- Commerciële stichting of vereniging

Wettelijke bepalingen

111 Dit hoofdstuk is mede gebaseerd op de volgende wettelijke bepalingen. Deze bepalingen zijn opgenomen in hoofdstuk 900 Wetteksten:

- artikel 2:48 lid 3 BW
- artikel 2:299a BW
- artikel 2:360 lid 3 BW
- artikel 2:361 lid 2 BW
- artikel 2:383a BW
- artikel 2:398 lid 5 BW

630.2 Presentatie

Modellen

201 Het Besluit modellen jaarrekening is blijkens artikel 1 alleen van toepassing op de naamloze en de besloten vennootschap. **Ten behoeve van het te geven inzicht dient dit Besluit door de commerciële stichting en vereniging op overeenkomstige wijze te worden toegepast.**

Voor de baten en lasten uit niet-ondernemingsactiviteiten dienen een of meer nieuwe rubrieken te worden ingevoerd, gebaseerd op de aard van deze activiteiten.

Eigen vermogen

202 **De commerciële stichting of vereniging dient in de balans of in de toelichting het eigen vermogen zodanig te presenteren dat daaruit blijkt welk gedeelte vrij besteedbaar is.** Hiervoor is het volgende onderscheid binnen het eigen vermogen van belang:

- stichtingskapitaal;
- herwaarderingsreserve;
- andere wettelijke reserves;
- statutaire reserves;
- bestemmingsfondsen;
- bestemmingsreserves;
- overige reserves

203 In het geval van een commerciële stichting komt het voor dat bij de oprichting een beginkapitaal is ingebracht. Dit gedeelte van het eigen vermogen wordt aangeduid als stichtingskapitaal.

204 Omdat de commerciële stichting of vereniging de bepalingen van Titel 9 Boek 2 BW moet toepassen, zijn de bepalingen inzake wettelijke reserves van de artikelen 2:365 lid 2 BW, 2:389 lid 6 en 8 BW en 2:390 BW van overeenkomstige toepassing.

205 **Indien de commerciële stichting of vereniging een deel van het eigen vermogen heeft afgezonderd omdat daaraan een beperktere bestedingsmogelijkheid is gegeven dan gezien haar doelstelling zou zijn toegestaan, en deze beperking door derden is aangebracht, dient zij dit deel aan te merken als bestemmingsfonds.**

206 **Indien de commerciële stichting of vereniging een deel van het eigen vermogen heeft afgezonderd omdat daaraan een beperktere bestedingsmogelijkheid is gegeven dan gezien haar doelstelling zou zijn toegestaan, en deze beperking door het bestuur of de algemene ledenvergadering (bij de vereniging) is aangebracht, dient zij dit deel aan te merken als bestemmingsreserve.**

De reden voor het onderscheid tussen bestemmingsfonds en bestemmingsreserve is dat bij een bestemmingsreserve het bestuur of de algemene ledenvergadering de beperking in de bestemming heeft aangebracht en dus ook weer kan opheffen, zodat in wezen nog steeds sprake is van vrij besteedbaar vermogen.

207 Alinea 234 van hoofdstuk 240 Eigen vermogen omschrijft de overige reserves als de reserves van de rechtspersoon waarover de daartoe bevoegde organen zonder belemmering door wettelijke of statutaire bepalingen kunnen beschikken. Daarbij moet in het oog worden gehouden dat het vermogen van de stichting en de vereniging altijd moet worden aangewend om het in de statuten vermelde doel te verwezenlijken. Het doen van uitkeringen aan oprichters of leden van de rechtspersoon of aan hen die deel uitmaken van zijn organen, is de stichting en de vereniging ingevolge artikel 2:285 lid 3 BW respectievelijk artikel 2:26 lid 3 BW niet toegestaan.

Winst-en-verliesrekening

209 Krachtens artikel 2:361 lid 2 BW kan de commerciële stichting of vereniging de winst-en-verliesrekening vervangen door een exploitatierekening, indien het in artikel 2:362 lid 1 BW bedoelde inzicht daardoor wordt gediend. Op deze exploitatierekening zijn de bepalingen omtrent de winst-en-verliesrekening zoveel mogelijk van overeenkomstige toepassing. Bepalingen omtrent winst en verlies zijn zoveel mogelijk van overeenkomstige toepassing op het exploitatiesaldo.

Netto-omzet

210 Voor het begrip netto-omzet verwijst de Memorie van Toelichting van de wet naar artikel 2:377 lid 6 BW.

De netto-omzet is de opbrengst uit levering van goederen en diensten uit het bedrijf van de rechtspersoon, onder aftrek van kortingen en dergelijke en van over de omzet geheven belastingen.

Uit het begrip ‘bedrijf’ in deze omschrijving volgt dat de commerciële stichting of vereniging onder de netto-omzet alleen de opbrengsten uit de door haar gedreven ondernemingen dient te verstaan, dus niet de opbrengsten uit haar overige activiteiten. Voor een nadere toelichting op het begrip netto-omzet wordt verwezen naar alinea 201 van hoofdstuk 270 De winst-en-verliesrekening.

630.3 Toelichting

Prijsgrondslagen

301 Een commerciële stichting of vereniging slaagt er soms in op grond van haar bijzondere karakter (bijvoorbeeld haar charitatieve doelstellingen) goederen en diensten te verwerven tegen lagere dan marktconforme prijzen en tarieven. Dit kan ook gunstige gevolgen hebben voor haar ondernemingsactiviteiten, waardoor een vergelijking met ondernemingen waarmee zij in concurrentie treedt, niet goed mogelijk is.

Indien activa in de balans zijn opgenomen of lasten zijn verwerkt tegen prijzen die belangrijk afwijken van marktconforme prijzen, wordt aanbevolen dat de commerciële stichting of vereniging hiervan in de toelichting melding maakt met een uiteenzetting van de toegepaste prijsgrondslagen en zo mogelijk een kwantificering van het effect op de jaarrekening.

Bestemming resultaat

302 De commerciële stichting of vereniging neemt zowel de statutaire regeling omtrent de bestemming van het resultaat als de wijze waarop het resultaat na belastingen wordt bestemd niet op onder de overige gegevens (artikel 2:392 lid 5 BW), maar vermeldt ze in de toelichting (artikel 2:383a BW).

De verplaatsing van deze gegevens naar de toelichting vloeit volgens de Memorie van Toelichting van de wet voort uit de gedachte dat juist bij commerciële stichtingen en verenigingen er belangstelling is voor datgene wat er met het resultaat geschiedt omdat de winst niet mag worden uitgekeerd aan de oprichters en leden. Omdat de overige gegevens weliswaar aan de jaarrekening en het jaarverslag worden toegevoegd, maar niet op dezelfde wijze openbaar behoeven te worden gemaakt, wordt de bestemming van het resultaat in de toelichting opgenomen.

Eigen vermogen

303 De commerciële stichting of vereniging dient in de toelichting het bedrag en de beperkte doelstelling van ieder bestemmingsfonds te vermelden, alsmede de reden van deze beperking en alle overige voorwaarden die door de derden zijn gesteld.

304 De commerciële stichting of vereniging dient in de toelichting het bedrag en de beperkte doelstelling van iedere bestemmingsreserve te vermelden, alsmede het feit dat het bestuur of de algemene ledenvergadering deze beperking heeft aangebracht.

305 Indien de statuten voorschrijven dat bepaalde reserves met beperkte bestedingsmogelijkheid worden gevormd, dient de commerciële stichting of vereniging in de toelichting het bedrag van de reserve en de essentie van de statutaire regeling te vermelden.

Netto-omzet

306 De stichting en de vereniging die een of meer ondernemingen in stand houdt die ingevolge de wet in het handelsregister moeten worden ingeschreven, vermeldt bij de staat van baten en lasten de netto-omzet van deze ondernemingen. Deze bepaling geldt ongeacht de

omvang van de rechtspersoon, teneinde te kunnen beoordelen of een zodanige rechtspersoon al dan niet onder Titel 9 Boek 2 BW valt (zie artikel 2:299a respectievelijk 2:48 lid 3 BW).

307 **Indien de commerciële stichting of vereniging naast ondernemingsactiviteiten ook andere activiteiten verricht, dient over de aard en omvang van beide soorten activiteiten in de toelichting informatie te worden verstrekt.**

Personeelsbeloningen

308 De commerciële stichting of vereniging vermeldt de gegevens over de bezoldiging en dergelijke van (gewezen) bestuurders en van (gewezen) toezichthouders in overeenstemming met artikel 2:383 BW en paragraaf 6 Bezoldiging van bestuurders en commissarissen van hoofdstuk 271 Personeelsbeloningen.

Voor de commerciële stichting of vereniging die onder het toepassingsgebied van de Wet normering bezoldiging topfunctionarissen publieke en semipublieke sector valt, is paragraaf 7 van hoofdstuk 271 Personeelsbeloningen van overeenkomstige toepassing.

630.4 Bijzondere onderwerpen

Groottecriteria

401 De stichting of vereniging bepaalt eerst aan de hand van het criterium ‘netto-omzet’ of Titel 9 Boek 2 BW van toepassing is. Wanneer dat inderdaad het geval is, komt de vraag aan de orde of de commerciële stichting of vereniging een kleine, middelgrote dan wel grote rechtspersoon is. Hiervoor gelden de drie groottecriteria van artikel 2:396 lid 1 en 2:397 lid 1 BW zoals toegelicht in hoofdstuk 315 Vrijstellingen voor middelgrote rechtspersonen. Ingevolge artikel 2:398 lid 5 BW moet voor de toepassing van de artikelen 2:396 lid 1 BW en 2:397 lid 1 BW op een commerciële stichting of vereniging worden uitgegaan van:

- het totaal van de activa van de stichting of vereniging als geheel; en
- de netto-omzet en het gemiddeld aantal werknemers van de onderneming of ondernemingen die deze stichting of vereniging in stand houdt.

Totstandkoming financieel verslag

402 Ingevolge artikel 2:49 BW maakt het bestuur van een commerciële vereniging jaarlijks binnen zes maanden na afloop van het boekjaar (in plaats van vijf maanden bij naamloze en besloten vennootschappen), behoudens verlenging van deze termijn met ten hoogste vijf maanden door de algemene vergadering van de vereniging op grond van bijzondere omstandigheden, een jaarrekening op en legt deze voor de leden ter inzage ten kantore van de vereniging. Binnen deze termijn legt het bestuur ook het jaarverslag ter inzage (tenzij het een kleine rechtspersoon betreft of de vrijstelling voor groepsmaatschappijen geldt). De jaarrekening wordt ondertekend door de bestuurders en door de commissarissen; ontbreekt de ondertekening van een of meer hunner, dan wordt daarvan onder opgave van reden melding gemaakt. De jaarrekening wordt vastgesteld door de algemene vergadering die het bestuur uiterlijk een maand na afloop van de termijn doet houden.

403 De vorige alinea geldt ingevolge artikel 2:300 BW ook voor de commerciële stichting. Aangezien de stichting wettelijk geen algemene vergadering en geen leden kent, moet telkens voor deze organen worden gelezen: het volgens de statuten daartoe bevoegde

orgaan. Indien de statuten de desbetreffende bevoegdheid niet aan enig orgaan verlenen, komt deze toe aan het toezichthoudende orgaan en bij gebreke daarvan aan het bestuur.

940 BEGRIPPEN

Het volgende begrip wordt toegevoegd aan hoofdstuk 940:

Commerciële stichting of vereniging: de stichting of vereniging die krachtens artikel 2:360 lid 3 BW onder de werking van Titel 9 Boek 2 BW valt.