



MEMO

Datum 26 mei 2004	Voor Stuurgroep 3 R gemeenten	Afdeling/cluster
Van J.A.Bannink	Kenmerk ACPEC3592	Bijlage(n)

Onderwerp
Juridische structuur fiscaal dienstencentrum na integratie belastingunits
3 R gemeenten.

I Inleiding.

In het kader van de integratie van de belastingunits van de 3 R gemeenten moet een keuze worden gemaakt voor de rechtsvorm.

In dit memo komen aan de orde:

- Het gezamenlijke belastingkantoor van vijftien Zuid-Hollandse gemeenten en een groot waterschap.
- Een rechtsvormkeuze en de uitwerking van de juridische structuur van het gezamenlijke dienstencentrum belastingen.
- De fiscale aspecten.
- De aanbeveling.

De integratie is gericht op het gezamenlijk verzorgen van de uitvoering van de fiscale wetgeving voor zover die op de gemeente betrekking heeft. In het bijzonder de volledige heffing en invordering van de lokale belastingen.

Het dienstencentrum levert transactieverwerkingscapaciteit en fiscale kennisdiensten aan de deelnemende gemeenten.

II 'Voorbeeldorganisatie' Samenwerking Vastgoedinformatie Heffing en Waardebepaling.

De 'voorbeeldorganisatie' Samenwerking Vastgoedinformatie Heffing en Waardebepaling (SVHW) in Zuid-Holland Zuid heeft bij monde van haar directeur, de heer P. Bervoets, desgevraagd laten weten dat de constituerende gemeenten en het dito waterschap indertijd uitdrukkelijk en uit overtuiging voor een regeling op basis van de Wgr hebben gekozen.

Het heffen en invorderen van belastingen is immers een bevoegdheid zowel van de rijks-, provinciale en gemeentelijke overheid als van de waterschappen.

Het SVHW bestaat per 1 januari 2005 uit vijftien gemeenten en het waterschap Hollandse Delta. Dit waterschap wordt per die datum gevormd door vier waterschappen en een zuiveringsschap.

Cijfermateriaal SVHW. (Bron: Begroting 2005 SVHW).

- Het werkgebied heeft 950.000 inwoners.
- WOZ objecten 512.000
- jaarlijks worden 1.540.000 aanslagen verwerkt. Vrijwel alle typen gemeentelijke belastingen en waterschapshellingen.

- Sinds 1999 zijn de werkzaamheden van SVHW verdrievoudigd. Per 1 januari 2005 is de formatieomvang 67 fte. Bestuur en directie streven naar een formatie omvang per 1 januari 2008 van 57,5 fte en per 1 januari 2009 van 51 fte.

Voor de beeldvorming volgt onderstaand cijfermateriaal van Renkum, Rheden en Rozendaal gezamenlijk:

- 78.500 inwoners.
- 39.000 WOZ-objecten,
- 47.000 aanslagbiljetten per jaar.
- Fte 12,25.

III Juridische structuur.

Enkele keuzemogelijkheden voor de juridische vorm.

1. Een regeling tussen de gemeenten op basis van de Wet gemeenschappelijke regelingen.
2. Een privaatrechtelijke rechtspersoon.
 - A. Besloten Vennootschap.
 - B. Stichting.
3. Samenwerkingsconvenant.

Hieronder zal worden ingegaan op de bijzonderheden van de genoemde mogelijkheden en zal een voorstel voor een keuze worden gedaan.

Feit is dat de verordenende bevoegdheden van de raden ongewijzigd blijven. De gemeenten leveren hun autonomie dus niet in.

Ad 1 Wet gemeenschappelijke regelingen.

De Wet gemeenschappelijke regelingen (hierna: Wgr) biedt een kader voor bestuurlijke samenwerkingsverbanden tussen gemeenten, provincies en/of waterschappen in de vorm van publiekrechtelijke regelingen. Ook andere openbare lichamen en rechtspersonen kunnen aan een dergelijke regeling deelnemen. Deze regeling biedt in vergelijking tot de privaatrechtelijke rechtspersoon dan ook de meeste kenmerken van een overheidsorganisatie. Zoals hiervoor aangegeven is SVHW, juist vanwege dit feit, ingesteld op basis van een gemeenschappelijke regeling.

In de Wgr zijn allerlei bepalingen opgenomen die tot doel hebben de bestuurlijke en financiële banden tussen het samenwerkingsverband en de (drie) gemeenten aan te halen.

Art. 8 Wgr kent de instelling van een ‘openbaar lichaam’. Dit openbaar lichaam is een rechtspersoon.

Art.10. De samenstelling van het Algemeen bestuur (AB) en van het dagelijks bestuur (DB) is zodanig dat een optimale binding met het gemeentelijke orgaan is gegarandeerd. Gelet op het feit dat het hier gaat om een bedrijfsvoeringaangelegenheid, is het college van burgemeester en wethouders het aangewezen orgaan.

Voorgesteld wordt het instellen van één bestuur bestaande uit de portefeuillehouders financiën van de gemeenten, differentiatie zou kunnen worden aangebracht in de stemverhoudingen. Overwogen kan worden om meervoudig stemrecht op te nemen in de regeling. Art.13 Wgr.

De artt. 16,17, 18 en 19 Wgr houden regels in welke politieke controle mogelijk maken.

Art. 25 Wgr regelt de openbaarheid van de vergaderingen. Het dient voor een ieder duidelijk te zijn wat er binnen het samenwerkingverband besloten wordt.

Art. 35 bepaalt dat de gemeenteraden de gelegenheid hebben om hun oordeel te vormen en te geven over de ontwerpbegroting en begrotingswijzigingen.

Art. 232 Gemeentewet biedt de mogelijkheid om een of meer medewerkers in de gemeenschappelijke regeling aan te wijzen als heffingsambtenaar. De uitvoeringsorganisatie kan dan namens de deelnemers de aanslagen op leggen.

Ad 2 A Besloten Vennootschap.

De Besloten Vennootschap (hierna B.V.) is een rechtsvorm welke vooral toegepast wordt voor de juridische vormgeving van ondernemingen. De regeling is opgenomen in de artt. 175 tot en met 284a Boek 2 Rechtspersonen. In de artt. 64 tot en met 174a is de Naamloze Vennootschap (N.V.) geregeld.

Bekend is de overheidsgedomineerde B.V. Een voorbeeld hiervan is een B.V. welke zich bezighoudt met afvalinzameling in gemeenten.

De 'besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid' is een rechtspersoon met een maatschappelijk kapitaal dat in aandelen verdeeld is. Met dit kapitaal wordt de realisering van een bepaald doel beoogd. De verschaffers van het kapitaal van de vennootschap zijn de aandeelhouders. Iedere aandeelhouder neemt voor een bepaald aantal aandelen deel in de vennootschap. De enige verplichting die de aandeelhouder tegenover de vennootschap moet nakomen is dat hij de door hem genomen aandelen 'volstort', dat wil zeggen de waarde in geld aan de B.V. betaalt.

De B.V.-vorm is het samenwerkingsverband van aandeelhouders, dat vooral gekenmerkt wordt door het besloten karakter. De aandelen in de B.V. zijn niet vrij overdraagbaar. De B.V. kan slechts aandelen op naam uitgeven. Van die aandelen mogen geen aandeelbewijzen worden verstrekt. Vooral in deze eigenschap wordt het besloten karakter van de besloten vennootschap zichtbaar.

De verschillen tussen B.V. en N.V.

De belangrijkste verschillen tussen de besloten vennootschap en de naamloze vennootschap zijn:

De B.V. mag geen aandeelbewijzen uitreiken, maar moet een register hebben waarin de namen en adressen van alle aandeelhouders zijn opgenomen.

De N.V. mag wel aandeelbewijzen uitgeven. De aandelen van een B.V. zijn niet vrij overdraagbaar, de statuten van de B.V. moeten daarom een blokkeringsregeling bevatten. Deze blokkeringsregeling kan bijvoorbeeld inhouden dat aandelen eerst aan medeaandeelhouders moeten worden aangeboden bij een voorgenomen overdracht. De verplichte blokkeringsregeling geldt niet voor de N.V.

De overdracht van aandelen in de B.V. dient steeds bij notariële akte plaats te vinden. Voor toonderaandelen en bepaalde aandelen op naam in de N.V. geldt dit niet.

Oprichting van een B.V. kan alleen bij notariële akte. Er kunnen één of meer oprichters zijn. Voorafgaand aan de oprichting worden de financiële en criminele antecedenten getoetst van degenen die het beleid in de B.V. bepalen. Deze controle vindt plaats door het ministerie van Justitie. Na afgifte van een verklaring van geen bezwaar kan tot de oprichting worden overgegaan.

De wet kent een groot aantal voorschriften met betrekking tot het kapitaal van de vennootschap.

Een van de belangrijkste voorschriften is dat bij de oprichting een minimum kapitaal van €18.000, -- in de vennootschap wordt gestort.

Storting op de aandelen hoeft niet in geld plaats te vinden maar kan ook in natura geschieden.

Bij voorbeeld de inbreng van een hele onderneming of bijvoorbeeld bepaalde goederen zoals een bedrijfspand en computers. Indien inbreng in natura plaatsvindt, moet de waarde van die inbreng door de oprichters worden bepaald en beschreven.

Een accountant zal een verklaring moeten afgeven dat de waarde van het ingebrachte tenminste gelijk is aan het bedrag van de stortingsplicht. Wanneer storting in geld plaatsvindt, moet door de bank een verklaring worden afgegeven, waaruit blijkt dat het te storten bedrag ook werkelijk in de B.V. is of wordt gestort. Soms wordt, voor de formele oprichting van de B.V., reeds gehandeld voor die nog op te richten rechtspersoon.

Statuten en inschrijving.

De statuten van de vennootschap worden bij de notaris vastgelegd in de oprichtingsakte. In de statuten moeten zaken die de vennootschap betreffen worden vastgelegd.

Een aantal wordt hier genoemd:

het bedrag tot welke de vennootschap aandelen kan uitgeven (het maatschappelijk kapitaal), de wijze van benoeming van bestuurders en commissarissen, de bevoegdheden van de diverse 'organen' en de manier waarop zij vergaderen, de overdracht van aandelen.

De B.V. dient te worden ingeschreven in het handelsregister. Deze inschrijving is noodzakelijk is ter voorkoming van persoonlijke aansprakelijkheid van bestuurders.

Wanneer alle aandelen in de B.V. in handen zijn van één aandeelhouder wordt dat in het handelsregister vermeld.

Organen.

Iedere B.V. kent tenminste een algemene vergadering van aandeelhouders en een bestuur. In veel gevallen bestaat daarnaast nog een raad van commissarissen.

Een B.V. wordt bestuurd door het bestuur, bestaande uit een of meer bestuurders, veelal directeur(-en) genoemd.

Bestuurders worden benoemd en ontslagen door de algemene vergadering van aandeelhouders. Van dit orgaan maken alle aandeelhouders deel uit. Naast de bevoegdheid tot benoeming, schorsing en ontslag van bestuurders, heeft de algemene vergadering van aandeelhouders nog een aantal andere belangrijke bevoegdheden.

Het betreft hier onder meer de bevoegdheid om de statuten te wijzigen, nieuwe aandelen uit te geven en te besluiten tot ontbinding van de vennootschap.

Wanneer een raad van commissarissen bestaat, is zijn taak toezicht houden op de directie van de vennootschap en om deze te adviseren. De wijze van benoeming van commissarissen wordt geregeld in de wet. In de statuten kan van de wettelijke regeling worden afgeweken. Bij de niet zeer grote vennootschap wordt tenminste twee-derde deel van het aantal commissarissen door de aandeelhoudersvergadering benoemd.

Aansprakelijkheid van aandeelhouders en bestuurders.

Aandeelhouders zijn niet verder aansprakelijk dan tot het bedrag waarvoor zij deelnemen in de vennootschap. De aandeelhouder is niet aansprakelijk voor de schulden die de vennootschap heeft.

Een rechtspersoon is, net als een natuurlijk persoon, zelfstandig drager van rechten en verplichtingen.

Dit brengt onder meer met zich mee dat andere bij de vennootschap betrokken personen, zoals de directeur of commissaris, in beginsel niet in persoon kunnen worden aangesproken voor schulden van de vennootschap. De directeur van de vennootschap is meestal werknemer. Indien hij zijn taak als bestuurder goed verricht, zal hij noch door de vennootschap noch door derden kunnen worden aangesproken voor schulden van de vennootschap.

Dit ligt anders wanneer de directeur niet naar behoren heeft gefunctioneerd en er sprake is van 'onbehoorlijk bestuur'.

Wanneer er sprake is van onbehoorlijk bestuur, en de vennootschap lijdt door dit bestuur schade, kan de bestuurder in persoon door de vennootschap worden aangesproken. Ook kan, bij onbehoorlijk bestuur waardoor een derde schade lijdt, een bestuurder in privé worden aangesproken door die derde.

Evenzo geldt dit voor onbehoorlijk bestuur van commissarissen, wanneer die er zijn.

De wet noemt een aantal situaties waarin de bestuurder persoonlijk aansprakelijk kan zijn.

Zo kan de directie persoonlijk aansprakelijk zijn voor de afdracht van loonbelasting, btw en sociale premies, indien de vennootschap niet kan betalen en deze (dreigende) betalingsonmacht niet tijdig aan de fiscus en/of de bedrijfsvereniging is gemeld.

Daarnaast kan de directie in persoon aansprakelijk zijn bij faillissement van de vennootschap.

Deze aansprakelijkheid kan zich slechts voordoen wanneer sprake is van kennelijk onbehoorlijk bestuur dat een belangrijke oorzaak van het faillissement vormde.

De vordering tegen de bestuurders kan slechts worden ingesteld op grond van onbehoorlijke taakvervulling in de periode van drie jaren voorafgaand aan het faillissement.

Ook de commissarissen van een B.V. vallen onder de werkingssfeer van deze anti-misbruikwet.

Het is van belang bij de keuze van deze rechtsvorm uitgebreid advies in te winnen over de mogelijkheden van aansprakelijkstelling in privé en over de mogelijkheden van verzekering van de risico's.

Publicatieplicht.

Iedere B.V. en N.V. is verplicht tot het opmaken en publiceren van een jaarrekening. De eisen die de wet aan de jaarrekening stelt, variëren al naar gelang de omvang van de vennootschap.

Naamloze vennootschap (N.V.).

Voor de grote onderneming waarvoor veel vermogen van derden aangetrokken moet worden, is de Besloten Vennootschap niet geschikt. Voor dergelijke ondernemingen, de publieke vennootschappen, is de Naamloze Vennootschap-vorm (N.V.) de aangewezen rechtsvorm. Naast aandelen op naam kan de NV ook 'aandelen aan toonder' uitgeven, die op de beurs kunnen worden genoteerd. De aandelen in de N.V. zijn in beginsel vrij overdraagbaar. Dat maakt die aandelen, die in feite participaties in de vennootschap zijn, eenvoudig verhandelbaar. Voor de N.V. is het dus mogelijk een beroep op beleggers te doen.

Ad 2 B Stichting

Algemeen.

Vanouds zijn stichtingen voor allerlei goede doelen opgericht. Sinds het begin van de twintigste eeuw heeft het gebruik van de stichtingsvorm, buiten het gebied van charitatieve doeleinden, een grote vlucht genomen.

In Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek is in een reeks artikelen (artt. 285 tot en met 307) het stichtingenrecht geregeld. De stichting onderscheidt zich van de vereniging doordat de wet verbiedt dat de stichting leden heeft. De stichting heeft dan ook geen algemene vergadering.

Doel.

Voor zover de stichting ten doel heeft uitkeringen te doen, zijn deze uitkeringen beperkt tot het ideële, sociale terrein. Het doel van de stichting mag niet inhouden het doen van uitkeringen aan haar oprichters of aan hen die deel uitmaken van organen binnen de stichting, zoals het bestuur. Het betalen aan oprichters of bestuurders van door hen gemaakte onkosten of het vergoeden van ter beschikking gestelde tijd is toegestaan. In casu kan als doel worden omschreven 'het beheer van het gezamenlijk belastingkantoor' of enige andere formulering.

Oprichting.

De stichting kan uitsluitend worden opgericht bij notariële akte. De stichting is een rechtspersoon. De stichting bezit daarom volledige rechtsbevoegdheid en is zelfstandig drager van rechten en verplichtingen.

Statuten.

In de oprichtingsakte moeten de statuten van de stichting worden opgenomen waarbij in ieder geval moet zijn geregeld:

- de naam van de stichting met het woord stichting als deel van de naam;
- de gemeente in Nederland waar zij gevestigd is;
- het doel van de stichting;
- de wijze van benoeming en ontslag van bestuurders;
- de bestemming van het batig saldo van de stichting in geval van ontbinding of de wijze waarop de bestemming zal worden vastgesteld.

De akte moet in het Nederlands worden opgesteld. Tevens worden veelal in de statuten opgenomen de verplichtingen en bevoegdheden van het bestuur evenals de wijze waarop bestuursleden worden benoemd en ontslagen. Wijziging van de statuten zal steeds, na een daarop gericht besluit van het stichtingsbestuur, in een notariële akte moeten worden vastgelegd.

Interne organisatie.

De stichting kent meestal slechts één bestuursorgaan, namelijk het bestuur bestaande uit een of meer personen. Het bestuur bestuurt en vertegenwoordigt de stichting.

Het bestuur wijst zelf uit zijn midden een voorzitter, secretaris en een penningmeester aan tenzij de statuten anders bepalen. In de statuten kan de mogelijkheid zijn geopend dat de stichting registergoederen in eigendom heeft.

De stichting mist in het 'wettelijke normaal-type' (ingeval er slechts één orgaan is: namelijk het bestuur) een toezichthoudend orgaan tegenover het bestuur. Tenzij de statuten anders bepalen, is het bestuur dus geen rekening en verantwoording aan anderen schuldig. Overigens zijn het openbaar ministerie en de rechtbank bevoegd in bijzondere gevallen het stichtingsbestuur te controleren en zelfs tot ontslag van stichtingsbestuurders over te gaan.

Bestuurdersaansprakelijkheid.

Bij de beoordeling van mogelijke aansprakelijkheid van bestuurders tegenover de stichting staat centraal de wettelijke regel: iedere bestuurder moet zijn bestuurstaak behoorlijk uitoefenen. Uitgangspunt van de wet is een collectieve aansprakelijkheid van het bestuur, als onbehoorlijk besturen schade voor de stichting veroorzaakt en de bestuurder daarover een ernstig verwijt kan worden gemaakt. In geval van faillissement van de stichting zal de faillissementscurator het initiatief kunnen nemen tot aansprakelijkstelling van de (ex-) bestuurders.

De aansprakelijkheid van stichtingsbestuurders tegenover anderen ontstaat in de eerste plaats als de stichting niet is ingeschreven in het handelsregister van de Kamer van Koophandel.

De bestuurder kan tegenover anderen persoonlijk aansprakelijk zijn voor het plegen van een onrechtmatige daad, of een wanprestatie, dan wel wegens misleiding. Dit vormt de belangrijkste grond voor bestuurdersaansprakelijkheid.

De bestuurder moet dan wel vooraf geweten hebben dat de stichting niet tot nakoming van de door hem aangegane verplichtingen in staat zal zijn. De overige bestuursleden kunnen ook worden aangesproken als gehandeld is op basis van een collectief bestuursbesluit.

Inschrijving.

Stichtingen moeten worden ingeschreven in het handelsregister van de Kamer van Koophandel waaronder de plaats van vestiging van de stichting valt. Ook moet daar een notarieel afschrift van de statuten ter inzage worden neergelegd en dienen in het register de namen en verdere gegevens van bestuurders te worden ingeschreven en van diegenen die volgens de statuten bevoegd zijn de stichting te vertegenwoordigen. De inschrijving in het handelsregister moet actueel zijn.

De geldmiddelen.

Van oudsher wordt de stichting gekarakteriseerd als een doelvermogen: de stichting moest bezittingen hebben, bijvoorbeeld een banksaldo, pand, woonhuis of grond, om een speciaal maatschappelijk of ideëel doel te realiseren. Voorheen werd aan dit kenmerk de eis van een, vaak slechts symbolische, vermogensafzondering ten behoeve van de stichting gekoppeld. Thans stelt de wet deze eis niet meer. Evenmin is voorgeschreven hoe de stichting aan de geldmiddelen komt, te denken valt aan donaties, subsidies, legaten, schenkingen e.d. De stichting zal in ieder geval wel enig vermogen moeten hebben.

Statutenwijziging.

Slechts indien de statuten van de stichting de mogelijkheid geven, kan het bestuur besluiten tot statutenwijziging.

Ontbinding/Opheffing van een stichting.

Er is een aantal redenen om een stichting te ontbinden:

- het bestuur besluit de stichting te ontbinden.
- het vermogen van de stichting is onvoldoende en een belanghebbende of het openbaar ministerie verzoekt de rechtbank om de stichting te ontbinden.
- het doel van de stichting kan niet meer bereikt worden en wijziging van het doel komt niet meer in aanmerking.

Bij ontbinding van de stichting zal het nog aanwezige vermogen moeten worden vereffend en een eventueel resterend batig saldo wordt in overeenstemming met de statuten uitgekeerd. De bewaarder (vereffenaar of een van de laatste bestuurders) moet gedurende zeven jaar de boeken en bescheiden van de stichting bewaren.

Diens naam moet, met de liquidatie van de stichting, worden ingeschreven in het handelsregister.

Ad 3 Samenwerkingsconvenant.

Deze vorm wordt gekenschetst als specifiek maatwerk voor de 3 R-gemeenten. Bij uitbreiding moet de overeenkomst worden aangepast. Aansluiting door een ander publiekrechtelijk orgaan kan middels ondertekening van een aanhangsel van de oorspronkelijke overeenkomst tezamen met de ondertekening door de oprichters. In het kader van deze notitie wordt, gelet op het 'maatwerkarakter', hier nu verder niet op ingegaan.

Ad 4 Fiscale aspecten

Voor de uitwerking van de fiscale aspecten van een gemeenschappelijke regeling (hierna: GR) is van belang of de GR ondernemer is in de zin van de Wet op de omzetbelasting.

In deze beoordeling spelen onder meer de vragen:

- welke activiteiten de GR uitvoert, of deze activiteiten overheidstaken betreffen,
- of de activiteiten alleen worden uitgevoerd voor de deelnemende gemeenten of ook voor andere gemeenten,
- op welke wijze verrekening plaatsvindt met de deelnemende gemeenten.

De uitkomst van deze beoordeling heeft gevolgen voor de inrichting van de organisatie. Zo zal een GR die wordt gezien als niet-ondernemer (en een overheidstaak uitvoert) de administratie zodanig moeten inrichten dat de BTW die zij betaalt over haar inkopen, kan worden "doorgeschoven" naar de deelnemende gemeenten. De deelnemende gemeenten kunnen deze BTW vervolgens terugvragen bij het BTW-compensatiefonds. Op deze wijze werkt SVHW.

Wordt de GR echter gezien als ondernemer, dan wordt ze in de BTW-heffing betrokken en moet worden voldaan aan de eisen die de Wet op de omzetbelasting stelt aan ondernemers (zoals het in apart administreren van BTW en het indienen van BTW-aangiften). In dit geval verschillen de fiscale aspecten met betrekking tot omzetbelasting nagenoeg niet ten opzichte van de keuze voor een B.V. als rechtsvorm.

In het kader van deze notitie voert het te ver om uitvoerig op deze aspecten in te gaan. Bovendien verdient het, gezien de mate van gedetailleerdheid en de complexiteit van de materie, aanbeveling om hierover in een zo vroeg mogelijk stadium advies te vragen aan een fiscalist. Als vervolgstap kan in overleg worden getreden met de belastingdienst. Zodoende ontstaat in de huidige fase van het project al duidelijkheid over de fiscaal-technische aspecten van de samenwerking.

Ad 5 Aanbeveling.

Gelet op het hiervoor overwogene wordt de stuurgroep geadviseerd te kiezen voor een constructie op basis van de Wgr.

Dit model heeft bewezen, inmiddels reeds gedurende vijf en twintig jaar, goed werkbaar te zijn in een min of meer vergelijkbare politiek-bestuurlijke situatie in Zuid-Holland Zuid.