



memo

Onderwerp

Het behartigen van een sociaal belang

Inleiding

Vanuit de uitvoeringspraktijk is een vraag voorgelegd over de uitleg van het begrip "behartigen van een sociaal belang" als bedoeld in artikel 9, eerste lid, onderdeel h, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (hierna: Wet Vpb). Op grond van deze bepaling kan een lichaam dat een sociaal belang behartigt en de winst hoofdzakelijk behaalt met behulp van vrijwilligers een fictieve aftrekpost in aanmerking nemen.

Vraag

Kan voor de uitleg van het begrip 'een lichaam dat een sociaal belang behartigt' als bedoeld in artikel 9, eerste lid, onderdeel h, Wet Vpb worden aangesloten bij datgene wat daaronder verstaan wordt in relatie tot de sociaal belang behartigende instelling (SBBI) als genoemd in artikel 5c van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR)?

Antwoord

Ja. De kennisgroep heeft in de wetsgeschiedenis geen aanwijzingen gevonden dat het begrip "behartigen van een sociaal belang" als bedoeld in artikel 9, eerste lid, onderdeel h, Wet Vpb anders moet worden uitgelegd dan het gelijkkluidende begrip in artikel 5c AWR.

Beschouwing *(interne toelichting, maakt geen onderdeel uit van het antwoord)*

Het begrip 'sociaal belang' komt op meerdere plaatsen in fiscale wetgeving voor en is zeker in de periode tot en met 2009 nauwelijks ingevuld. Bij gebrek aan een juridische definitie en aan een objectief toetsingskader zoals de bedrijfseconomie (begrip goed koopmansgebruik) of de accountancy (administratieplicht), resteert slechts een subjectief concept waaraan getoetst kan worden.

Om meer zicht te krijgen op dit begrip volgt eerst een verkenning van dit begrip op hoofdlijnen in de diverse fiscale wetten (zie hierna onderdeel 1 tot en met 3). Op basis van deze verkenning wordt in onderdeel 4 tot een conclusie gekomen ten aanzien van de voorgelegde vraag.

1. Behartigen van een sociaal belang als bedoeld in de Wet Vpb

In de Wet Vpb is dit begrip voor het eerst geïntroduceerd per 1 januari 2002 (Stb. 2001, 141) in artikel 6, onderdeel b, Wet Vpb. Het gaat daarbij om het onder voorwaarden toekennen van een zogenoemde subjectieve belastingvrijstelling voor lichamen die een algemeen maatschappelijk of sociaal belang behartigen. Artikel 6, onderdeel b, Wet Vpb luidde destijds als volgt:

"Wij behouden ons voor onder daartoe te stellen voorwaarden van de belasting vrij te stellen lichamen waarbij het streven naar winst — opgevat met inachtneming van de aftrekken van artikel 9, eerste lid, onderdelen i en j, in verbinding met het vierde en vijfde lid van dat artikel — hetzij geheel ontbreekt, hetzij van bijkomstige betekenis is, en bij welke:
(a) de behartiging van een algemeen maatschappelijk belang op de voorgrond staat, of
(b) de behartiging van een sociaal belang op de voorgrond staat en de winst hoofdzakelijk wordt behaald met behulp van arbeid die door natuurlijke personen om niet of naar een loon dat in belangrijke mate lager is dan hetgeen in het economische verkeer gebruikelijk is, wordt verricht."

Bij die gelegenheid werd eveneens per 1 januari 2002 via artikel 9, eerste lid, onderdeel i, Wet Vpb ook nog een fictief aftrekrecht in de Wet Vpb opgenomen voor:

"een lichaam waarbij de behartiging van een algemeen maatschappelijk belang op de voorgrond staat of een lichaam waarbij de behartiging van een sociaal belang op de voorgrond staat en de winst hoofdzakelijk wordt behaald met behulp van arbeid die door natuurlijke personen om niet of naar een loon dat in belangrijke mate lager is dan hetgeen in het economische verkeer gebruikelijk is (...)".

In de wetsgeschiedenis met betrekking tot deze bepaling zijn in eerste aanleg heel weinig aanknopingspunten te vinden die een duidelijke uitleg geven aan het begrip "behartigen van een sociaal belang". De Memorie van Toelichting (Kamerstukken II 2001/02, 28034, nr. 3, p. 5 en 6) meldt hierover het volgende:

"2.5 Goed-doelinstellingen en fondswervende instellingen

In de brieven van de ondergetekende van 14 april 1999 (persbericht nr. 99/081) en 18 april 2000 (WDB 2000-266M) aan de Tweede Kamer is een aantal knelpunten op het gebied van de vennootschapsbelasting gesignaleerd bij goed-doelinstellingen en fondswervende instellingen. Deze knelpunten zijn nader bezien. Naar aanleiding daarvan wordt een aantal wettelijke aanpassingen voorgesteld en zal een aantal wijzigingen bij algemene maatregel van bestuur en bij Koninklijk Besluit plaatsvinden.

Instellingen die een algemeen maatschappelijk belang behartigen en waarbij het streven naar winst ontbreekt of van bijkomstige betekenis is, kunnen onder voorwaarden vrijgesteld zijn van vennootschapsbelasting. Voorgesteld wordt die vrijstelling voortaan ook te laten gelden voor instellingen welke geen algemeen maatschappelijk belang behartigen maar waarbij de behartiging van een sociaal belang op de voorgrond staat en de winst hoofdzakelijk wordt behaald met behulp van arbeid van vrijwilligers. Daarbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan amateursportclubs."

Feitelijk gaat het daarbij om codificatie van eerder begunstigend beleid op dat onderdeel. Zie onder meer het (inmiddels ingetrokken) besluit van 9 april 1999, nr. DB99/1333M (Infobulletin 1999/341, V-N 1999/20.11), herdrukt bij besluit van 1 december 2000, nr. CPP2000/2698M, waarin een goedkeurende regeling is getroffen voor sociaal culturele instellingen die een onderneming drijven en volgens vaste jurisprudentie geen beroep kunnen doen op de vrijstelling voor lichamen waarbij een algemeen maatschappelijk belang op de voorgrond staat. De regeling hield in dat ook lichamen waarbij een sociaal belang op de voorgrond staat en die hoofdzakelijk met behulp van vrijwilligers inkomsten verkrijgen ten behoeve van een algemeen maatschappelijk of sociaal belang, voor deze vrijstelling in aanmerking kunnen komen. Voor toepassing van deze vrijstelling was destijds tevens vereist dat de instelling voldoet aan de voorwaarden van het Vrijstellingenbesluit vennootschapsbelasting. Deze regeling is zoals aangegeven met ingang van 1 januari 2002 opgenomen in artikel 6 van de Wet Vpb.

In het besluit van 9 april 1999, nr. DB99/1333M, wordt het begrip "sociaal belang behartigen" niet verder uitgewerkt.

Wel zijn er voorbeelden in dit besluit opgenomen waaraan door de Staatssecretaris gedacht wordt: bijvoorbeeld amateursport, hobby- en buurtverenigingen. Daarbij zijn voorts nog wat aanvullende elementen benoemd die van belang zijn om de subjectieve vrijstelling te kunnen genieten en die tegelijkertijd ook richting geven aan de invulling van het begrip "behartigen sociaal belang", zoals:

- Inkomsten worden uitsluitend ten behoeve het hiervoor genoemde maatschappelijke of sociale belang aangewend;
- De inkomsten worden hoofdzakelijk verkregen door de inzet van vrijwilligers;
- De activiteiten waarmee de inkomsten worden verkregen vormen geen ernstige verstoring van de concurrentieverhoudingen ten opzichte van ondernemers in de profitsector

In het Besluit van de Staatssecretaris van Financiën 20 november 2002, nr. CPP2002/3050M (vervangen door het Besluit van 23 december 2005, nr. CPP2005/2731M, welke Besluit op zijn beurt is ingetrokken bij Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 16 december 2016, 2016-221112, Stcrt. 2016,69133) heeft de staatssecretaris enkele vragen over deze nieuwe regeling (lees: de wetgeving vanaf 1 januari 2002) beantwoord. Samengevat: voor lichamen met een algemeen maatschappelijk of sociaal doel is de vennootschapsbelasting gewijzigd met ingang van 1 januari 2002. De vrijstelling van artikel 6 Wet Vpb is verruimd. Geldt toch belastingplicht, dan bestaat aftrekrecht voor bepaalde uitgaven of uitkeringen ten behoeve van het goede doel (artikel 9, lid 1, onderdelen i en j, Wet Vpb). De Staatssecretaris neemt daarbij de volgende standpunten in:

- Het nieuwe artikel 6 Wet Vpb is een codificatie van het besluit van 9 april 1999, nr. DB 99/1333M. Ook in het nieuwe artikel 6 omvat algemeen maatschappelijk belang daarom mede: kerkelijk, levensbeschouwelijk, charitatief, cultureel, wetenschappelijk belang;
- Lichamen waarbij de behartiging van een sociaal belang op de voorgrond staat als bedoeld in artikel 6 Wet Vpb, zijn bijvoorbeeld: sportverenigingen, muziekverenigingen, scoutinggroepen, personeelsverenigingen;
- Ernstige concurrentieverstoring als bedoeld in artikel 9, onderdeel i en j, Wet Vpb doet zich in het algemeen voor als een activiteit binnen de branche duidelijk als een vorm van concurrentie wordt ervaren. Naarmate meer

bekendheid is gegeven aan het gediende goede doel, zullen de activiteiten doorgaans minder snel als een vorm van concurrentie worden ervaren.

De staatssecretaris heeft in dit Besluit CPP2002/3050M tot slot nog enkele concrete vragen over deze nieuwe regeling beantwoord. Onder het begrip sociaal belang kan blijkens het Besluit het volgende verstaan worden.

"A.2. Begrip sociaal belang

Vraag: Bij welke lichamen staat de behartiging van een sociaal belang op de voorgrond? Vallen sportverenigingen daar ook onder?

Antwoord

Ja, sportverenigingen zijn lichamen waarbij de behartiging van een sociaal belang op de voorgrond staat. Andere voorbeelden zijn muziekverenigingen, scoutinggroepen, personeelsverenigingen. Een aanwijzing voor het sociale karakter van een lichaam is doorgaans de inzet van vrijwilligers zonder vergoeding dan wel tegen een lage vergoeding."

In 2012 is de huidige wettekst van artikel 9, eerste lid, onderdeel h, Wet Vpb in werking getreden (Stb. 2011, 640). Artikel 9, eerste lid, onderdeel i, Wet Vpb is per 1 januari 2012 vervallen. Artikel 9, eerste lid, onderdeel h, Wet Vpb luidt sindsdien als volgt:

"bij een algemeen nut beogende instelling en bij een lichaam dat een sociaal belang behartigt en de winst hoofdzakelijk behaalt met behulp van arbeid die door natuurlijke personen om niet of naar een loon dat in belangrijke mate lager is dan hetgeen in het economische verkeer gebruikelijk is, wordt verricht (vrijwilligers): de kosten die met betrekking tot vrijwilligers aftrekbaar zouden zijn indien hun beloning plaats zou vinden op basis van het minimumloon, verminderd met de werkelijke kosten."

In de Memorie van Toelichting (Kamerstukken II 2011/12, 33004, p. 8 en 44) is het volgende vermeld:

"Om de onduidelijkheden met betrekking tot de begrippen «behartigen van een algemeen maatschappelijk of sociaal belang» weg te nemen wordt voortaan aangesloten bij het begrip ANBI. Voorts wordt voor het sociaal belang de voorwaarde versoepeld doordat er geen kwantitatieve eis meer wordt gesteld aan de mate waarin het sociaal belang behartigd moet worden. Ten slotte wordt voorgesteld om de bewijslast van «(ernstige) concurrentievervalsing» niet meer neer te leggen bij de inspecteur, maar dit zo nodig te regelen bij ministeriële regeling.

(...)

In het voorgestelde artikel 9, eerste lid, onderdeel h, van de Wet Vpb 1969 is een regeling opgenomen voor de aftrek van fictieve vrijwilligerskosten. De regeling is thans opgenomen in onderdeel i van hetzelfde artikellid en wordt op een aantal punten aangepast. Zo is de term «lichaam waarbij het algemeen maatschappelijk belang op de voorgrond staat» vervangen door «algemeen nut beogende instelling», zoals deze ingevolge het wetsvoorstel Geefwet vanaf 1 januari 2012 in de AWR wordt opgenomen. Verder is de term «lichaam waarbij een sociaal belang op de voorgrond staat» gewijzigd in «lichaam dat een

sociaal belang behartigt». De eis dat een dergelijk lichaam zijn winst hoofdzakelijk dient te behalen met behulp van vrijwilligers blijft gehandhaafd, omdat dit een belangrijk kenmerk is van instellingen die sociale activiteiten ontplooiën, in tegenstelling tot en ter afbakening van commerciële activiteiten.”

De wettekst is aangepast en afgestemd op de terminologie zoals die ook terug te vinden is in artikel 5b en artikel 5c van de AWR. De aanvankelijke zinsnede “een lichaam waarbij de behartiging van een algemeen maatschappelijk belang op de voorgrond staat of een lichaam waarbij de behartiging van een sociaal belang op de voorgrond staat” is vervangen door “bij een algemeen nut beogende instelling en bij een lichaam dat een sociaal belang behartigt”. Dit levert een indicatie op voor de mening dat er voor de uitleg van het begrip “behartigen van een sociaal belang” kan worden aangesloten bij hetgeen daaronder verstaan wordt in artikel 5c van de AWR.

2. Behartigen van een sociaal belang in de Successiewet 1956

Op grond van het Belastingplan 2009 werden sportverenigingen, dorpshuizen en - op een later tijdstip - specifiek nut beogende instellingen onder verschillende voorwaarden vrijgesteld van successie- en schenkingsrecht. Per 1 januari 2010 is deze mengelmoes aan bepalingen vervangen door één regeling voor SBBI's met één set voorwaarden die zijn opgenomen in artikel 32, eerste lid, onderdeel 8, en artikel 33, onderdeel 13, Successiewet 1956 (SW 1956). Per 1 januari 2012 is de regelgeving omtrent de SBBI weer in artikel 5c van de AWR opgenomen.

Het begrip 'sociaal belang' is ook in de SW 1956 in algemene bewoordingen ingevuld. De Memorie van Toelichting kwam niet verder dan dat de instelling activiteiten moet ontplooiën voor en met mensen, activiteiten waaraan een grote maatschappelijke waarde kan worden toegekend omdat zij een belangrijke bijdrage leveren aan een gezonde en veerkrachtige samenleving en de sociale cohesie bevorderen (Kamerstukken II 2008/09, 31 930, nr. 3, p. 8-9). Een latere omschrijving was dat door het uitvoeren van die activiteiten de deelnemers worden geactiveerd tot deelname aan vanuit maatschappelijk oogpunt gezien waardevolle activiteiten (Handelingen II 29 oktober 2009 (noten), p. 18-1496). Inzet van vrijwilligers zonder of tegen een lage vergoeding kan een aanwijzing zijn voor het sociale karakter.

Het principiële onderscheid tussen het sociale en algemene belang is dat het sociale belang in feite een particulier belang is waaraan desalniettemin maatschappelijk een grote waarde wordt toegekend (Kamerstukken II 2009/10, 31 930, nr. 9.). SBBI's behartigen overwegend het privébelang van hun leden (Handelingen II 29 oktober 2009 (noten), p. 18-1496) en - zo voegde de staatssecretaris later toe - haar eigen belang, maar daarnaast is sprake van een toegevoegde waarde van hun activiteiten, een positieve uitstraling naar de maatschappij. De toegevoegde waarde van de SBBI zit volgens de staatssecretaris in het feit dat de activiteiten van de instelling uitgevoerd worden door, voor en met mensen en daarmee bijdragen aan het gevoel van saamhorigheid, solidariteit en betrokkenheid. De werkzaamheden van de sociaal belang behartigende instelling dragen volgens hem bij aan een sterkere en gezondere samenleving waarin iedereen meetelt en dat ook ervaart.

De staatssecretaris heeft de volgende voorbeelden van SBBI's genoemd: amateursportinstellingen, sportclubs, niet commerciële dorpshuizen, lokale scoutinggroepen en -clubs, muziekkorpsen, muziek- en harmonieverenigingen, amateurtoneel-verenigingen en theatergroepen, dansgroepen, zang- en (volks)dansverenigingen, personeelsverenigingen, buurtverenigingen, ouderenverenigingen, zangkoren, studenten- en studieverenigingen, jeugdgroepen, niet-commerciële buurt- en dorpshuizen, hobbyclubs en 'andere maatschappelijke organisaties die van waarde zijn voor de samenleving'.

Meer invulling wilde de staatssecretaris niet geven, maar hij was bereid om in overleg te treden met praktijkorganisaties en te bezien of er aanleiding is een beleidsbesluit te publiceren indien alsnog meer duidelijkheid over definities is gewenst. De staatssecretaris motiveert dat als volgt (*Kamerstukken II 2009/10, 31930, nr. 13, p. 12*):

"Leden van de fractie van het CDA en die van de fractie van de SP geven aan dat de invulling van het begrip sociaal belang wat aan de algemene kant is. SBBI's zijn echter een nieuwe categorie van instellingen die de overheid wil steunen wegens hun toegevoegde maatschappelijke waarde. Een algemene beschrijving van deze categorie geeft de praktijk en rechterlijke macht de ruimte een nadere invulling aan het begrip sociaal belang te geven en voorkomt dat van de toepassing van de SBBI-vrijstelling instellingen uitgesloten worden die, hoewel zij net niet binnen de beschreven categorie vallen, wel degelijk een sociaal belang behartigen. Het voordeel van een dergelijk systeem is dat beter kan worden omgegaan met ontwikkelingen die op het moment van de totstandkoming van de wet niet te voorzien waren. Herhaald wordt dat onder het behartigen van een sociaal belang verstaan wordt activiteiten die weliswaar in de eerste plaats gericht zijn op het particulier belang maar waaraan een grote maatschappelijke waarde toegekend kan worden omdat zij ook voor de maatschappij als geheel van belang zijn."

3. Behartigen van een sociaal belang in de AWR

Zoals eerder aangegeven is de regelgeving omtrent de SBBI met ingang van 1 januari 2012 overgeheveld naar artikel 5c van de AWR. Artikel 5c AWR luidt als volgt:

"Een sociaal belang behartigende instelling is een instelling:
a. die in overeenstemming met haar regelgeving een sociaal belang behartigt;
b. die niet aan een winstbelasting is onderworpen dan wel daarvan is vrijgesteld;
c. die aan de leden van het orgaan van de instelling dat het beleid bepaalt ter zake van de door die leden voor de instelling verrichte werkzaamheden geen andere beloning toekent dan een vergoeding voor gemaakte onkosten en een niet bovenmatig vacatiegeld;
d. die is gevestigd in het Koninkrijk, in een andere lidstaat van de Europese Unie of in een bij ministeriële regeling aangewezen staat."

De AWR bevat geen definitie van het begrip sociaal belang. De wetgever heeft er bewust voor gekozen de invulling van het begrip sociaal belang over te laten aan de praktijk en aan de rechter (*Kamerstukken II 2008/09, 31 930, nr. 9, p. 94*). De Staatssecretaris heeft wel aangegeven (*Kamerstukken II 2009/10, 31 930, nr. 13, p. 12*) dat onder het behartigen van een sociaal belang

verstaan wordt activiteiten die weliswaar in de eerste plaats gericht zijn op het particulier belang maar waaraan een grote maatschappelijke waarde toegekend kan worden omdat zij ook voor de maatschappij als geheel van belang zijn.

Het begrip sociaal belang maakt onderdeel uit van de definitie waaraan de SBBI dient te voldoen (artikel 5c AWR). Bij de SBBI gaat het om instellingen wier werkzaamheden zich primair richten op een particulier belang, dat wil zeggen het belang van leden of van een beperkte doelgroep, maar waaraan desalniettemin maatschappelijk een grote waarde wordt toegekend. Voor de invulling van dat begrip (maatschappelijke waarde) is niet gekozen voor kwantitatieve criteria, zoals het voor de ANBI geldende 90%-criterium. Voorbeelden van SBBI's c.q. van instellingen die een sociaal belang behartigen zijn (Kamerstukken I 2009/10, 31 930, D, p. 41):

"(...)

- zang- en (volks)dansverenigingen
- muziek- en harmonieverenigingen
- sportclubs
- buurtverenigingen
- niet-commerciële buurt- en dorpshuizen
- hobbyclubs
- personeelverenigingen
- ouderenverenigingen
- lokale scoutingclubs
- amateur toneelverenigingen en theatergroepen
- andere maatschappelijke organisaties van waarde voor de samenleving, met als overeenkomstige doelstelling: het behartigen van het particuliere belang van de instelling en leden, met activiteiten die in het sociaal belang zijn.(...)"

De term "een lichaam dat een sociaal belang behartigt" (als bedoeld in artikel 9 Wet Vpb) verschilt blijkens de parlementaire geschiedenis van het begrip SBBI. Er is echter in de Wet Vpb gekozen voor deze omschrijving in plaats van de term SBBI omdat één van de voorwaarden van een SBBI is dat die instelling niet aan een winstbelasting is onderworpen, dan wel daarvan is vrijgesteld. SBBI's kunnen dus niet onder de heffing van vennootschapsbelasting vallen en hebben derhalve geen baat bij een aftrekpost. Er zijn echter ook lichamen die een sociaal belang behartigen en die vanwege de door hen behaalde resultaten soms wél onder de heffing van vennootschapsbelasting vallen. Dergelijke lichamen zijn niet aan te merken als SBBI in de zin van de Successiewet 1956 maar zouden wel een beroep op deze aftrekfaciliteit moeten kunnen doen.

Gezien het voorgaande bestaat, buiten de voorwaarden van artikel 5c AWR dan ook géén onderscheid tussen een lichaam dat een sociaal belang behartigt (als bedoeld in artikel 9, eerste lid, onderdeel h, Wet Vpb) en een SBBI als thans bedoeld in artikel 5c AWR.

4. Conclusie

De kennisgroep stelt op basis van de wetsgeschiedenis vast dat de wetgever bepaalde instellingen fiscaal wenst te faciliteren met behulp van een stelsel van met elkaar samenhangende bepalingen in meerdere middelwetten (belastingvrijstellingen/giftenaftrek/fictieve kostenaftrek). Het gaat daarbij

om instellingen die het algemeen maatschappelijk belang dan wel het sociale belang op de voorgrond hebben staan. Tussen beide begrippen bestaat een onderscheid dat terugkomt in zowel de Wet Vpb als in de SW 1956 (en dat we ook terugzien in de regels met betrekking tot de ANBI versus de SBBI).

De kennisgroep stelt voorts vast dat bij de invoering in 2002 van artikel 6 Wet Vpb en artikel 9 eerste lid, onderdeel i (thans onderdeel h), Wet Vpb er géén harde/duidelijke definitie is opgenomen van het begrip "behartigen van een sociaal belang".

Het begrippenkader in de Wet Vpb is later in 2009/2010 door de wetgever verder verduidelijkt en ingevuld bij de totstandkoming van de regelgeving met betrekking tot de SBBI's als bedoeld in artikel 32, eerste lid, onderdeel 8, en artikel 33, onderdeel 13, SW 1956. De Staatssecretaris heeft in dat verband desgevraagd expliciet aangegeven (Kamerstukken II 2009/10, 31930, nr. 13, p. 12) dat onder het behartigen van een sociaal belang verstaan wordt activiteiten die weliswaar in de eerste plaats gericht zijn op het particulier belang maar waaraan een grote maatschappelijke waarde toegekend kan worden omdat zij ook voor de maatschappij als geheel van belang zijn. De door de Staatssecretaris gegeven lijst met voorbeelden van de instellingen die aan het begrip "sociaal belang behartigen" beantwoorden sluit op deze definitie aan (en is een uitbreiding van de eerder gegeven voorbeelden met betrekking dat begrip in de Wet Vpb). Ook is er een uitleg gegeven waarom er in artikel 9 Wet Vpb gekozen is voor een afwijkende terminologie (een lichaam dat een sociaal belang behartigt versus de SBBI, de instelling die in overeenstemming met haar regelgeving een sociaal belang behartigt).

Per 1 januari 2012 is die regelgeving vervolgens weer in artikel 5c AWR opgenomen (waarbij er op dit specifieke onderdeel blijkens de parlementaire wetgeving ook géén materiële wijzigingen zijn beoogd). Bij die gelegenheid is ook het in artikel 9, eerste lid, onderdeel h, Wet Vpb gebezigde begrippenkader gestroomlijnd en ook afgestemd op de terminologie zoals gehanteerd in de artikelen 5b en 5c AWR.

Gelet op een en ander is de kennisgroep van mening dat voor de uitleg van de term "behartigen van een sociaal belang" als bedoeld in bedoeld in artikel 9, eerste lid, onderdeel h, Wet Vpb aangesloten kan worden bij datgene wat daaronder thans in artikel 5c, onderdeel a, AWR wordt verstaan. Er zijn in elk geval geen aanknopingspunten gevonden in de wetsgeschiedenis of beleidsbesluiten die tot een ander oordeel zouden moeten leiden.

Bij de beoordeling van de vraag of er binnen de Wet Vpb een fictief aftrekrecht kan gelden voor een instelling die een sociaal belang behartigt, geldt dan ook dat er sprake moet zijn van activiteiten die in de eerste plaats gericht zijn op particuliere belangen (gericht op de privébelangen van hun leden) en waaraan tevens een grote maatschappelijke waarde toegekend kan worden.