

Toetsing van de  
Geefwet



## COLOFON

Auteur:	Faisal Janjua
	Bachelor scriptie Erasmus Universiteit Rotterdam Fiscale Economie
Begeleider:	Theo Hoogwout
Informatie:	Faisal Janjua 330403 Zuidpoldersingel 95 2645JL, Delfgauw fpjanjua@gmail.com 06 – 267 89 89 0
Datum:	17-01-2013
Status:	Goedgekeurd

© 2013 Erasmus Universiteit Rotterdam

Niets uit deze uitgave mag worden verveelvoudigd en/of openbaar gemaakt door middel van druk, fotokopie, microfilm of op welke ander manier dan ook, zonder voorafgaand schriftelijke toestemming van de auteur.

All rights reserved. No portion of this thesis may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted in any form or by any means – electronic, mechanical, photocopy, recording or any other – except for brief quotations in printed reviews, without the prior written permission of the author.

## INHOUDSOPGAVE

VOORWOORD .....	1
<b>HOOFDSTUK 1 – Inleiding .....</b>	<b>2</b>
1.1. Het geefgedrag in Nederland .....	2
1.2. Het probleem .....	3
1.3. De eisen voor een duidelijke wetgeving .....	3-4
1.4. Onderzoeksvraag .....	4
1.5. Verantwoording voor de opzet .....	4-5
<b>HOOFDSTUK 2 – De vereisten voor een duidelijke wetgeving .....</b>	<b>6</b>
2.1. Inleiding .....	6
2.2. Wetstechnische toets .....	6-7
2.3. Beleidsanalytische toets .....	7
2.4. Juridische toets .....	8
2.5. De aanvulling van “duidelijkheid” van wetgeving in WFR 2012/1493 .....	9-10
2.6. Conclusie .....	10
<b>HOOFDSTUK 3 – De instellingen en de bijbehorende faciliteiten .....</b>	<b>11</b>
3.1. Inleiding .....	11
3.2. De ANBI .....	11
3.2.1. Inleiding .....	11-12
3.2.2. Wanneer kwalificeert een instelling als een ANBI? .....	12-13
3.2.3. De aanvraagprocedure voor de ANBI .....	13
3.2.4. Wanneer is er sprake van algemeen nut? .....	13-14
3.2.5. De wettelijke invulling van het ANBI-begrip .....	15-16
3.2.6. De wijziging van het liquidatiesaldo .....	16-17
3.2.7. Meer commerciële activiteiten voor de ANBI's toegestaan .....	17
3.2.7. Stimulering ondernemerschap .....	17-18
3.2.9. De aftrek voor fondswervende activiteiten .....	18-19
3.2.10. Aftrekbaarheid vrijwilligersvergoeding .....	19
3.2.11. De giftenaftrek .....	19-20-21
3.2.12. Introductie negatieve giftenaftrek .....	21
3.2.13. De vrijstelling van het schenkingsrecht .....	21-22

3.3. De CI .....	22
3.3.1. Faciliteiten voor de CI .....	22-23-24
3.4. De SBBI .....	24
3.4.1. Inleiding.....	24
3.2.2. De voorwaarden voor het verkrijgen van de ANBI status.....	24
3.2.3. Faciliteiten voor een SBBI .....	24
3.5. De steunstichting SBBI .....	25
3.6. Conclusie .....	26-27
<b>HOOFDSTUK 4 – Toetsing van De Geefwet .....</b>	<b>28</b>
4.1. Inleiding.....	28
4.2. Beleidsanalytische toets .....	28-29-30-31-32
4.3. Wetstechnische toets .....	32
4.4. Juridische toets .....	33-34
3.6. Aanvulling in WFR 2012/1493 .....	34-35-36
4.6 Conclusie .....	36-37
<b>HOOFDSTUK 5 – Conclusie.....</b>	<b>38-39-40</b>
<b>Bronnenlijst.....</b>	<b>41-42</b>



# Voorwoord

---

Na 3,5 jaar lang studeren komt er een eind aan de bachelor-fase van mijn studie. Ik heb in deze 3,5 jaar veel nieuwe mensen leren kennen en heel veel plezier gehad. Ook heb ik veel geleerd op het gebied van de fiscaliteit en economie.

Ik dank mijn ouders en mijn broers en al mijn vrienden die de afgelopen jaren voor mij klaar stonden en me altijd hebben weten te motiveren. Ook dank ik mijn begeleider meneer Hoogwout voor het begeleiden van mijn scriptie. Dankzij meneer Hoogwout ben ik door mijn scriptie heen gekomen.

Ik heb een geweldige tijd gehad en kijk ernaar uit wat mij hierna te wachten staat!

Faisal Janjua,

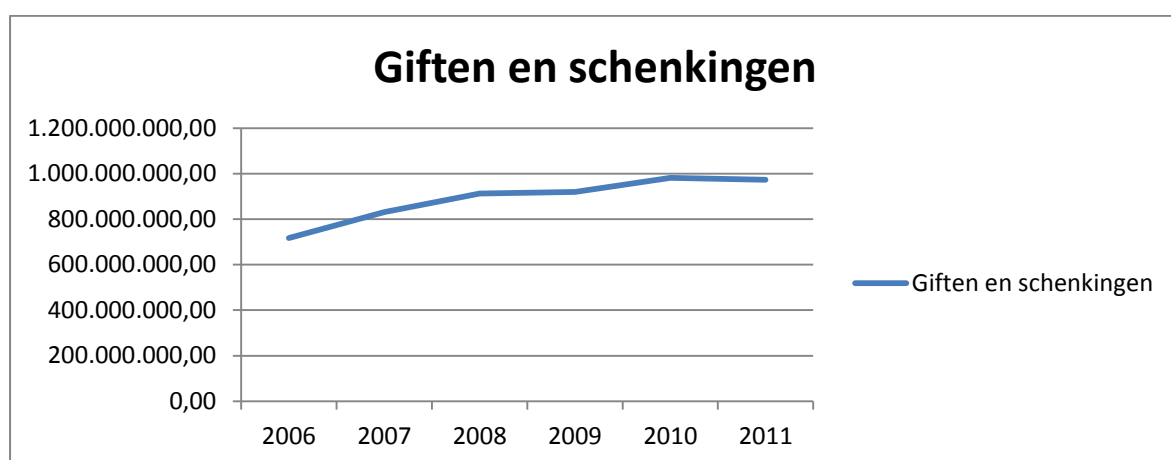
(17-01-2013)

# Hoofdstuk 1

---

## 1.1 Het geefgedrag in Nederland

Uit de cijfers van centraal bureau van fondswerving, hierna CBF, blijkt dat het helemaal niet slecht gesteld is met het geefgedrag van de Nederlander. Het CBF verzamelt gegevens van charitatieve, culturele, wetenschappelijke of andere algemeen nut beogende instellingen (hierna ANBI), die onder publiek fondsen werven. In de onderstaande grafiek kan men de giften en schenkingen aan deze instellingen zien over de periode van 2006 t/m 2011.



Hieruit kan men opmaken dat een stijging te zien is in de vrijgevigheid van de Nederlander. De staatssecretaris van Financiën concludeert dat de betrokkenheid van de burgers bij de Nederlandse samenleving groot is.<sup>2</sup> Het kabinet is van mening dat de overheid gedurende de afgelopen decennia op veel terreinen een te nadrukkelijke rol is gaan spelen en zet daarom stappen richting een kleinere overheid. Een voorbeeld hiervan zijn de bezuinigingen op de subsidies voor culturele instellingen, hierna CI's.<sup>3</sup>

Het is nog maar de vraag of de giftenaftrek daadwerkelijk leidt tot een stimulans van het doen van een gift. Uit een onderzoek van Ministerie van Financiën kon men geen significant verband vinden tussen de giftenaftrek en het geefgedrag van de Nederlander. Uit dit onderzoek is ook gebleken dat eenpersoonshuishoudens minder vaak gebruik maken van de giftenaftrek. Wel is gebleken dat naarmate het inkomen en de leeftijd stijgt, ze meer gebruik maken van de giftenaftrek. Lange

---

<sup>1</sup> <http://www.cbf.nl/Cijfers/overzicht-baten-lasten.php>

termijn relaties, sociale verbanden, reciprociteit en familietradities zijn volgens dit onderzoek dominante factoren, terwijl de invloed van fiscale facilitering zeer beperkt is. Uit een onderzoek van de Vrije Universiteit is gebleken dat gelovigen in Nederland vrijgevinger zijn dan ongelovigen.<sup>4</sup> De Staatssecretaris van Financiën vindt het belangrijk om de vrijgevigheid van de Nederlander nog meer te stimuleren en eventuele onnodige belemmeringen te elimineren.<sup>5</sup> Dit wil de staatssecretaris beogen met de Geefwet.<sup>6</sup>

De ANBI is een instelling die het algemeen belang beoogt. Deze instelling kent faciliteiten in de inkomstenbelasting, vennootschapsbelasting en de successiewet. Een speciale variant van de ANBI is de culturele instelling, hierna CI. Deze instelling kent een aantal extra faciliteiten zoals is multiplier, waarbij de schenker zijn gift aan een CI kan vermenigvuldigen met een factor. Een andere instelling is de sociaal belang behartigende instelling, hierna SBBI. Deze instelling behartigt het sociaal belang, zoals een sportvereniging. De Geefwet bevat ook een nieuwe instelling, namelijk de steunstichting SBBI. De steunstichting SBBI is bedoeld als financiële ondersteuning van een SBBI, bijvoorbeeld voor een specifieke viering van een lustrum of investering, hierbij zijn eenmalig giften aan een steunstichting SBBI aftrekbaar.

## **1.2 Het probleem:**

De Geefwet brengt ook onduidelijkheden met zich mee. Politieke partijen hebben bezwaar tegen een aantal bepalingen die in de wet zijn geïntroduceerd. Volgens sommige politieke partijen hebben deze bepalingen niet het beoogde effect. Ook heeft de Nederlandse orde van belastingadviseurs, (hierna NOB), bezwaar tegen een aantal maatregelen van de Geefwet. Over deze onduidelijkheden zijn verschillende meningen. Zo is er een discussie over het nieuwe liquidatiesaldo regeling, waarbij de staatssecretaris overtuigd is van de in het (wet)voorstel opgenomen regeling. Deze discussies ga ik in deze scriptie uitgebreid toelichten.

## **1.3 De eisen voor een duidelijke wetgeving**

In het jaarverslag van Raad van State 1999 worden eisen gesteld waaraan een wetgeving moet voldoen. De Raad vindt de eis van duidelijkheid van wetgeving belangrijk, zodat een burger weet waar hij aan toe is als hij met de wettelijke normen wordt geconfronteerd. De Raad hanteert de volgende toetsen.<sup>7</sup>

---

<sup>4</sup> Werkgroep filantropische studies, "Geven in Nederland", Vrije Universiteit

<sup>5</sup> *Kamerstukken II* 2011/12, 33 006, nr. 3, p 2

<sup>6</sup> Brief van de staatssecretaris van Financiën van 23-10-2009, V-N 2009/53.16, Vakstudie Nieuws

<sup>7</sup> Jaarverslag Raad van State 1998



- Beleidsmatige toets
- Juridische toets
- Wetstechnische toets

In het Weekblad voor Fiscaal Recht brengt Mr. R.L.G van den Heuvel in kaart hoe de Raad de eisen van een duidelijke wetgeving in de loop van jaren heeft aangevuld. Hierbij is rechtszekerheid van belang. Een burger moet aan de hand van de tekst en wettelijke regelgeving kunnen afleiden wat de gevolgen voor hem zijn en moet de mogelijkheid hebben om zijn gedrag hierop aan te passen.<sup>8</sup>

### **1.3 Onderzoeksvraag:**

De Geefwet bevat veel veranderingen voor instellingen zoals de ANBI, de SBBI en er komen nieuwe instellingen bij, zoals de CI en de steunstichting SBBI. Het is daarom van belang om eerst duidelijk te maken wat deze instellingen inhouden en wat het verschil tussen deze instellingen is. Ik zal deze instellingen op een rijtje zetten en vervolgens de faciliteiten bespreken waar deze instellingen recht op hebben. Hierbij zal ik duidelijk toelichten welke veranderingen de Geefwet met zich meebrengt.

Vervolgens zal ik de verschillende bepalingen van de Geefwet toetsen aan de eisen van Raad van State, zoals beschreven in het jaarverslag Raad van State 1999. Ook zal ik de aanvulling van Van den Heuvel in WFR 2012/1493 gebruiken om de Geefwet te toetsen. Ik zal al de eisen op een rijtje zetten en per eis toelichten of de Geefwet hieraan voldoet. Mijn onderzoeksvraag luidt als volgt:

*De hoofdvraag: Voldoet de Geefwet aan de vereisten van een duidelijke wetgeving, zoals beschreven in het jaarverslag Raad van State 1999 en de aanvulling van Van den Heuvel?*

Om de hoofdvraag te beantwoorden maak ik gebruik van de volgende deelvragen:

- *Welke eisen worden gesteld aan een duidelijke wetgeving?*
- *Hoe ziet de regeling voor de instellingen eruit en op welke faciliteiten hebben ze recht?*
- *Voldoet de Geefwet aan de vereisten voor een duidelijke wetgeving?*

### **1.4 Verantwoording voor de opzet:**

Het is voor ons als burger belangrijk om te weten wat de Geefwet als gevolg heeft. Dit kan alleen als de wetgeving duidelijk is, zodat wij als burger weten waar we aan toe zijn. De Geefwet kan namelijk gevolgen hebben op ons geefgedrag. De regelingen in de Geefwet moeten daarom effectief zijn en tegelijkertijd ook efficiënt. Met andere woorden het moet duidelijk zijn wat de wetgever wil beogen. Ik zal daarom in deze scriptie de Geefwet toetsen aan de vereisten van duidelijkheid.

---

<sup>8</sup> R.L.G. van den Heuvel, WFR 2012/1493,

Door de Geefwet te toetsen aan de vereisten van duidelijkheid, kan worden vastgesteld wat de tekortkomingen zijn van de Geefwet. Ik zal mijn mening geven hoe de Geefwet verbeterd kan worden en welke punten nagekeken moeten worden. Dit onderzoek zal een inzicht geven hoe fouten of in efficiency bij wetswijzigingen in de toekomst voorkomen kunnen worden. Deze scriptie bekijkt te Geefwet vanuit een kritische blik, met als doel een advies voor een beter en efficiënter Geefwet.

In hoofdstuk 2 zal ik uitgebreid toelichten aan welke eisen een duidelijke wetgeving moet voldoen. Hierbij zal ik gebruik maken van het jaarverslag Raad van State 1999 en het artikel van Van den Heuvel in WFR 2012/1493. Vervolgens zal ik in hoofdstuk 2 een opsomming geven van de faciliteiten per instelling. In dit hoofdstuk zal ik bij elke instelling beginnen met een inleiding over de instelling zelf en zal vervolgens de faciliteiten bespreken welke toekomen aan die specifieke instelling. In hoofdstuk 4 zal ik wat besproken is in hoofdstuk 2 en hoofdstuk 3 met elkaar toetsen. Per vereiste van hoofdstuk 2 zal ik toetsen of de Geefwet hieraan voldoet.

# Hoofdstuk 2

---

## De vereisten van een duidelijke wetgeving.

### 2.1 Inleiding:

De afdeling advies van Raad van State toets wetsvoorstellen aan de hand van 3 criteria:

- Juridische toets
- Wetstechnische toets
- Beleid analytische toets

In dit hoofdstuk zal ik de bovenstaande toetsen uitgebreid toelichten. In WFR 2012/1493 heeft Mr. R.L.G van den Heuvel de eis van “duidelijkheid” van wetgeving geconcretiseerd, voornamelijk voor de belastingwetgeving. In de aanwijzingen voor de regelgeving is de eis van duidelijkheid volgens Mr. R.L.G van den Heuvel beperkt uitgewerkt. Hij zal door middel van de jaarverslagen Raad van State de eis van duidelijkheid nader aanvullen.

### 2.2 Wetstechnische toets:

De wetstechnische toets beoordeelt de technische kwaliteit van het voorstel. Ook wordt de toelichting bij dat voorstel getoetst. De wetstechnische toets beoordeelt de volgende aspecten:

- Logische en systematische opbouw
- Innerlijke consistentie
- Gebruikte terminologie.<sup>9</sup>

Door middel van bundeling van Algemeen maatregel van bestuur, hierna AMVB 's, kan een overzichtelijke regeling gecreëerd worden. Het is niet alleen overzichtelijk maar ook handig in de praktijk wanneer een regeling is onderverdeeld in meerdere hoofdstukken. Een voorbeeld van de wetstechnische toets uit de praktijk is die van de Tabakswet. De Tabakswet is incompleet en de wetgever heeft in 2007 de Tabakswet aangevuld met 4 AMVB 's: besluit rookvrije personenvervoer, besluit uitzonderingen rookvrije werkplek, besluit beperking verkoop en gebruik tabaksproducten(beperkingsbesluit) en het besluit nadere uitvoering Tabakswet. De Raad was van

---

<sup>9</sup> Jaarverslag Raad van State 2009, p. 126

mening dat door deze aanvullingen minder overzicht ontstaat en de wetten hierdoor versnipperd raken.<sup>10</sup>

In het beperkingsbesluit staat beschreven dat het verbod op verkopen van tabak in beginsel voor dezelfde inrichtingen geldt die een rookverbod hebben. Hierop zijn enkele uitzonderingen gemaakt zoals voor zorginstellingen, omdat patiënten moeilijk naar buiten kunnen gaan om tabak te consumeren. Kunst en cultuur zijn echter ook vrijgesteld van het verkoopverbod, omdat ze vanwege hun uitgaansfunctie, nauw verband zijn met de reguliere horeca. De Raad vindt dit argument voor de vrijstelling niet voor de hand liggen. Volgens de Raad komt het rookverbod zo ongeloofwaardig over, als men op die plekken zelf wel tabak kan kopen.<sup>11</sup>

### 2.3 Beleidsanalytische toets

De beleidsanalytische toets, hierna BAT, bekijkt een voorstel van de beleidsmatige kant. De BAT kent 3 stappen:

- Stap 1: probleembeschrijving
- Stap 2: Probleemaanpak
- Stap 3: Uitvoering

Bij stap 1 gaat het vooral om wat het maatschappelijk probleem is. Wat is de kern van het probleem? Wat is de context van het probleem? Wat leren eerder ervaringen met dit probleem? Is het noodzakelijk om dit probleem op te lossen?

Stap 2 geeft vooral aan of een voorgestelde regeling een oplossing is voor het probleem. En de oplossing dient ook effectief te zijn. Bij de beantwoording van de vraag of de oplossing effectief is, kijkt de Raad ook naar neveneffecten van burgers, private organisaties en bedrijven. Ook beoordeelt de Raad de veronderstelling waarop een voorstel berust. Een voorbeeld hiervan is dat door het verhogen van de prijs van een product, daardoor dat product minder wordt geconsumeerd<sup>12</sup>.

Bij stap 3 kijkt de Raad naar de uitvoering. Hierbij worden door de Raad de volgende vragen gesteld:

- Kunnen burgers en private organisaties de verplichtingen van de wettelijke regelingen naleven?
- Zijn er voldoende middelen om het voorstel uit te voeren?
- Is er genoeg toezicht om het voorstel hand te haven? En wie wordt hiermee belast?

---

<sup>10</sup> [http://www.raadvanstate.nl/adviezen/zoeken\\_in\\_adviezen/zoekresultaat/?advicepub\\_id=7972](http://www.raadvanstate.nl/adviezen/zoeken_in_adviezen/zoekresultaat/?advicepub_id=7972)

<sup>11</sup> [http://www.raadvanstate.nl/adviezen/zoeken\\_in\\_adviezen/zoekresultaat/?advicepub\\_id=7972](http://www.raadvanstate.nl/adviezen/zoeken_in_adviezen/zoekresultaat/?advicepub_id=7972)

<sup>12</sup> [http://www.raadvanstate.nl/onze\\_werkwijze/advisering/toetsingskader/beleidsanalytische\\_toets/](http://www.raadvanstate.nl/onze_werkwijze/advisering/toetsingskader/beleidsanalytische_toets/)

## 2.4 Juridische toets

Bij deze toets beoordeelt de Raad of het voorstel niet in strijd is met hoger recht en of het past binnen de bestaande wetten en regels. Dus bij de juridische toets komen de volgende elementen aan bod:

- Toetsing aan hoger recht.
- Inpassing in bestaand recht.<sup>13</sup>

Toetsing aan hoger recht kan onderverdeeld worden in twee categorieën:

- Hoger geschreven recht.
- Ongeschreven rechtsbeginselen.<sup>14</sup>

Hoger geschreven recht zijn de wetten de Nederlandse wetgeving en wetsvoorstellen overstijgen. Voorbeelden hiervan zijn:

- Grondwet en Statuut van het Koninkrijk De Grondwet en het Statuut van het Koninkrijk. In Nederland is het niet gebruikelijk dat de rechterlijke macht de wetten toetst aan de Grondwet, daarom heeft de Raad deze taak op zich genomen.
- Internationaal en Europees recht. Dit kan onderverdeeld worden in 3 categorieën:
  - ✓ Internationaal verdrag op het gebied van burgerrechten en politieke rechten (IVBPR)
  - ✓ EG-verdrag op het gebied van vrij verkeer van goederen en de economische mededinging.
  - ✓ Europees verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (EVRM).<sup>15</sup>

Ongeschreven rechtsbeginselen zijn de algemene eisen van rechtstaat en democratie. Ook behoren de algemene rechtsbeginselen, zoals rechtszekerheid en rechtsbescherming tot ongeschreven rechtsbeginselen.<sup>16</sup>

---

<sup>13</sup> [http://www.raadvanstate.nl/onze\\_werkwijze/advisering/toetsingskader/juridische\\_toets/](http://www.raadvanstate.nl/onze_werkwijze/advisering/toetsingskader/juridische_toets/)

<sup>14</sup> [http://www.raadvanstate.nl/onze\\_werkwijze/advisering/toetsingskader/juridische\\_toets/](http://www.raadvanstate.nl/onze_werkwijze/advisering/toetsingskader/juridische_toets/)

<sup>15</sup> [http://www.raadvanstate.nl/onze\\_werkwijze/advisering/toetsingskader/juridische\\_toets/](http://www.raadvanstate.nl/onze_werkwijze/advisering/toetsingskader/juridische_toets/)

<sup>16</sup> [http://www.raadvanstate.nl/onze\\_werkwijze/advisering/toetsingskader/juridische\\_toets/](http://www.raadvanstate.nl/onze_werkwijze/advisering/toetsingskader/juridische_toets/)

## 2.5 De aanvulling van “duidelijke” van wetgeving in WFR 2012/1493

Volgens Van den Heuvel moet de burger bij de invoering van een nieuwe wetgeving duidelijk zijn wat de wetgeving voor hem betekent en wat de gevolgen voor hem als burger zijn. In de Aanwijzingen van regelgeving zijn enkele kwaliteitseisen van duidelijkheid van wetgeving opgenomen, welke volgens Van den Heuvel onvoldoende zijn uitgewerkt. Om de eis van duidelijkheid aan te vullen maakt Van den Heuvel gebruik van de jaarverslagen van Raad van State, omdat de Raad veel aandacht besteedt aan het criterium dat een burger weet waar hij aan toe is als hij met wetten wordt geconfronteerd.

Uit een onderzoek van de Rekenkamer is gebleken dat meer dan de helft van de opmerkingen van de Raad betrekking heeft op de nauwkeurigheid en volledige formulering van de wetteksten<sup>17</sup>. De eis van duidelijkheid komt terug bij de volgende twee toetsen: de juridische en de wetstechnische toets. De Raad heeft aangegeven dat bij deze toetsen eenvoud, duidelijkheid en toegankelijkheid belangrijke criteria vormen.<sup>18</sup>

De Raad heeft de eisen van duidelijkheid voor belastingwetgeving uitgewerkt. Hierbij vindt de Raad het belangrijk dat de wetgever duidelijk concretiseert op welke groep van personen de wettelijke bepaling van toepassing is.<sup>19</sup>

Volgens de Raad is voor een toegankelijke en inzichtelijke wetgeving het volgende van belang:

- Wettelijke regelingen moeten duidelijk, overzichtelijk en zo beknopt mogelijk zijn
- Een heldere logische opzet en indeling van de wettelijke regeling
- Geen overbodige bepalingen en niet teveel details
- De wettelijke regelingen moeten ondubbelzinnig zijn.
- Voldoende samenhang tussen de wettelijke regelingen.<sup>20</sup>

De Raad vindt het niet bezwaarlijk als de wetgever kiest voor een systematiek en voor bewoordingen die afwijken van de EU-richtlijnen. Wel is het volgens de Raad beter als de tekst van de EU-richtlijn wordt gevolgd, omdat zo de richtlijnconformiteit beter wordt gewaarborgd.<sup>21</sup> De Raad weet dat soms de situatie zo complex is, dat een eenvoudige wettelijke regeling moeilijk haalbaar is. In zo'n

---

<sup>17</sup> *Kamerstukken II* 1993/94, 23 710, nr. 1-2, p.22.

<sup>18</sup> Jaarverslag Jaar van State 1999, p.42

<sup>19</sup> *Kamerstukken II* 1998/99, 26727, nr. A, p.16

<sup>20</sup> Jaarverslag Jaar van State 2005, p. 75

<sup>21</sup> *Kamerstukken II* 2006/07, 31 121, nr. 5, p.2

geval adviseert de Raad om de wettelijke regeling in de toelichting met genoeg voorbeelden te verduidelijken.<sup>22</sup>

## **2.6 Conclusie:**

De Raad van State beoordeelt wettelijke regelingen aan de hand van de volgende toetsen:

- Juridische toets
- Beleidsanalytische toets
- Wetstechnische toets

Volgens Van den Heuvel heeft de Raad het begrip van duidelijkheid van de wettelijke regeling in de loop van jaren als volgt aangevuld:

- De regelingen moeten duidelijk, eenvoudig en bestendig zijn.
- De regelingen moeten zo nauwkeurig zijn, dat een burger weet of de regeling op zijn situatie van toepassing is en wat voor hem de gevolgen zijn
- Ruim geformuleerde belastingbepalingen moeten worden vermeden
- Uit de belastingbepalingen moet een burger kunnen opmaken welke criteria gevolgen hebben voor zijn belastbaar bedrag.
- Een regeling moet eenvoudig zijn, dus overzichtelijk, beknopt en ondubbelzinnig. Overbodige bepalingen zijn daarom niet toegestaan.

---

<sup>22</sup> Jaarverslag Raad van State 2001, p. 62

# Hoofdstuk 3

---

## De instellingen met de bijbehorende faciliteiten

### 3.1 Inleiding

Op 14 april 2011 werd in de Fiscale Agenda van het Ministerie van Financiën het volgende gezegd: “Ten behoeve van de uitwerking van de Geefwet wordt onderzocht hoe het geven nog meer gestimuleerd kan worden. Op 21 juni 2011 is een gezamenlijke brief van staatssecretarissen Teeven (ministerie van Veiligheid en Justitie) en Weekers (ministerie van Financiën), waarin de Geefwet werd besproken, opgestuurd naar de Tweede Kamer. In de brief is nadrukkelijk uiteengezet dat de Geefwet een verzameling is van een reeks maatregelen en afspraken die het geven aan goede doelen nog meer zal stimuleren en faciliteren.<sup>23</sup> De maatregelen in de Geefwet zijn gericht op de cultuursector en stimuleert ondernemen, innovatie en minder afhankelijk zijn van de overheid.

In dit hoofdstuk zal ik de volgende instellingen met de bijbehorende faciliteiten uitvoerig bespreken: ANBI, SBBI, Steunstichting SBBI, CI.

### 3.2 De ANBI

#### 3.2.1 Inleiding

Een ANBI is een Algemeen Nut Beogende Instelling. Een instelling kan alleen kwalificeren als een ANBI indien het aan een aantal voorwaarden voldoet. Eén van de voorwaarden is dat de instelling ten minste 90% van de activiteiten in het algemeen belang verricht.<sup>24</sup> Het aantal ANBI's in ons land is het afgelopen 5 jaar fors gestegen. In 2007 waren in Nederland ongeveer 20.000 instellingen bij de belastingdienst bekend als een ANBI.<sup>25</sup> In 2012 is het aantal (geregistreerde) ANBI's opgelopen tot 50.000.<sup>26</sup> Eenmaal geregistreerd als ANBI kan zowel de instelling zelf als de schenker aan de ANBI genieten van de volgende fiscale faciliteiten:

- Een ANBI hoeft geen erf- of schenkbelasting te betalen over erfenissen of schenkingen die de ANBI ontvangt, mits aan de verkrijging geen voorwaarde is verbonden, welke aan de

---

<sup>23</sup> *Kamerstukken II 2011/12, 33 006, nr. 3, p 2*

<sup>24</sup> Artikel 41a, lid 1 onderdeel b, uitvoeringsregeling Wet IB 2001

<sup>25</sup> *Kamerstukken II 2011/12, 33 006, nr. 6, p. 17.*

<sup>26</sup> Commissie algemeen nut beogende instellingen, Algemeen nut beogende instellingen (Geschriften van de Vereniging voor Belastingwetenschap nr. 232), Deventer: Kluwer 2007, p. 11.



verkrijging het karakter ontnemt van te geschied in het algemeen belang (artikel 32 lid 1, onderdeel 3 en 8 SW 1956 en artikel 33, onderdeel 4 en 13 SW 1956).

- Als de ANBI een schenking doet in het algemene belang, hoeft de ontvanger geen schenkbelasting te betalen (artikel 33, onderdeel 10, SW).
- Donateurs aan een ANBI mogen onder voorwaarden hun giften aftrekken van de inkomsten- of vennootschapsbelasting.<sup>27</sup>

### 3.2.2 Wanneer kwalificeert een instelling als een ANBI?

In 2010 werden de eisen voor het verkrijgen of behouden van de ANBI status aangescherpt. Zo werd de definitie van de term ANBI gespecificeerd tot “uitsluitend of nagenoeg uitsluitend het algemeen nut beogende instellingen”.<sup>28</sup> Een instelling moet in het centrale ANBI register staat vermeld, anders mag de instelling geen gebruik maken van de fiscale faciliteiten.

Een instelling kwalificeert als een ANBI indien aan de volgende voorwaarden is voldaan:

- De instelling moet ten minste 90% van haar activiteiten in het algemeen belang verrichten.
- Op 22 juni 2012 is de Uitvoeringsregeling Geefwet gepubliceerd, waarin 1a t/m 1f zijn toegevoegd aan de Uitvoeringsregeling AWR 1994. Deze artikelen komen grotendeels overeen met die van artikelen 41a t/m 41d uitvoeringsregeling IB 2001. Een verschil is bijvoorbeeld dat op grond van artikel 1a, lid 1 onderdeel a Uitvoeringsregeling AWR 1994 voor het totaal van haar algemeen nuttige activiteiten geen winstoogmerk mag hebben, terwijl onder haar voorganger vereist was dat voor alle activiteiten geen sprake mocht zijn van een winstoogmerk
- De bestuurder mag niet over het vermogen van de instelling beschikken alsof het zijn eigen vermogen is. Het vermogen van de instelling en van de bestuurder moeten dus gescheiden zijn. Hiermee wordt verzekerd dat de instelling onafhankelijk is van de donateurs en de begiftigde. Ook mag de ANBI niet meer vermogen aan houden dan redelijkerwijs nodig is om het algemeen belang te behartigen. Hiermee wordt het oppotten van vermogen voorkomen, de zogenoemde anti-oppot eis (artikel 41a lid 1, onderdeel c, Uitvoeringsregeling, Wet IB 2001).
- Een ANBI moet een actueel beleidsplan hebben, waarin staat beschreven wat het doel van de instelling is en hoe het aan zijn middelen komt. Ook moet de ANBI voldoen aan bepaalde

---

<sup>27</sup> Artikel 6.32 Wet IB 2001 en artikel 16 Wet Vpb 1969

<sup>28</sup> HR 13 juli 1994, BNB 1994/280

administratieve verplichtingen, zoals welke kosten de instelling heeft gemaakt (artikel 41a lid 1, onderdeel f, Uitvoeringsregeling, Wet IB 2001).

- Het geld dat na de liquidatie van de ANBI overblijft, moet worden besteed aan het algemeen nut. Met ingang van de Geefwet mag het liquidatiesaldo alleen besteed worden aan een gelijksoortige ANBI (artikel 41a lid 1, onderdeel h, Uitvoeringsregeling, Wet IB 2001).
- Een redelijke verhouding tussen kosten en bestedingen (artikel 41a lid 1, onderdeel g, Uitvoeringsregeling, Wet IB 2001).

### *3.2.3 De aanvraagprocedure voor de ANBI*

Als een instelling zich wil kwalificeren als een ANBI, moet die een aanvraag voor een beschikking indienen. Dit gaat via een formulier welke te downloaden is van de site van de belastingdienst. De inspecteur zal oordelen of de instelling aan de eisen van de ANBI voldoet en geeft daarna een voor bezwaar vatbare beschikking af.<sup>29</sup> Deze beschikking is een vereiste. Tot 2008 was een beschikking van de inspecteur niet vereist om gerangschikt te worden als een ANBI.<sup>30</sup> De bestuurder kan een bezwaar aantekenen als de inspecteur zijn instelling niet rangschikt. Na de beslissing van de inspecteur moet binnen 6 weken een schriftelijk bezwaar door de instelling ingediend worden.<sup>31</sup>

### *3.2.4 Wanneer is er sprake van algemeen nut?*

De Hoge Raad op 14 maart 1925 beslist dat algemeen belang niet tegenover beperkt belang staat maar tegenover het particulier belang. In dit arrest is benadrukt dat het nauwelijks is voor te stellen dat een algemeen belang voor iedereen baat heeft, zonder dat anderen erop achteruit gaan. Elk algemeen belang is daarom meestal ook een beperkt belang.<sup>32</sup> Ik zal de volgende arresten bespreken, waarin door de Hoge Raad is beslist wanneer er sprake is van algemeen nut:

In het Brassband arrest ging het om een vereniging met een brassband van 30 leden en een jeugdkorps van 16 leden. De vraag was of de vereniging het algemeen belang of het particulier belang dient. De Hoge Raad heeft beslist dat het algemeen bekend is dat deze vereniging naar buiten pleegt te treden en bij plaatselijke evenementen voor muziek zorgt. En het daarom aangemerkt kan worden als een ANBI. In dit arrest had de vereniging een gemengd karakter, namelijk het repeteren en het optreden.<sup>33</sup> De Hoge Raad rekent het repeteren tot het particulier

---

<sup>29</sup> Artikel 5b, lid 6 AWR

<sup>30</sup> Vakstudie Inkomstenbelasting, artikel 6.33 Wet IB 2001, aantekening 5

<sup>31</sup> Artikel 6:7 AWB

<sup>32</sup> HR 14 maart 1925, PW 14 145

<sup>33</sup> HR 13 juli 1994, BNB 1994/280

belang en het optreden tot het algemeen belang. Volgens Van Vijfeijken is het onduidelijk hoeveel procent het repeteren uitmaakt van de totale werkzaamheden.<sup>34</sup>

In het Minerva arrest ging het om een wederopbouw van een afgebrande studentensociëteit. De vraag was of de giften gegeven voor de wederopbouw aftrekbaar zijn. Voor de aftrekbaarheid van de giften is het van belang dat de vereniging aangemerkt wordt als een ANBI. De Hoge Raad heeft beslist dat de vernieuwing en de uitbreiding van het gebouw Minerva primair gericht zijn op de bevordering van de gezelligheid onder de leden van de Leidsch Studenten Corps en het daarom geen algemeen belang is.<sup>35</sup>

Een ander voorbeeld is die van Stichting Rokersbelangen. Deze stichting komt op voor de kleinere cafés die getroffen zijn door het rookverbod. Het merendeel van de Nederlandse bevolking steunt het beleid van de overheid om roken in cafés te verbieden. Desondanks is de Stichting Rokersbelangen door de inspecteur goedgekeurd als een ANBI. De Stichting Rokersbelangen komt op voor de belangen van rokers. Men kan zich afvragen of hiermee het particulier belang wordt behartigd of die van het algemeen belang. Als we naar sportverenigingen kijken dan kan hier nooit sprake zijn van een algemeen nut, aangezien de vereniging alleen het particulier belang van de leden behartigt. Sommige voetbalverenigingen hebben statutair vastgelegd dat ze naast het verzorgen van hun kernactiviteiten ook een bijdrage leveren aan een harmonische mensvorming<sup>36</sup>. De Hoge Raad was van mening dat een voetbalvereniging als algemeen doel het bevorderen van de beoefening der voetbalsport door haar leden heeft en deze werkzaamheid niet het algemeen belang raakt.<sup>37</sup> Overkoepelende organisaties, zoals de KNVB, zijn wel gericht op het belang van anderen.<sup>38</sup>

Volgens Van Vijfeijken zijn de criteria uit de jurisprudentie om het onderscheid tussen algemeen belang en particulier belang slecht hanteerbaar. Van Vijfeijken beperkt het particulier belang tot economische voordelen.<sup>39</sup> Uit de uitspraken van deze jurisprudentie kon men geen consistente lijn vinden op basis waarvan beoordeeld kan worden wanneer sprake is van het algemeen belang nastreven.<sup>40</sup> Ik deel de mening van Van Vijfeijken. Het is namelijk moeilijk te bepalen wanneer iets het algemeen belang raakt. Het is vooral lastig wanneer een instelling een gemengd karakter heeft. Hoe moet dan gemeten worden of er sprake is van 90% of meer algemeen nuttige werkzaamheden?

---

<sup>34</sup> J.E.A.M van Dijck en I.J.F.A. van Vijfeijken, Instellingen van algemeen nut, fed fiscale brochures

<sup>35</sup> HR 12 oktober 1960, BNB 1960/296

<sup>36</sup> HR 17 december 1980, BNB 1981/28

<sup>37</sup> HR 12 oktober 1960, BNB 1960/296

<sup>38</sup> *Kamerstukken* 2009/10, 31 930, nr.13, pagina 14.

<sup>39</sup> I.J.F.A. van Vijfeijken, Instellingen van algemeen nut, WFR 2009/856.

<sup>40</sup> I.J.F.A. van Vijfeijken, 'Instellingen van algemeen nut', WFR 2009/856

### 3.2.5 Wettelijke invulling van het ANBI begrip

Tot 2012 kende het Nederlandse belastingrecht geen definitie van het begrip “algemeen nut”. In 1952, toen het wetsontwerp over de giftenaftrek in de Wet IB 2001 en de Wet Vpb 1969 werd geïntroduceerd, sprak men over “kerkelijke, charitatieve, culturele en wetenschappelijke instellingen.”<sup>41</sup> In 1991 is deze opsomming aangevuld met ‘levensbeschouwelijke’ instellingen om zo in overeenstemming te komen met de grondwet.<sup>42</sup> Tot 2009 zijn de begrippen van 1952 ongewijzigd gebleven. De Hoge Raad was van mening dat voor alle instellingen het algemeen belang eis gold. De opgesomde instellingen van 1952 moesten als voorbeeld worden gezien als instellingen die het algemeen nut beogen.<sup>43</sup> Na bijna 60 jaar werd in het wetsvoorstel Schenk en Erfbelasting de opsomming beperkt tot levensbeschouwelijke instellingen en ANBI’s.<sup>44</sup> Door dit wetsvoorstel ontstond veel kritiek over het onderscheid dat de wetgever maakte met levensbeschouwelijke instellingen enerzijds en algemeen nut beogende instellingen anderzijds. Uiteindelijk zijn de twee begrippen komen te vervallen en bleef de algemeen nut beogende instelling over. Toch heeft de oude opsomming haar kracht behouden. Dit blijkt uit de veronderstelling van de staatssecretaris: *‘Wij hebben in de nieuwe ANBI- wetgeving het levensbeschouwelijke, culturele en charitatieve aspect geschrapt, maar dat zijn nog steeds de drie beginselen die achter algemeen nut liggen, waardoor bijvoorbeeld sportverenigingen niet als ANBI kunnen kwalificeren’.*<sup>45</sup>

Het Ministerie van Financiën kwam in het wetsvoorstel Geefwet met een opsomming van algemeen nuttige doelen.<sup>46</sup> Deze opsomming is vastgelegd in artikel 5b van de AWR, hierin worden de volgende doelen als algemeen nuttig aangemerkt:

- Welzijn
- Cultuur
- Onderwijs, wetenschap en onderzoek
- Bescherming van natuur en milieu, daaronder begrepen bevordering van duurzaamheid
- Gezondheidszorg
- Jeugd en ouderenzorg
- Ontwikkelingssamenwerking
- Dierenwelzijn

<sup>41</sup> *Kamerstukken II 1951/52, 2492, nr. 2.*

<sup>42</sup> Art 6 Grondwet. Wet van 22 mei 1991, Stb. 263

<sup>43</sup> HR 12 mei 2006, NTFR 2006/713

<sup>44</sup> *Kamerstukken II 2009/10, 31 930, nr. 2.*

<sup>45</sup> Handelingen I, 2009/10, vergadering van 15 september 2009, p 13-456

<sup>46</sup> *Kamerstukken II 2011/12, 33 006, nr. 2*

- Religie, levensbeschouwing en spiritualiteit
- De bevordering van democratische rechtsorde
- Combinatie van doelen
- Ondersteunen van de genoemde doelen

Tot het jaar 2012 werden geen eisen gesteld aan de rechtsvorm van de instelling. Wel vond de staatssecretaris de stichting het meest toepasselijk als rechtsvorm voor een ANBI.<sup>47</sup> In het formulier voor het aanvragen van de ANBI status werd gevraagd of de instelling een stichting, vereniging, publiekrechtelijk rechtspersoon of kerkgenootschap is. Als de instelling niet een van deze vormen heeft, was dit op zich zelf geen reden om de ANBI status te weigeren. Door de Geefwet is dit veranderd. In artikel 5b, onderdeel a, AWR staat dat een ANBI geen vennootschap met een in aandelen verdeeld kapitaal kan zijn. Ook een coöperatie en een onderlinge waarborgmaatschappij zijn uitgesloten als ANBI.

In het belastingplan 2013 is opgenomen dat woningcoöperaties, die actief zijn in de sociale volkshuisvesting, met terugwerkende kracht tot 1 januari 2012 kunnen kwalificeren als een ANBI.<sup>48</sup> Dit naar aanleiding van het arrest van HR 13 januari 2012 waarin de Hoge Raad heeft goedgekeurd dat het verstrekken van volkshuisvesting in de sociale huursector onder het algemeen belang valt.

### *3.2.6 De wijziging van het liquidatiesaldo regeling:*

Het ANBI begrip is per 1 januari 2012 van artikel 6.33 lid 1, onderdeel b, Wet IB 2001 verplaatst naar artikel 5b AWR. Ook zijn de artikelen uit de Uitvoeringsregeling IB 2001, die betrekking hebben op de ANBI's, verplaatst naar de Uitvoeringsregeling AWR 1994. In het conceptuitvoeringsregeling Geefwet zijn de algemene criteria met betrekking tot het liquidatiesaldo volledig herzien. Voor 1 januari 2012 werd in artikel 41a lid 1, onderdeel h, Uitvoeringsregeling IB 2001 geëist dat het liquidatiesaldo van een instelling ten goede komt aan een ANBI. Vanaf 1 januari 2012 moet volgens het nieuwe artikel 1a lid 1, onderdeel h, Uitvoeringsregeling AWR 1994 een batig liquidatiesaldo ten behoeve komen aan een instelling met een gelijksoortige doelstelling. In de toelichting van deze wijziging wordt er op gewezen dat het gelijksoortigheids criterium is opgenomen omdat het vanaf 1 januari 2012 mogelijk is om een instelling aan te merken als een CI.<sup>49</sup> De giften aan een CI worden fiscaal vriendelijk behandeld. De wetgever wil voorkomen dat na de beëindiging van een CI het batig liquidatiesaldo ook daadwerkelijk toekomt aan een gelijksoortige doelstelling, namelijk de CI. Ook is in artikel 1f lid

<sup>47</sup> Handelingen II, vergadering 29 oktober 2009, p. 18-1496

<sup>48</sup> Min van Fin. 13 september 2012, nr. DB/2012/310M

<sup>49</sup> M.M.F.J. van Bakel MSc, Hoe royaal is de Geefwet voor ANBI's, WFR 2012/592,

1, onderdeel 6, Uitvoeringsregeling AWR opgenomen dat bij opheffing van een steunstichting SBBI het liquidatiesaldo ten goede komt aan een ANBI.

Vanaf 1 januari 2013 wordt het volgende aan artikel 1a Uitvoeringsregeling AWR 1994 toegevoegd:

“ of van een buitenlandse instelling die uitsluitend of nagenoeg uitsluitend het algemeen nut beoogt en die een soortgelijke doelstelling heeft”.<sup>50</sup> Dit is toegevoegd aan artikel 1a Uitvoeringsregeling AWR 1994 naar aanleiding van het verslag bij overige fiscale maatregelen, hierna OFM, 2013.<sup>51</sup> Mevrouw Hemels heeft zich afgevraagd of deze bepaling niet in strijd is met artikel 63 van het verdrag in zake de Werking van de Europese Unie. Een ANBI is volgens artikel 5b AWR een in Nederland geregistreerde instelling. Een buitenlandse ANBI zal vrijwel nooit in zijn statuten hebben staat dat het liquidatiesaldo ten goede komt aan een in Nederland geregistreerde instelling. Hiermee maakt Nederland het voor buitenlandse instellingen onmogelijk om een Nederlandse ANBI-registratie te krijgen.<sup>52</sup>

### *3.2.7 Meer commerciële activiteiten voor de ANBI's toegestaan*

In tijden van crisis wordt het voor een ANBI steeds moeilijker om aan donaties te komen. Ook wil de overheid richting een samenleving waar sprake is van zelfontplooiing en minder bemoeienis van de overheid.<sup>53</sup> Daarom is in de Geefwet opgenomen dat commerciële activiteiten niet langer in de weg staan voor het verkrijgen of behouden van de ANBI status. Het maakt niet uit hoe een ANBI aan zijn middelen komt, belangrijk is waar het geld aan wordt besteed.<sup>54</sup> Op 24 juni 2011 werden door mevrouw Schouten Kamervragen gesteld aan Staatssecretaris Weekers over de fiscale behandeling van ANBI's met commerciële activiteiten. Op de vraag over de verenigbaarheid van commerciële activiteiten en de ANBI status antwoordde de Staatssecretaris als volgt: “De ANBI status wordt thans echter niet verleend als de commerciële activiteiten van instellingen zodanige vormen aannemen, dat het onderscheid tussen een ANBI en een onderneming vervaagt.”<sup>55</sup> Volgens de Staatssecretaris is het belangrijk dat de activiteiten gericht zijn op het algemeen belang en niet op de continuïteit van de onderneming.

### *3.2.8 Stimulering ondernemerschap*

In de Geefwet zijn maatregelen genomen om het commercieel ondernemerschap bij onder meer ANBI's en SBBI's te stimuleren. In de vennootschapsbelasting dienen ondernemingswinsten te

---

<sup>50</sup> Stb 2012, 694 en Ministerie van Financiën 21 december 2012. Nr. DB 2012-475M

<sup>51</sup> Kamerstukken II 2012/13, 33 402, nr. 7

<sup>52</sup> Hemels, 'ANBI anno 2012: wet- en regelgeving', FBN oktober 2012, blz. 5

<sup>53</sup> Vakstudie Nieuws, Memorie van toelichting. Geefwet. V-N 2011/45.7

<sup>54</sup> Kamerstukken II 2011/12, 33 006, nr. 3, p. 5

<sup>55</sup> Antwoord op Kamervragen over de ANBI status, V-N 2011/36.4

worden belast. Voor lichamen waarbij een algemeen belang op de voorgrond staat is er een vrijstelling opgenomen in artikel 6 Wet VPB 1969. De vrijstelling is van toepassing indien de winst niet meer bedraagt dan € 7.500 of meer dan € 37.500 in het jaar zelf en de vier voorafgaande jaren tezamen.<sup>56</sup> Doordat de overheid ondernemerschap aanmoedigt zullen lichamen winstgevende activiteiten ontplooiën en daarmee eerder winst genereren. Hierdoor zullen ze minder snel toekomen aan de vrijstelling van artikel 6 Wet VPB 1969. Met ingang van de Geefwet wordt de vrijstelling van artikel 6 Wet Vpb 1969 flink opgerekt. De drempelbedragen worden met ingang van de Geefwet verdubbeld tot € 15.000 en € 75.000. Ook vervalt de eis dat het algemeen of sociaal belang op de voorgrond staat. Het nieuwe artikel 6 Wet Vpb 1969 beperkt zich alleen tot de lichamen van artikel 2 lid 1, onderdeel e, Wet Vpb 1969 en artikel 3 lid 2 Wet Vpb 1969.<sup>57</sup> Men kan de vraag stellen of dit mogelijk een concurrentieverstorend effect kan hebben met de normaal belastingplichtige lichamen. De vrijstelling van artikel 6 Wet Vpb 1969 kan niet worden gecombineerd met de bestedingsreserve.<sup>58</sup>

### *3.2.9 De aftrek voor fondswervende activiteiten*

Voor 1 januari 2012 konden kosten, die door een ANBI of fondswervende instelling in het kader van maatschappelijke activiteiten werden gemaakt, in aftrek worden gebracht bij de berekening van de fiscale winst.<sup>59</sup> Aan de maatschappelijke activiteiten werden geen eisen gesteld, als ze maar algemeen nuttig waren. De aftrek voor fondswervende activiteiten werd ook toegepast door bijvoorbeeld een BV, waarvan alle aandelen door een ANBI werden gehouden. Ook taleninstituten, zorg en onderwijsinstellingen maakten gebruik van de aftrek. De staatsecretaris vond dat deze faciliteit te ruim werd toegepast. Vanaf 2012 mogen alleen kenbaar fondswervende activiteiten worden gefacilieerd. Er worden geen eisen gesteld aan de rechtsvorm van de fondswerver.<sup>60</sup>

In artikel 9a lid 2, onderdeel a, Wet Vpb 1969 staat beschreven wat onder kenbare fondswervende activiteiten wordt verstaan. In dit artikel worden 3 soorten activiteiten onderscheiden:

- Activiteiten die in belangrijke mate met behulp van vrijwilligers worden verricht en die bestaan uit het verkopen van roerende zaken of het leveren van diensten tegen een prijs die meer bedraagt dan de waarde in het economische verkeer en waarbij naar de koper van de zaak of afnemer van de dienst kenbaar is gemaakt dat de opbrengst hiervan uitsluitend of nagenoeg uitsluitend ten goede komt aan een ANBI.

---

<sup>56</sup> Artikel 6 Wet VPB 1969

<sup>57</sup> Vakstudie Nieuws, Memorie van toelichting. Geefwet. V-N 2011/45.7

<sup>58</sup> Artikel 6 lid 1 Wet Vpb 1969

<sup>59</sup> Artikel 9 lid 1, onderdeel h, Wet Vpb 1969

<sup>60</sup> Toelichting Staatssecretaris van Financiën van 25 november 2010, nr. DB 2010-76, V-N 2011/4.9

- Activiteiten die in belangrijke mate met behulp van vrijwilligers worden verricht en die bestaan uit het verkopen van roerende zaken of het leveren van diensten tegen een prijs die in de waarde economische verkeer zakelijk wordt ervaren, waarvan de kostprijs lager is dan de waarde in het economische verkeer gebruikelijk is omdat voor de vervaardiging van de zaak of de levering van de dienst vrijwilligers hun arbeid ter beschikking stellen en waarbij naar de koper van de zaak of afnemer van de dienst kenbaar is gemaakt dat de opbrengst hiervan uitsluitend of nagenoeg uitsluitend ten goede komt aan een ANBI.
- Activiteiten waar roerende zaken worden ingezameld en de opbrengst hiervan uitsluitend of nagenoeg uitsluitend ten goede komt aan een ANBI.<sup>61</sup>

Wat de activiteiten in gemeen hebben is dat de opbrengsten ten goede moet komen aan een ANBI. Ook moeten de activiteiten in belangrijke mate door vrijwilligers worden verricht. In belangrijke mate wil zeggen, voor ten minste 30%.

### *3.2.10 Aftrekbaarheid vrijwilligersvergoeding*

Een vrijwilliger die bij een ANBI werkt ontvangt meestal een kostenvergoeding. Als de vrijwilliger afziet van deze vergoeding, wordt onder bepaalde voorwaarden de vergoeding een gift voor de instelling. In artikel 6.36 Wet IB 2001 staan de voorwaarden wanneer het afzien van de vergoeding als een aftrekbare gift in aanmerking wordt genomen:

- De ANBI moet een verklaring afgeven waaruit blijkt dat de belastingplichtige zich als vrijwilliger heeft ingezet, zoals bedoeld in artikel 2 lid 6 Wet op de loonbelasting 1964;
- De ANBI is bereid en in staat om de vergoeding uit te keren;
- De vrijwilliger kan aanspraak maken op de vergoeding;
- De vrijwilliger ziet vrijwillig af van de vergoeding;
- De vrijwilliger de vrijheid heeft om over de vergoeding te beschikken;

### *3.2.11 De giftenaftrek.*

In 1952 werd de huidige giftenaftrek in de inkomstenbelasting ingevoerd. Het doel van de giftenaftrek is "het langs indirecte weg bevorderen van schenkingen aan charitatieve, kerkelijke, levensbeschouwelijke, culturele, wetenschappelijke en de ANBI's en de financiële mogelijkheden van die instellingen te verlichten".<sup>62</sup>

<sup>61</sup> Artikel 9a lid 2 ,onderdeel a, Wet Vpb 1969

<sup>62</sup> Brief van staatssecretaris van Financiën van 23 oktober 2009, nr. AFP09/657U



In de Wet IB 2001 kan men de aftrekbare giften vinden in artikel 6.32. De giften worden in de Wet IB 2001 aangemerkt als een persoonsgebonden aftrek. Dit wil zeggen dat de periodieke giften eerst in box 1 worden afgetrokken tegen het progressief tarief. Als het inkomen niet voldoende is om de gehele persoonsgebonden aftrek in mindering brengen, mag het resterende deel meegenomen worden naar box 3 en vervolgens naar box 2.<sup>63</sup> Het gedeelte van de persoonsgebonden aftrekpost dat in een jaar nog niet is verrekend kan worden doorgeschoven naar een volgend jaar. Bij de verrekening van de persoonsgebonden aftrek kan geen verlies ontstaan.<sup>64</sup>

Artikel 6.32 Wet IB 2001 onderscheidt twee soorten giften: periodieke giften en “andere” giften. Dit onderscheid is ingevoerd in 1984.<sup>65</sup> Periodieke giften kan men aftrekken zonder dat sprake is van een drempel, terwijl “andere” giften beperkt aftrekbaar zijn. Voor de “andere giften” geldt een drempel van 1% van het verzamelinkomen, hierbij geldt een minimum van EUR 60 en een maximum van 10% van het verzamelinkomen voordat de persoonsgebonden aftrek is toegepast.<sup>66</sup> Giften moet voldoen aan bepaalde voorwaarden voordat ze aangemerkt kunnen worden als een periodieke gift, zo moet de gift geschieden bij notariële akte van schenking en de gift moet voor een periode van 5 kalenderjaren worden aangegaan.<sup>67</sup> Artikel 6.33 Wet IB 2001 definieert het begrip gift als volgt: “een bevooroordeeling uit vrijgevigheid en verplichte bijdragen waar geen directe tegenprestatie tegenover staat. Het gaat hierbij om giften aan instellingen gevestigd in een van de lidstaten van de Europese Unie, Aruba of de Nederlandse Antillen.”<sup>68</sup> De giftenaftrek is alleen van toepassing indien de instelling is aangemerkt als een ANBI.

Van Vijfeijken heeft haar bezwaar geuit waarom nog steeds een onderscheid bestaat tussen gewone giften en periodieke giften. Daarnaast zijn periodieke giften aan een vereniging met meer dan 25 leden aftrekbaar van het inkomen, ongeacht of het een ANBI of SBBI is. Het verschil tussen periodieke en gewone giften is door de wetgever goedgekeurd, omdat periodieke giften van groter belang zijn dan gewone giften.<sup>69</sup> Tot 1984 werd de drempel en het plafond van de giftenaftrek omzeild door lijfrentetermijnen te schenken. Deze termijnen waren integraal aftrekbaar van het inkomen. Vanaf 1 januari 1984 werd het lijfrente regime herzien. Dit had grote gevolgen voor bijvoorbeeld sportverenigingen die niet als ANBI waren aangemerkt. Door de aftrek van termijnen

---

<sup>63</sup> V-N 2009/53.16, nr. AFP09/657 U

<sup>64</sup> Artikel 6.2, lid 1, Wet IB 2001

<sup>65</sup> V-N 2009/53.16, nr. AFP09/657 U

<sup>66</sup> Artikel 6.32 lid 1 Wet IB 2001

<sup>67</sup> Artikel 6.38 Wet IB 2001

<sup>68</sup> Artikel 6.33 Wet IB 2001

<sup>69</sup> *Kamerstukken II 1983-1984, 16 787, nr. 11, p. 4-5*

van periodieke uitkeringen aan een vereniging met meer dan 25 leden toe te staan, is bereikt dat giften gedaan aan sportverenigingen toch aftrekbaar zijn van het inkomen.<sup>70</sup>

De Wet Vpb 1969 kent ook een giftenaftrek. Volgens artikel 7 lid 3 Wet Vpb 1969 kan men aftrekbare giften op de winst in mindering brengen. Het begrip winst in de Wet Vpb staat beschreven in artikel 8 Wet Vpb 1969 die weer door verwijst naar artikel 3.8 Wet IB 2001. Het gaat dus om voordelen die, onder welke naam of onder welke vorm dan ook, uit de onderneming zijn verkregen, ook wel het totaalwinstbegrip genoemd. Zakelijke giften kunnen volgens artikel 8 als bedrijfskosten van de winst worden gebracht. Zakelijke giften zijn giften die als een direct bedrijfsbelang dienen.<sup>71</sup> Voor de giften is in artikel 7 lid 3 Wet Vpb 1969 een bepaling opgenomen, waarin staat beschreven dat giften buiten het totaalwinstbegrip om in mindering gebracht kunnen worden op de winst. In artikel 16 Wet Vpb 1969 staat dat giften aan instellingen beschreven in artikel 6.33 lid 1, onderdeel b, Wet IB 2001 aangemerkt kunnen worden als aftrekbare giften. Tot 2012 gold een drempel van € 227 en de giften mochten maximaal 10% van de winst bedragen. Vanaf 1 januari 2012 mogen giften die 50% van de winst uitmaken in aanmerking worden genomen met een maximum van €100.000.

### *3.2.12 Introductie negatieve giftenaftrek*

Onder de Wet IB 1964 kon een teruggaaf van een verstrekte gift niet leiden tot een negatieve aftrek. De Wet IB 2001 laat wel een negatieve persoonsgebonden aftrek toe, maar nergens was de negatieve giften opgenomen.<sup>72</sup> Vanaf 1 januari 2012 is in artikel 3.139, onderdeel e, Wet IB 2001 de negatieve giften opgenomen. Hierin is bepaald dat degene die een gift terug ontvangt, die eerder is afgetrokken, dit bedrag als een negatieve persoonsgebonden aftrekpost in aanmerking wordt genomen.<sup>73</sup>

### *3.2.13 De vrijstelling van het schenkingsrecht*

Johan Cruijff had in de media zijn onvrede uitgesproken over het feit dat schenkingen door goede doelen niet vrijgesteld waren van het schenkingsrecht.<sup>74</sup> Voor de Tweede Kamer was de vrijstelling voor goede doelen van het schenkingsrecht een “reeds langer geuite wens”. In het Belastingplan 2006 werd in een nota van wijziging tegemoet gekomen aan deze oproep, door de vrijstelling van

---

<sup>70</sup> *Kamerstukken II 1983-1984, 16 787, nr.11, p.2*

<sup>71</sup> Van Bakel, De revival van de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting, WFR 2012/6976, p.1483

<sup>72</sup> J.E.A.M van Dijck en I.J.F.A van vijfijken, Instellingen van algemeen nut, Fed Fiscale Brochure 2005, P.119

<sup>73</sup> F. Houwer en H.R. Bruggink, Geefwet dicht bestaande omissie in de Wet IB 2001 omtrent de herroepelijke schenking, FBN 2011/59

<sup>74</sup> De Telegraaf 10 oktober 2005

het schenk- als erfbelasting.<sup>75</sup> In artikel 33, onderdeel 10, SW staat beschreven dat schenkingen van een ANBI vrijgesteld zijn van schenkbelasting, voor zover de uitkeringen geheel of nagenoeg geheel het karakter hebben van te zijn geschied in het algemeen belang.

### 3.3 De CI

Het begrip ANBI is per 1 januari 2012 verhuisd van de Wet IB 2001 naar artikel 5b AWR. In artikel 5b AWR is het begrip CI opgenomen. Volgens artikel 5b AWR lid 4 kan een ANBI die zich uitsluitend of nagenoeg uitsluitend richt op cultuur een verzoek indienen om als een CI aangemerkt te worden. Volgens de staatssecretaris moet het gaan om een “hoogwaardig cultuuraanbod” en het voor zoveel mensen toegankelijk moet zijn.<sup>76</sup> De inspecteur beslist op het verzoek bij voor bezwaar vatbare beschikking eventueel onder door hem te stellen voorwaarden.<sup>77</sup> De CI's zullen dan van een herkenningsteken worden voorzien in de ANBI-lijst van de belastingdienst.<sup>78</sup> Om als CI aangemerkt te worden moet de instelling eerst kwalificeren als een ANBI. En de activiteiten van de ANBI moeten cultureel van aard zijn. Voorbeelden zijn instellingen die actief zijn in beeldende kunst, bouwkunst, erfgoed, musea, archieven, archeologie, monumentenzorg), dans, film, muziek, theater.<sup>79</sup>

De CI's hebben met de introductie van de Geefwet extra aandacht gekregen. De wetgever heeft opgemerkt dat weinig geld van particulieren naar CI's stroomt. Om dit te stimuleren zijn de benodigde aanpassingen, waaronder de multiplier, gemaakt om extra giften voor CI's te genereren.<sup>80</sup>

#### 3.3.1 Faciliteiten voor de CI

- *De multiplier*

Vanaf 1 januari 2012 kan de schenker aan een CI een extra (fictieve) aftrek in aanmerking nemen. De aftrek kan vermenigvuldigd worden met de multiplier van 1,25.<sup>81</sup> In artikel 6.39a Wet IB 2011 staat dat het bedrag van giften aan een CI wordt verhoogd met 25%, doch ten hoogste met € 1.250. De verhoging van de gift aan een CI is dus maximaal € 1.250. Dit betekent dat de multiplier alleen een effect heeft tot een bedrag van maximaal € 5.000 ( $1,25 \times € 5.000 = € 6.250$ ). In de vennootschapsbelasting is de multiplier vastgelegd in artikel 16 Wet Vpb 1969. In tegenstelling tot

<sup>75</sup> Kamerstukken II 2005/06, 30 306, nr. 16

<sup>76</sup> Kamerstukken II 2011/12, 33 006, nr. 6, p.21

<sup>77</sup> Artikel 5b lid 5 AWR

<sup>78</sup> Kamerstukken II 2011/12, 33 006, nr. 6, p.26

<sup>79</sup> Kamerstukken II, 2011/12, 33 006, nr. 6, p.28

<sup>80</sup> Kamerstukken II 1951/52 2492 nr. 2.

<sup>81</sup> Kamerstukken I 2011/12, 33 006, A, p. 3

de Wet Ib 2001 geldt in de Wet Vpb 1969 een multiplier van 1,5. De maximale verhoging van de multiplier is gemaximeerd tot een bedrag van € 2.500.<sup>82</sup>

Naaste de multiplier kent de CI de volgende faciliteiten:

- *De integrale belastingplicht*

CI's hebben de mogelijkheid om te opteren voor de integrale belastingplicht. Verenigingen en stichtingen kunnen hierdoor het belast ondernemingsgedeelte verrekenen met het onbelast niet - ondernemingsgedeelte. Hierdoor kunnen de lichamen die opteren voor de integrale belastingplicht eerder toekomen aan de vrijstelling van artikel 6 Wet VPB 1969.<sup>83</sup> Een voorbeeld om dit te verduidelijken:

Voorbeeld :

Een museum dat als een CI is aangemerkt. Dit museum heeft het financieel moeilijk met het museum gedeelte en draait een verlies van € 30.000. Om toch te kunnen overleven heeft het museum een horeca gedeelte geopend. Dit blijkt een succes te zijn en het museum behaalt hiermee een positief resultaat van € 60.000. Normaliter zou het museum zijn belast over € 60.000, want het museum is belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting voor het ondernemingsgedeelte. Door een integrale belastingplicht kan men de € 60.000 verrekenen met de tekorten van het niet ondernemingsgedeelte, namelijk de € 30.000. Hierdoor komen we uit op een belastbare winst van € 30.000. En ook de vrijstelling van artikel 6 Wet VPB 1969 komt hierdoor eerder in beeld.<sup>84</sup>

Om de integrale belastingplicht toe te passen moet men binnen 6 maanden na afloop van het jaar waarop het betrekking heeft een verzoek indienen. Het verzoek geldt alleen voor een periode van 5 jaren. De inspecteur beslist op het verzoek bij voor bezwaar vatbare beschikking waarin de door Onze Minister te stellen voorwaarden zijn opgenomen.<sup>85</sup>

- *De bestedingsreserve*

Op grond van het wetsvoorstel Belastingplan 2012 is het vanaf 1 januari 2012 mogelijk om een herbestedingsreserve te vormen. Deze faciliteit geldt alleen voor CI's en voor instellingen die het sociaal belang behartigen en de winst hoofdzakelijk realiseren met behulp van vrijwilligers. Voorheen werd dit een herbestedingsreserve genoemd. Om het begrip een ruimere interpretatie te

---

<sup>82</sup> Artikel 16 lid 3 Wet Vpb 1969

<sup>83</sup> *Kamerstukken II 2011/12, nr. 33 006, nr. 3, p. 6*

<sup>84</sup> S.A. Stevens, De Geefwet, WPNR 2011/6917,

<sup>85</sup> Artikel 2 lid 9 Wet Vpb 1969 en artikel 6 lid 4 Wet Vpb 1969

geven, is het begrip uiteindelijk hernoemd naar bestedingsreserve.<sup>86</sup> De voorwaarde dat een project naar verwachting verliesgevend zal zijn is vervallen.<sup>87</sup>

### **3.4 De SBBI**

#### *3.4.1 Inleiding*

Bij de SBBI gaat het om een instelling die naast het particulier belang van de leden ook het sociaal belang behartigt. Volgens de wetgever is een SBBI een instelling die op de eerste plaats de belangen van zijn leden behartigt en daarnaast ook een maatschappelijke waarde heeft.<sup>88</sup> Voorbeelden van maatschappelijke waarden zijn: individuele ontplooiing van de leden, een gezondere samenleving, de samenhang van de samenleving.<sup>89</sup>

#### *3.4.2 De voorwaarden voor het verkrijgen van de SBBI-status*

- De instelling streeft een sociaal belang na, dit moet blijken uit de statuten van de instelling.
- De feitelijke activiteiten komen overeen met de doelstelling in de statuten.
- De organisatie valt niet onder de winstbelasting of is daarvan vrijgesteld
- De schenkingen en/of erfenissen die de instelling ontvangt komen ten goede aan het doel van de instelling.
- De bestuursleden ontvangen alleen een onkostenvergoeding of niet bovenmatig vacatiegeld.
- De instelling is gevestigd in de Europese Unie, BES eilanden, Aruba, Curaçao of de Sint Maarten.<sup>90</sup>

#### *3.4.3 Faciliteiten voor een SBBI*

- Giften aan een SBBI zijn alleen aftrekbaar als deze giften voor een periode van 5 jaar vastgelegd zijn bij notariële akte.<sup>91</sup>
- Net zoals de ANBI heeft een SBBI ook recht op de vrijstelling van artikel 6 Wet VPB 1969.
- De SBBI mag gebruik maken van de bestedingsreserve zoals beschreven in artikel 12 Wet VPB 1969.
- Verkrijgingen door een SBBI zijn net zoals de ANBI vrijgesteld van schenk en erfbelasting. Een schenking door een SBBI zelf is niet vrijgesteld. Wel heeft de SBBI recht op de algemene vrijstelling van EUR 1212 per jaar.<sup>92</sup>

---

<sup>86</sup> Artikel 12 Wet VPB 1969, De Geefwet WPNR 2011/6917

<sup>87</sup> Artikel 12 lid 2, onderdeel b, Wet Vpb 1969

<sup>88</sup> Kamerstukken II 2008/09, 31 930, nr. 3 blz. 16.

<sup>89</sup> Kamerstukken II 2008/09, 31 930, nr. 3, p. 8 en 9

<sup>90</sup> Volgens Artikel 5c AWR

<sup>91</sup> Artikel 6.34 Wet IB 2001

### 3.5 steunstichting SBBI

In artikel 5d AWR is een nieuwe instelling opgenomen: de steunstichting SBBI.<sup>93</sup> De steunstichting SBBI is een stichting opgericht met als doel geld inzamelen ter ondersteuning van een SBBI.<sup>94</sup> Aan deze stichtingen zijn alleen eenmalige giften aftrekbaar, dus de faciliteiten voor periodieke giften zijn niet van toepassing voor deze stichtingen. De wetgever heeft dit bepaald met in het achterhoofd dat zulke stichtingen voor eenmalige doelen zijn opgericht.<sup>95</sup> De steunstichting SBBI moet voldoen aan de bij ministeriële regeling te stellen voorwaarden. Een van de voorwaarden is dat de instelling is opgericht om geld in te zamelen ter ondersteuning van een SBBI op het gebied van sport en muziek.<sup>96</sup>

Om als een steunstichting SBBI te kwalificeren moet een instelling voldoen aan de voorwaarden beschreven in artikel 1f Uitvoeringsregeling AWR. Een van de voorwaarden is dat de instelling is opgericht uitsluitend met het doel om geld in te zamelen ter ondersteuning van een bepaalde SBBI die lid is van een landelijke, representatieve koepel op het gebied van sport en muziek. De SBBI moet dus een erkende sport of muziekvereniging zijn. De leden van de fractie van het CDA betreuren dat niet alle SBBI's in aanmerking komen om een steunstichting te vormen.<sup>97</sup> De reden voor het beperken van de uitvoering voor steunstichtingen van SBBI's is omdat bij de invoering van dit wetsvoorstel weinig budgettaire ruimte is vrijgemaakt.<sup>98</sup>

Net als bij de ANBI geldt voor de steunstichting SBBI ook een bepaling met betrekking tot het liquidatiesaldo. Bij de liquidatie van een steunstichting SBBI moet het liquidatiesaldo ten goede komen aan een ANBI.<sup>99</sup> De wetgever wil voorkomen dat een eenmalige gift terecht komt bij een SBBI. Naar mijn mening heeft de wetgever de goede beslissing genomen, omdat afgetrokken eenmalige giften alsnog terecht komen bij de SBBI, terwijl dit niet de bedoeling is.

---

<sup>92</sup> Artikel 32 lid 1, onderdeel 3 en 8 SW 1956 en artikel 33, onderdeel 7 SW 1956

<sup>93</sup> *Kamerstukken II 2011/12, 33 006, nr. 15*

<sup>94</sup> *Kamerstukken II 2011/12, 33 003, D, p.39*

<sup>95</sup> *Kamerstukken II 2011/12, 33 003, D, p.39*

<sup>96</sup> Artikel 1f, lid 1, sub a, onderdeel 1 UR AWR 1994

<sup>97</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 33 006, nr. 18, pagina 6

<sup>98</sup> *Kamerstukken II 2011/12, 33 006, nr. D, p.39*

<sup>99</sup> Artikel 1f, lid 1, sub a, onderdeel 6 UR AWR 1994

### 3.6 Conclusie

De regelingen in de Geefwet kunnen het gedrag van mensen en instellingen beïnvloeden. Men verwacht dat giften aan CI's met ingang van de Geefwet zullen stijgen. Dit voornamelijk door de introductie van de multiplier. Dit kan men onderbouwen met de micro-economische theorie, die stelt dat een goed meer zal worden geconsumeerd naar mate de prijs daalt.<sup>100</sup> Met de verruiming van commerciële activiteiten wordt beoogd ondernemerschap te stimuleren en het voor instellingen makkelijker maken om in deze moeilijke tijden aan gelden te komen. Ook wordt het ondernemerschap gestimuleerd door de verhoging van de winstdrempel, keuzemogelijkheid voor de integrale belastingplicht en de versoepeling van de herbestedingsreserve. De Geefwet kent enerzijds een verruiming van de wettelijke regeling en een verzwaring anderzijds. In de onderstaande tabel is te zien welke maatregel van de Geefwet volgens van Vijfeijken verruimd, verzaamd of onveranderd zijn gebleven. Bij veel van deze maatregelen speelt het budgettaire aspect een belangrijke rol. De verruiming in een regeling moet worden bekostigd door de beperking van een andere regeling. In de tabel hieronder is te zien dat met ingang van de Geefwet de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting wordt verruimd, omdat het plafond van de in aanmerking te nemen giften wordt verhoogd tot €100.000. Bedrijven die meer dan € 100.000 aan een goed doel geeft gaan met ingang van de Geefwet erop achteruit. Nu kunnen deze bedrijven minder giften ten laste van het resultaat brengen. Volgens de staatssecretaris zal dit geen probleem opleveren, aangezien een klein deel van de bedrijven meer dan €100.000 aan goede doelen geven.<sup>101</sup> Aan de andere kant mag een ANBI volgens artikel 5b lid 1, onderdeel a geen vennootschap van in aandelen verdeeld kapitaal meer zijn. Ik ben het met betrekking deze tabel eens met van Vijfeijken, behalve over de maatregel commerciële activiteiten, in de tabel schuingedrukt en onderstreept aangegeven. Van Vijfeijken heeft in zijn tabel de maatregel commerciële activiteiten aangevinkt onder neutraal. Ik vind dat de regeling voor commerciële activiteiten is versoepeld, immers er mag nu wel sprake zijn van een winstoogmerk. Volgens van Vijfeijken is in de jurisprudentie nog niet beslist dat commerciële activiteiten de ANBI status in de weg zouden staan.<sup>102</sup> Dit neemt naar mijn mening niet weg dat instellingen zonder zorgen commerciële activiteiten kunnen verrichten, zonder dat er een regel is die dat verbiedt.

---

<sup>100</sup> Dr. R. Bekkers, De Geefwet, WPNR 2011/6917

<sup>101</sup> *Kamerstukken II 2011/12, 33 006, nr. 6, p.16*

<sup>102</sup> I.J.F.A. van Vijfeijken, De Geefwet, WPNR 2012/6917, p. 1

Maatregel	Verruiming	Neutraal	Verzwarend
Rechtsvorm			x
<i>Commerciële activiteiten</i>	-	x	-
Multiplier IB/Vpb	x		
Steunstichting SBBI	x		
Vrijwilligersregeling		x	
Generieke vrijstelling Vpb	x		
Fondswerversaftrek			x
Bestedingsreserve			x
Giftenaftrek Vpb	x		

103

De onderstaande tabel geeft de faciliteiten per instelling weer

	ANBI (niet CI)	SBBI	CI	Steunstichting SBBI	Lichaam dat sociaal belang behartigt (niet SBBI)	Fondswerver (niet hiervoor genoemd lichaam)
Vennootschapsbelasting						
Keuze voor integrale belastingplicht (art. 2, lid 9)			x			
Aftrek fictieve vrijwilligerskosten (art. 9, 1,h)	x		x		x	
Aftrek voor fondswervende instellingen (art. 9a)	x		x			x
Subjectieve vrijstelling (art. 6)						x
Bestedingsreserve (art. 12, lid 1)			x		x	
Giftenaftrek (art. 16)	x		x	x		
Multiplier(art. 16 lid 3)			x			
Inkomstenbelasting						
Aftrek gewone giften (art. 6.39)	x		x	x		
Aftrek periodieke giften (art. 6.38)	x	x	x			
Multiplier (art. 6.39a)			x			
Successiewet						
Vrijstelling voor ontvangen giften (art. 33)	x	x	x	?		
Vrijstelling voor gedane giften (art. 33)	x	x				
Vrijstelling voor ontvangen erfenis (art. 32)	x	x	x			

104

<sup>103</sup> I.J.F.A. van Vijfeijken, De Geefwet, WPNR 2012/6917. p.2-3



# Hoofdstuk 4

---

## Toetsing van de Geefwet

### 4.1 Inleiding

In dit hoofdstuk zal ik de Geefwet toetsen aan de vereisten, zoals beschreven in het jaarverslag Raad van State 1998. Ook zal ik toelichten of de Geefwet voldoet aan de vereisten van duidelijkheid zoals beschreven door Van den Heuvel in WFR 2012/1493.

### 4.2 Beleidsanalytische toets.

Het Nederlandse Orde van Belastingadviseurs, hierna NOB, heeft veel kritiek geuit op de wijziging van het liquidatiesaldo. Volgens De NOB lijdt deze wijziging tot onnodige administratieve lastenverzwaring, doet deze afbreuk aan de rechtszekerheid en leidt het tot overkill.<sup>105</sup> De leden van de fractie van de PVV vinden dat voor de ANBI de oude formulering van artikel 41a lid 1, onderdeel h, Uitvoeringsregeling Wet IB 2001 passend is. De PVV vindt dat alleen voor de CI het gelijksoortigheid criterium moet gelden.<sup>106</sup> Ook de leden van de fractie van de ChristenUnie verzoeken de Staatssecretaris om de wijziging van het liquidatiesaldo nader toe te lichten. De leden van de fractie van de ChristenUnie vinden het onduidelijk waarom het liquidatiebepaling voor een breder groep instellingen geldt, aangezien het probleem bij een specifiek groep instellingen ligt, namelijk de CI's.<sup>107</sup> De NOB is van mening dat de wijziging van het liquidatiesaldo niet het beoogde effect heeft. In plaats van te liquideren kan een instelling haar doelstelling veranderen en dan de baten ten goede laten komen aan het nieuwe algemeen nuttige doel.<sup>108</sup> De NOB heeft kritiek geuit naar de voorwaarde dat een batig liquidatiesaldo van een steunstichting SBBI besteed moet worden ten behoeve van een ANBI. Volgens de NOB hebben de gevers een schenking aan de steunstichting SBBI gedaan met de bedoeling dat hun gift wordt gebruikt ten behoeve van een investering voor de ondersteunende SBBI. Het is daarom beter om het liquidatiesaldo uit te keren aan een SBBI.<sup>109</sup>

De staatssecretaris is het niet eens met de mening van de PVV en de ChristenUnie dat het liquidatiesaldo een onbedoeld effect is van de multiplier en daarom alleen moet gelden voor de CI's.

---

<sup>104</sup> Mr. I.J.F.A. van Vijfeijken, De Geefwet, WPNR 2012/6917

<sup>105</sup> Commentaar van de commissie wetsvoorstellen van de NOB, 4 april 2012, (33 006, nr. 17), pagina 3

<sup>106</sup> Tweede Kamer der Staten-Generaal, vergaderjaar 2011-2012, 33 006.

<sup>107</sup> Tweede Kamer der Staten-Generaal, vergaderjaar 2011-2012, 33 006

<sup>108</sup> Commentaar van de commissie wetsvoorstellen van de NOB, 4 april 2012, (33 006, nr. 17), pagina 3

<sup>109</sup> Commentaar van de commissie wetsvoorstellen van de NOB, 4 april 2012, (33 006, nr. 17), pagina 8

De staatssecretaris vindt het beleidsmatig noodzakelijk dat ANBI's zowel feitelijk als op basis van hun regelgeving het liquidatiesaldo aanwenden ten behoeve van een soortgelijke ANBI. De staatssecretaris wil hiermee voorkomen dat giften gedaan aan een ANBI ten goede komt aan een instelling die niet voldoet aan de voorwaarden voor een ANBI, hetgeen onder de oude artikel 41a lid 1, onderdeel h, Uitvoeringsregeling Wet IB 2001 wel mogelijk was. Daarnaast is deze aanpassing volgens de staatssecretaris nodig zodat giften aan een CI daadwerkelijk ten goede komen aan de culturele sector.<sup>110</sup> Met betrekking tot de liquidatiebepaling van de steunstichting SBBI is de staatssecretaris van mening dat deze wijziging nodig was om een sluitend geheel te creëren. Als het liquidatiesaldo van een steunstichting SBBI ten goede mag komen aan een SBBI, dan kunnen de giften aan een SBBI via een omweg in aftrek worden gebracht.<sup>111</sup>

Naar mijn inziens is het niet nodig geweest om het criterium van de gelijksoortige doelstelling breed toe te passen. De wetgever wil uiteindelijk bereiken dat de giften aan een CI ook daadwerkelijk toekomen aan de culturele sector. Dit had de wetgever ook kunnen bereiken door het criterium van de gelijksoortige doelstelling alleen voor de CI aan te merken. Op deze wijze worden niet alle instellingen getroffen. De NOB vindt het niet gerechtvaardigd dat voor de enkele CI's die de komende 5 jaar met een batig saldo liquideert het criterium voor gelijksoortige doelstelling ook voor andere instellingen geldt dan alleen de CI. Ik kan mij vinden in deze argumentatie van de NOB. Het probleem ligt namelijk maar bij een klein gedeelte van de instellingen. Nu moeten alle instellingen de komende jaren hun statuten in de gaten houden, terwijl maar een aantal instellingen de oorzaak van het probleem zijn. Dit leidt tot onnodige administratieve lasten voor de instellingen. Een instelling kan ook eerst zijn statuten wijzigen en vervolgens het liquidatiesaldo ten goed laten komen aan het nieuwe algemeen nuttige doel. Naar mijn mening wordt hier dus niet voldaan aan stap 2 van de beleidsanalytische toets, namelijk de probleemaanpak. De aanpak van het probleem zou naar mijn inziens veel efficiënter kunnen zonder dat andere instellingen ook last hebben van deze bepaling. Ik steun de beslissing van de wetgever om het liquidatiesaldo van een steunstichting SBBI uit te keren aan een ANBI. Hierdoor wordt voorkomen dat eenmalige giften via een omweg toch aftrekbaar zijn bij de SBBI. Om dit te voorkomen moet deze bepaling worden opgenomen. Het probleem is met deze bepaling opgelost. Hier is wel voor een bepaling gekozen dat specifiek ziet op de steunstichting SBBI en niet op alle instellingen. Hiermee wordt voldaan aan de probleemaanpak van de beleidsanalytische toets. Dit zou ik ook voorstellen bij de liquidatiesaldo regeling voor de ANBI

---

<sup>110</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 33 006, nr. 18, pagina 14

<sup>111</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 33 006, nr. 18, overige punten NOB, pagina 20

In artikel V van de Uitvoeringsregeling AWR 1994 is bepaald dat instellingen die voor de datum van inwerkingtreding van deze regeling door de inspecteur als een ANBI zijn aangemerkt, artikel 1a lid 1, onderdeel h, Uitvoeringsregeling AWR 1994 bij de eerstvolgende wijziging van haar regelgeving van toepassing is. De NOB vindt dat deze maatregel de problemen niet minder groot maakt. Stel dat een ANBI na 15 jaar pas zijn statuten wijzigt, moet men na zo'n lange tijd nog steeds aan deze wijziging denken. Het probleem komt vooral voor bij kleinere instellingen. Een voorbeeld hiervan is een instelling met de naam: "Stichting Heemkunde" die in 2020 zijn naam wil veranderen in "Stichting Levende Geschiedenis". Bij het wijzigen van de naam in 2020 moet ook de wijziging van de liquidatiebepaling in de statuten worden verwerkt. In 2020 moet door een inspecteur of een nieuw bestuurslid gecontroleerd worden of de wijziging van het liquidatiesaldo is meegenomen, om te bepalen of de ANBI status terecht is. Als dit wordt vergeten dan kan de ANBI status met terugwerkende kracht worden ingetrokken.<sup>112</sup> De PVV verwacht dat het notariaat in staat is om de statutenwijziging goed te regelen. Ook acht de PVV dat het de verantwoordelijkheid van de bestuurder is om zeker te stellen dat de nieuwe wettelijke bepaling in de statuten is verwerkt.<sup>113</sup>

De staatssecretaris deelt de visie van de leden van de fractie PVV en de NOB dat de wijziging van het liquidatiesaldo geen onoverkomelijk probleem is. De staatssecretaris is van mening dat het notariaat goed in staat moet zijn om de wijziging goed te verwerken. Daarnaast deelt de staatssecretaris de mening van de leden van de PVV fractie dat het bestuur van de ANBI gevraagd kan worden om toe te zien dat de feitelijke werkzaamheden in overeenstemming zijn met de wet.<sup>114</sup>

Naar mijn mening is niet voldaan aan stap 3 van de beleidsanalytische toets, namelijk de uitvoering. Instellingen die voor 1 januari al aangemerkt waren als een ANBI hoeven niet direct naar de notaris te stappen om hun statuten aan te passen. Voor deze instellingen is in artikel V van de Uitvoeringsregeling AWR 1994 bepaald dat het criterium van de gelijksoortige doelstelling in werking treedt bij de eerstvolgende statuten wijziging. Dit is niet handig zoals we hebben gezien bij het voorbeeld van Stichting Heemkunde. Wie weet nog na bijvoorbeeld na 15 jaar dat men met deze bepaling te maken heeft? Deze regeling is voor de burger moeilijk na te leven en daarom is dit in strijd met de beleidsanalytische toets. Ik stel voor om in plaats van bij de eerste statutenwijziging de regeling in een bepaald jaar in te laten gaan, bijvoorbeeld in 2015. Dit geeft de instellingen genoeg de tijd om eventuele aanpassingen te maken en zich op deze regeling voor te bereiden. Dit zou naar mijn mening meer duidelijkheid geven.

---

<sup>112</sup> Commentaar van de commissie wetsvoorstellen van de NOB, 4 april 2012, (33 006, nr. 17), pagina 3

<sup>113</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 33 006, nr. 18, pagina 4

<sup>114</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 33 006, nr. 18, pagina 14

In artikel 1d lid 1, onderdeel 2, Uitvoeringsregeling AWR 1994 staat beschreven dat het geld ingezameld door de steunstichting ten goede komt aan een bijzondere investering of besteed wordt ter gelegenheid van de viering door die instelling van haar 5 jarig bestaan of een veelvoud daarvan. De leden van de PvdA fractie hebben hierover vragen gesteld aan de staatssecretaris. In de statuten van de steunstichting moet worden omschreven hoe invulling wordt gegeven aan de viering waarvoor de steunstichting geld inzamelt. In de praktijk zullen deze plannen volgens de PvdA fractie nogal afwijken. Stel dat de gemeente geen vergunning verleent aan de steunstichting of dat de opbrengsten voor die viering door de steunstichting tegenvalt. Dit zal volgens de PvdA fractie tot problemen leiden. Bijvoorbeeld voor de donateurs aan de steunstichting, die opeens de giften niet kunnen aftrekken, omdat de steunstichting het feest anders heeft gevierd dan wat in de statuten staat.<sup>115</sup>

De staatssecretaris is van mening dat de in artikel 1f lid 1, onderdeel a, onder 3, Uitvoeringsregeling AWR 1994 voorwaarden bij een eventuele wijziging van viering van het jubileum niet tot problemen zal leiden. De PvdA fractie noemt als voorbeeld dat de gemeente kan afzien van het verstrekken van een vergunning bij tegenvallende opbrengsten door de steunstichting SBBI. Volgens de staatssecretaris zal dit niet tot problemen leiden, omdat een stichting aan een aantal voorwaarden van artikel 1f lid 1, onderdeel a, onder 3, Uitvoeringsregeling AWR moet voldoen om als een steunstichting SBBI te kwalificeren. Èen van die voorwaarden is dat uit de statuten en feitelijke werkzaamheden van de stichting moet blijken op welke wijze het jubileum van de SBBI wordt gevierd. Ook moet een SBBI die overgaat tot het oprichten van een steunstichting SBBI voor de viering van het jubileum enige voorwerk hebben verricht met betrekking tot de vergunning van de gemeente en de haalbaarheid van de plannen. Donateurs aan de steunstichting SBBI hoeven volgens de staatssecretaris geen zorgen te maken over de aftrekbaarheid van hun gift. Eventuele wijzigingen in de uitvoering van de viering van het jubileum hoeft niet te leiden tot het vervallen van de status steunstichting SBBI. Ook kunnen donateurs op de website van de belastingdienst zien of de giften aan een desbetreffende steunstichting SBBI aftrekbaar zijn.<sup>116</sup>

Ik vind dat de staatssecretaris duidelijk heeft gemaakt dat een steunstichting SBBI niet zomaar kan worden opgericht. Bij de oprichting moet uit de statuten duidelijk blijken op welke wijze het jubileum wordt gevierd. Ook moet bij het voorwerk duidelijk zijn of de vergunning van de gemeente haalbaar is. Naar mijn inziens zal dit niet in strijd zijn met de beleidsanalytische toets, omdat dit goed uitvoerbaar is. Dit geeft ook duidelijkheid weer voor de burger. Hij weet dat bij de oprichting van een steunstichting SBBI de instelling aan bepaalde voorwaarden moet voldoen. Hierdoor komt de

---

<sup>115</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 33 006, nr. 18, pagina 6

<sup>116</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 33 006, nr. 18, pagina 13

instelling later niet in de problemen als bijvoorbeeld de vergunning door de gemeente niet wordt verleend.

### 4.3 Wetstechnische toets

Eenmalige giften aan een steunstichting SBBI zijn vanaf 1 januari 2012 aftrekbaar volgens artikel 16 Wet Vpb 1969 en artikel 6.35 Wet IB 2001. Daarnaast heeft de staatssecretaris goedgekeurd dat giften aan een steunstichting SBBI vrijgesteld zijn van schenkbelasting.<sup>117</sup> De staatssecretaris heeft het voornemen om de vrijstelling van schenkbelasting via de Fiscale Verzamelbesluit 2012 met terugwerkende kracht vast te leggen in de SW.<sup>118</sup> Volgens Van Bakel is deze vastlegging van de vrijstelling niet nodig. Hij beargumenteert dat een steunstichting SBBI altijd kwalificeert als een SBBI. Dit omdat volgens artikel 5b lid 2, onderdeel I AWR een steunstichting van een ANBI ook kwalificeert als een ANBI. Aangezien schenkingen aan een SBBI vrijgesteld zijn van schenkbelasting is het volgens Van Bakel niet nodig om de vrijstelling van schenkbelasting voor de steunstichting SBBI vast te leggen in de SW.<sup>119</sup> De staatssecretaris moet nog duidelijk aangeven of een steunstichting SBBI daadwerkelijk kwalificeert als een SBBI. Als dit het geval is dan is dit in strijd met de eis van logische en systematische opbouw van de wetstechnische toets. Dit zorgt voor onduidelijkheid en verwarring. Ook zal dit in strijd zijn met de aanvulling van Van den Heuvel, namelijk dat de regelingen ondubbelzinnig moeten zijn.

Ik steun de beslissing van de wetgever om de begrippen ANBI, SBBI, steunstichting SBBI en CI onder te brengen in de AWR. Hierdoor zal er meer overzicht zijn in de verschillen van de instellingen. Ook de opsomming van instellingen die het algemeen nut beogen zorgt voor duidelijkheid en neemt een aantal onzekerheden weg. De Raad heeft in het jaarverslag van 1999 aangegeven om onduidelijke begrippen zoveel mogelijk met voorbeelden toe te lichten, vandaar dat ik vind dat dit een goede beslissing is geweest. Ik deel de mening van Mevrouw Hemels dat een restcategorie mist in de opsomming van de algemeen nuttige instellingen.<sup>120</sup> Ik vind het wel jammer dat het begrip sociaal belang niet in de wet is gedefinieerd. Dit zou het geheel rond maken.<sup>121</sup> Over het algemeen denk ik dat de Geefwet voldoende innerlijke consistentie heeft en daarmee de wetstechnische toets redelijk goed doorkomt, omdat alle belangrijke begrippen nu onder zijn gebracht in de AWR. Dit geeft een mooi overzicht van de definities. Met ingang van de Geefwet is naar mijn mening de wet overzichtelijker geworden en dit zal in de toekomst tot minder onduidelijkheden leiden.

---

<sup>117</sup> Brief van 13 december 2011, nr. AFP/2011/969.p.13

<sup>118</sup> Brief van 7 februari 2012, nr. DB/2012/14 U.

<sup>119</sup> M.M.F.J. van Bakel MSc, Hoe royaal is de Geefwet voor ANBI's, WFR 2012/592.

<sup>120</sup> S.J.C. Hemels, Algemeen nut na de Geefwet, WPNR 2012/6917.

<sup>121</sup> S.A. Stevens, De regels voor ANBI's in de vennootschapsbelasting, WPNR 2012/6917

#### 4.4 Juridische toets

Het kabinet heeft het wetsvoorstel van de multiplier opgestuurd naar de Europese Commissie ter goedkeuring. De vraag is of de multiplier geen verboden staatssteun is. In de *Kamerstukken* hebben de leden van de PvdA fractie nadrukkelijk aan de staatssecretaris gevraagd wanneer de uitslag bekend is. Het kabinet heeft aangegeven in overleg te zijn met de Europese Commissie. De Europese Commissie heeft nog niet aangegeven wanneer zij met de uitslag komen. Het kabinet verwacht een positieve uitslag, omdat het verdrag ter Werking van de Europese Unie een rechtvaardiging bevat voor staatssteun met betrekking tot het bevorderen van cultuur.<sup>122</sup>

Vrieling en Bruggink begrijpen niet waarom de integrale belastingplicht en de bestedingsreserve niet voorgelegd zijn aan de Europese Commissie. Volgens hen is de uitwerking van deze faciliteiten niet anders dan die van de multiplier. Het gaat bij de integrale belastingplicht en de bestedingsreserve namelijk net als bij de multiplier om het verkrijgen van extra financiële middelen voor CI's.<sup>123</sup>

Volgens het internationaal verdrag moet ook worden getoetst aan het gelijkheidsbeginsel, namelijk artikel 26 inzake burgerrechten politieke rechten, hierna BUPO. Alle aspecten van het overheidsoptreden zijn onderworpen aan de non-discriminatie beleid van artikel 26 BUPO. De steunstichting SBBI is alleen bedoeld voor instellingen die actief zijn op het gebied van sport en muziek. De leden van de fractie van het CDA betreuren dat om budgettaire redenen niet alle SBBI's in aanmerking komen om een steunstichting SBBI op te richten.<sup>124</sup> Het is duidelijk dat deze beperking nodig is om budgettaire redenen, maar waarom is het juist beperkt tot sport en muziek? Wilt de staatssecretaris hiermee sport en muziek stimuleren? Zijn er misschien andere instellingen die de giften harder nodig hebben dan instellingen die actief zijn op het gebied van sport en muziek? Naar mijn mening zouden andere instellingen aanspraak kunnen maken op het gelijkheidsbeginsel van artikel 26 BUPO als voor deze beperking geen duidelijke reden wordt gegeven. De verschillende behandeling van de ANBI en de CI zal volgens de staatssecretaris niet leiden tot een strijd met het gelijkheidsbeginsel.<sup>125</sup> De staatssecretaris geeft als argument dat de culturele ANBI's bevooroordeeld worden wegens de vele bezuinigingen op de cultuur.<sup>126</sup> Naar mijn mening verschilt de bestedingsreserve en de integrale belastingplicht niet veel van de multiplier. Bij beide faciliteiten gaat het immers om extra financiële steun aan de culturele sector. Wel denk ik dat deze faciliteiten net als de multiplier goedgekeurd worden door de Europese Commissie, omdat het verdrag ter

<sup>122</sup> *Kamerstukken II*, 2011/12, 33 006, nr. 6, p.28

<sup>123</sup> C. Vrieling en H.R. Bruggink, Culturele Instelling, WPNR 2012/6917, p.5

<sup>124</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 33 006, nr. 18, pagina 15

<sup>125</sup> *Kamerstukken II*, 2011/12, 33 006, nr. 6, p.23

<sup>126</sup> *Kamerstukken II*, 2011/12, 33 006, nr. 6, p.23

Werking van de Europese Unie een rechtvaardiging bevat voor staatssteun met betrekking tot het bevorderen van cultuur.<sup>127</sup> Nu we op de cultuur aan het bezuinigen zijn de multiplier, de integrale belastingplicht en de bestedingsreserve goede faciliteiten om deze tekortkomingen te compenseren. Dit neemt niet weg dat ik toch van mening ben om de integrale belastingplicht en de bestedingsreserve voor te leggen aan de Europese Commissie om eventuele onzekerheden weg te nemen.

#### **4.5 Aanvulling in WFR 2012/1493**

In het nieuwe artikel 1a van de Uitvoeringsregeling AWR 1994 wordt onder commerciële activiteiten het volgende verstaan: “Alle ondernemingsactiviteiten die met de ter beschikking staande middelen van de instelling worden ontplooid met het oogmerk hiermee ter financiering van de algemeen nuttige activiteiten van de instelling een positief te resultaat behalen”. Het is onduidelijk welke activiteiten precies onder commerciële activiteiten vallen. Volgens Wijkerlooth –Lhoëst valt onder deze ruime definitie alles wat een instelling doet om opbrengsten te verkrijgen.<sup>128</sup> Algemeen nuttige activiteiten staan in artikel 1a lid 5, Uitvoeringsregeling AWR 1994 als volgt beschreven: “Alle activiteiten die erop zijn gericht om de doelstelling van een ANBI te verwezenlijken of te bevorderen. Activiteiten zijn geen algemeen nuttige activiteiten indien de instelling het geheel van die activiteiten tegen commerciële tarieven verricht”. Voor het onderscheid tussen commerciële en algemeen nuttige activiteiten moet dus gekeken worden of de activiteiten tegen commerciële tarieven zijn verricht. Volgens de toelichting gaat het hier om tarieven die de integrale kostprijs van de verrichte diensten of geleverde goederen te boven gaat teneinde een voordeel te behalen.<sup>129</sup>

De leden van de fractie van de PVV vragen zich af of beleggingsactiviteiten ook onder commerciële activiteiten vallen. De PVV fractie vindt dat de leden van artikel 1a, Conceptuitvoeringsregeling AWR 1994 te ruim zijn gedefinieerd. De PVV fractie concludeert uit artikel 1a lid 5 en lid 6, Conceptuitvoeringsregeling AWR 1994 dat een activiteit die tegen commerciële tarieven wordt verricht geen algemeen nuttige activiteit kan zijn. Volgens de Koninklijke Notariële Beroepsorganisatie (KNB) worden schenkingsakten voor periodieke giften door notarissen vaak gratis of beneden de kostprijs gemaakt. De PVV fractie vraagt zich af of het maken van deze schenkingsakten algemeen nuttige activiteiten zijn. Behoort het notariskantoor nu tot een ANBI? Om de status van een ANBI te behouden moet een instelling naast commerciële activiteiten ook

---

<sup>127</sup> *Kamerstukken II*, 2011/12, 33 006, nr. 6, p.28

<sup>128</sup> S.A.M. de Wijkerslooth-Lhoëst, ‘De Geef- en Neemwet: fiscale maatregelen 2012 voor anbi’s, stichtingen en verenigingen’, ftV 2011/11.

<sup>129</sup> Toelichting bij Conceptuitvoeringsregeling de Geefwet p. 9, bijlage bij *Kamerstukken II* 2011/12, 33 006, nr.17

algemeen nuttige activiteiten verrichten. Dus naast commerciële activiteiten moet een instelling ook activiteiten verrichten tegen niet commerciële prijzen.<sup>130</sup>

De staatssecretaris wil voor het ontplooiën van deze activiteiten een ruimhartig beleid voeren. Het is volgens de staatssecretaris toegestaan dat een ANBI opbrengsten werft via het beleggen van haar vermogen. Een voorbeeld hiervan is het houden van aandelen in onroerend goed. De staatssecretaris heeft de definitie van commerciële activiteiten gewijzigd. Het gaat volgens de staatssecretaris niet om het fiscale ondernemersbegrip, maar om werkzaamheden die verricht worden met het oogmerk een positief resultaat te genereren om de algemeen nuttige activiteiten van de ANBI te financieren. Beleggingsactiviteiten zijn in dit kader volgens de staatssecretaris geen commerciële activiteiten.<sup>131</sup>

Het nieuwe artikel 1a Conceptuitvoeringsregeling AWR 1994 zal naar mijn mening in de toekomst tot veel jurisprudentie leiden. Het begrip commercieel tarief is in sommige sectoren moeilijk toe te passen zoals in de zorg, cultuur, onderwijs. Het is jammer dat de wetgever de mogelijkheid om algemeen nuttige activiteiten tegen commerciële tarieven te ontplooiën niet toelaat. Stel dat een ANBI veel kosten maakt om een bepaalde activiteit voort te brengen en de instelling hierdoor het activiteit tegen een commercieel tarief moet verlenen. Instellingen zullen hierdoor geneigd zijn om activiteiten tegen niet commerciële activiteiten te verrichten om zo niet de ANBI status te verliezen. Dit zal zoals de leden van de PVV fractie hebben opgemerkt leidt dit tot iets kunstmatig inefficiënt gecreëerd. Ik denk dat de wetgever een kans heeft gemist om een keer duidelijk in de wet te coderen wat nou precies commerciële activiteiten zijn. Het artikel 1a Uitvoeringsregeling AWR 1994 zou naar mijn inziens verder gedefinieerd kunnen worden. De wetgever zou bijvoorbeeld een opsomming in de wet kunnen zetten met commerciële activiteiten. De Raad heeft aangegeven dat als begrippen in de wettekst onduidelijk zijn, het begrip nader in de wet moet worden omschreven. Ook stelt de Raad als eis dat complexe materie in de toelichting met voorbeelden moet worden verduidelijkt.<sup>132</sup> Daarom adviseer ik de wetgever om een lijst op te nemen met commerciële activiteiten.

Sommige bepalingen van de Geefwet hebben bijgedragen om de regelingen eenvoudiger te maken. Een voorbeeld hiervan is de verplaatsing van het begrip algemeen nut naar artikel 5a AWR. Nu we een lijst hebben zal het voor de burger eenvoudiger zijn om na te gaan of hij met zijn werkzaamheden het algemeen belang raakt. Wel ben ik van mening dat door de Geefwet meer regelingen zijn ontslaan en daardoor ingewikkelder is geworden. Een voorbeeld hiervan is de

---

<sup>130</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 33 006, nr. 18, pagina 8

<sup>131</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 33 006, nr. 18, pagina 8

<sup>132</sup> Jaarverslag Raad van State 1999, p. 43



invoering van de nieuwe instelling: de steunstichting SBBI. Periodieke giften aan instellingen met meer dan 25 leden zijn aftrekbaar van het inkomen. Het doet er niet toe of die instelling is gekwalificeerd als een SBBI of een ANBI. De NOB vindt de regelingen voor de steunstichting SBBI erg ingewikkeld. Volgens de NOB zou het beter zijn om voorlichtingscampagne te gebruiken om het gebruik van periodieke giften te stimuleren. Hierdoor zullen SBBI's die meer dan 25 leden hebben meer periodieke giften genereren.<sup>133</sup>

De staatssecretaris is het met de ChristenUnie en de NOB eens dat de steunstichting niet de enige manier is om giften te verwerven. Volgens de staatssecretaris zorgen periodieke giften voor langdurige zekerheid over toekomstige inkomsten. Ook zijn de periodieke giften aantrekkelijk voor de donateur, vanwege de grotere faciliteiten in de Wet IB 2001. Volgens de staatssecretaris is de steunstichting SBBI toch nodig voor eenmalige giften bij bijzondere gebeurtenissen.<sup>134</sup>

Ik ben van mening dat de regelingen rondom de steunstichting SBBI inderdaad ingewikkeld zijn. Het zou beter zijn om de giftenaftrek voor de SBBI gelijk te stellen aan die van de ANBI. Dit zou niet alleen de regeling eenvoudiger maken maar het zal ook uitvoeringskosten besparen. Een notaris is nu niet meer nodig. Ook hoeft de belastingdienst niet meer te controleren of de periodieke gift aan de vereisten voldoet. Dit heeft ook Van Vijfeijken voorgesteld in haar artikel in WPNR 2010/6846, waarin zij aangeeft dat budgettaire en uitvoeringstechnische redenen geen argument is om de giften van de ANBI en SBBI verschillend te behandelen.<sup>135</sup>

#### **4.6 Conclusie:**

De Geefwet voldoet niet op alle aspecten aan de vereisten in het jaarverslag Raad van State 1999 en de aanvulling door Van den Heuvel in WFR 2012/1493. Ik zal hieronder de verbeterpunten aangeven, zodat de Geefwet beter aan de vereisten voldoet.

- De regeling van het liquidatiesaldo voldoet niet aan de beleidsanalytische toets. De probleemaanpak is voor alle instellingen, terwijl het probleem bij de CI ligt. Dit zou naar mijn inziens veel beperkter en efficiënter kunnen, door de wijziging van het liquidatiesaldo regeling alleen op te nemen voor de CI's. Voor de steunstichting SBBI geldt dat het liquidatiesaldo ten goede komt aan een ANBI. Ik steun deze beslissing van de wetgever. Het is namelijk niet de bedoeling dat eenmalige giften aan een steunstichting SBBI worden afgetrokken en vervolgens het liquidatiesaldo ten goede komt aan een SBBI. Hierbij wordt

---

<sup>133</sup> Commentaar van de commissie wetsvoorstellen van de NOB, 4 april 2012, (33 006, nr. 17), pagina 7

<sup>134</sup> Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 33 006, nr. 18, pagina 18

<sup>135</sup> I.J.F.A van Vijfeijken, ANBI en SBBI, WPNR 2010/6846

wel voldaan aan de beleidsanalytische toets, omdat de kern van het probleem wordt opgelost, terwijl dit niet het geval is bij het liquidatiesaldo regeling voor de ANBI.

- Ook voldoet de Geefwet niet aan de beleidsanalytische toets op het gebied van de uitvoering. De wijziging van het liquidatiesaldo regeling treedt in werking bij de eerstvolgende statutenwijziging. Dit kan tot verwarring leiden, zoals we hebben gezien bij het voorbeeld over de stichting Heemkunde. Ik raad de wetgever aan om hier nog eens naar te kijken.
- Het is nog maar de vraag of een steunstichting SBBI kwalificeert als een SBBI. Als dit het geval is dan kan de vastlegging van de vrijstelling van schenkbelasting voor de steunstichting SBBI in strijd zijn met de wetstechnische toets. Ook is dit in strijd met de aanvulling van Van den Heuvel, namelijk dat de regelingen ondubbelzinnig moeten zijn.
- Ik raad het kabinet aan om integrale belastingplicht en de bestedingsreserve voor te leggen aan de Europese Commissie. Voor de rest voldoet de Geefwet aan de juridische toets.
- Het nieuwe artikel 1a Uitvoeringsregeling AWR1994 is naar mijn mening te ruim gedefinieerd. Dit is in strijd met het vereiste van een duidelijke wetgeving in WFR 2012/1493. Ik raad de wetgever aan om nog eens goed te kijken naar deze bepaling.
- Ik denk dat de regeling van de steunstichting SBBI te ingewikkeld is. Dit had naar mijn mening veel makkelijker en efficiënter opgelost kunnen worden, namelijk door de SBBI en de ANBI op het gebied van de giftenaftrek gelijk te behandelen. Dit bespaart ook uitvoeringskosten.
- De regeling van de steunstichting SBBI kan zo ingewikkeld zijn dat een burger misschien niet weet waar hij aan toe is. Het is daarom van belang om hier nog eens goed naar te kijken.

# Hoofdstuk 5 Conclusie

---

## 5.1 Inleiding

In deze scriptie heb ik naar het antwoord van de volgende onderzoeksvraag gezocht:

*De hoofdvraag: Voldoet de Geefwet aan de vereisten van een duidelijke wetgeving, zoals beschreven in het jaarverslag Raad van State 1999 en de aanvulling van Van den Heuvel?*

In hoofdstuk 2 heb ik beschreven wat de vereisten zijn van een duidelijke wetgeving. Hierbij heb ik gebruik gemaakt van het jaarverslag Raad van State 1999 en de aanvulling van Van den Heuvel. Hoofdstuk 3 beschrijft de instellingen met de bijbehorende faciliteiten. In dit hoofdstuk heb ik duidelijk aangegeven welke veranderingen de Geefwet met zich meebrengt. Het antwoord van de onderzoeksvraag is te vinden in hoofdstuk 4, waar de onduidelijkheden worden toegelicht en getoetst worden aan de vereisten van een duidelijke wetgeving. In dit hoofdstuk heb ik ook een aantal voorstellen gedaan, zodat de Geefwet beter voldoet aan de vereisten van duidelijkheid. Hierna zal ik een samenvatting geven van mijn bevindingen.

## 5.2 Beantwoording van de onderzoeksvraag

Deze vraag kan ontkennend worden beantwoord. De Geefwet voldoet niet aan de vereisten van beschreven in het jaarverslag Raad van State 1999 en de aanvulling van Van den Heuvel om de volgende redenen:

Met ingang van de Geefwet mag het liquidatiesaldo volgens artikel 1a lid 1, onderdeel h, Uitvoeringsregeling AWR 1994 alleen ten goede komen aan een gelijksoortige instelling. De kern van het probleem ligt bij de CI's. De wetgever wil voorkomen dat giften aan een CI, waarvan de schenkers extra hebben afgetrokken door gebruik te maken van de multiplier, na liquidatie ten goede komt aan bijvoorbeeld een ANBI. Met deze regeling worden onnodig andere instellingen getroffen. Dit is naar mijn mening in strijd met de beleidsanalytische toets. Ik heb voorgesteld om de liquidatiesaldo regeling alleen voor de CI's te laten gelden, dit zorgt ervoor dat andere instellingen niet onnodig worden getroffen. Ook raad ik de wetgever aan om nog eens goed te kijken naar de uitvoering van de liquidatiesaldo regeling, namelijk dat deze regeling in werking treedt bij de eerstvolgende statutenwijziging. Dit leidt tot onnodige administratieve lasten, zoals we hebben gezien bij het voorbeeld van stichting Heemkunde. Ik heb hierbij voorgesteld om de liquidatiesaldo regeling in een bepaald jaar in te laten gaan.

Het is nog maar de vraag of een steunstichting SBBI kwalificeert als een SBBI. Als dit toch het geval is, raad ik de wetgever aan om hier nog eens goed naar te kijken. Dit is dan in strijd met de eis van logische en systematische opbouw van de wetstechnische toets. Ook zal dit in strijd zijn met de aanvulling van Van den Heuvel, namelijk dat de regeling ondubbelzinnig moet zijn.

Ik steun de beslissing van de wetgever om de begrippen van de instellingen onder te brengen in de AWR. Dit zorgt voor duidelijkheid en een beter overzicht. Wel ben ik net als mevrouw Hemels eens dat een restcategorie mist in de opsomming van de algemeen nuttige instellingen. Het begrip algemeen nut is namelijk heel ruim. Misschien kan het begrip over een aantal jaren anders worden ingevuld. Een restcategorie kan deze verschillen over tijd opvangen.

Om te voldoen aan de juridische toets stel ik voor om de integrale belastingplicht en de bestedingsreserve, net zoals de multiplier voor te leggen aan de Europese Commissie. Dit zal naar mijn inziens goedgekeurd worden door de Europese Commissie, omdat het verdrag ter werking van de Europese Unie een rechtvaardiging bevat voor staatssteun met betrekking tot het bevorderen van cultuur. Het is toch handig om deze faciliteiten voor te leggen aan de Europese Commissie, zodat we zeker weten dat deze faciliteiten niet in strijd zijn met de Europese regelgeving. Volgens budgettaire redenen is de steunstichting SBBI alleen beperkt tot instellingen die actief zijn op het gebied van sport en muziek. Nergens wordt aangegeven waarom deze regeling juist wordt beperkt tot sport en muziek. Hier zou een aanspraak gemaakt kunnen worden op het gelijkheidsbeginsel van artikel 26 BUPO.

Naar mijn mening zal het nieuwe artikel 1a Conceptuitvoeringsregeling AWR 1994 in de toekomst tot veel jurisprudentie leiden. Deze bepaling is te ruim gedefinieerd en het is nog altijd onduidelijk welke activiteiten onder commerciële activiteiten vallen. Ik denk dat de wetgever een kans heeft gemist om een keer duidelijk in de wet vast te leggen welke activiteiten commercieel zijn. Dit artikel zal verder gedefinieerd kunnen worden, door bijvoorbeeld een lijst met commerciële activiteiten in te voeren, zoals bij het ANBI begrip van artikel 5b AWR. De Raad heeft aangegeven om in dergelijke gevallen het begrip nader te definiëren.

Naar mijn mening is het bij sommige regelingen lastig voor de burger om in te schatten wat de rechtsgevolgen voor hem zijn. Om extra giften te genereren voor SBBI's bij speciale gelegenheden is een nieuwe instelling geïntroduceerd, namelijk de steunstichting SBBI. Naar mijn mening is er gekozen voor een moeilijke weg. Het introduceren van een nieuwe instelling brengt veel vragen met zich mee. Burgers moeten onderzoeken wat de nieuwe instelling voor hen tot gevolgen heeft. Het was beter geweest als de giftenaftrek voor de SBBI gelijk werd behandeld als die van de ANBI.

Sportverenigingen en buurthuizen hebben een belangrijke functie in onze maatschappij. Sporten helpt ons om fitter te voelen en buurthuizen zorgen voor het sociaal contact tussen mensen. Waarom hebben we nog een onderscheid tussen ANBI's en SBBI's? Dit bespaart niet alleen uitvoeringskosten, ook hoeft de belastingdienst niet meer te controleren of de periodieke gift aan de vereisten voldoet.

Als de volgende verbeteringen worden doorgevoerd denk ik dat de Geefwet beter voldoet aan de vereisten voor een duidelijke wetgeving.

# Bronnenlijst

---

## **Kamerstukken:**

- *Kamerstukken II 1951/52, 24 92, nr. 2*
- *Kamerstukken II 1983/84, 16 787, nr. 11*
- *Kamerstukken II 1993/94, 23 710, nr. 1-2*
- *Kamerstukken II 1998/99, 26 727, nr. A*
- *Kamerstukken II 2005/06, 30 306, nr. 16*
- *Kamerstukken II 2006/07, 31 121, nr. 5*
- *Kamerstukken II 2008/09, 31 930, nr. 3*
- *Kamerstukken II 2009/10, 31 930, nr. 13*
- *Kamerstukken II 2011/12, 33 006, nr. 3*
- *Kamerstukken II 2011/12, 33 006, nr. 6*
- *Kamerstukken II 2011/12, 33 006, nr. 15*
- *Kamerstukken II 2011/12, 33 006, nr. 18*
- *Kamerstukken II 2012/13, 33 402, nr. 7*

## **Jurisprudentie:**

- HR 14 maart 1925, PW 14 145
- HR 12 oktober 1960, BNB 1960/296
- HR 17 decembr 1980, BNB 1981/28
- HR 13 juli 1994, BNB 1994/280
- HR 12 mei 2006, NTFR 2006/713

## **Brieven en besluiten:**

- Ministerie van Financiën, 13 september 2012, nr. DB/2012/310M
- Ministerie van Financiën 21 december 2012. Nr. DB 2012-475M
- Ministerie van Financiën, Informatieblad over het wetsvoorstel Geefwet, november 2011.
- J.E.A.M van Dijk en I.J.F.A van Vijfeijken, Instellingen van algemeen nut, fed fiscale brochures
- Antwoord op Kamervragen over de ANBI status, V-N 2011/36.4
- Tweede Kamer, vergaderjaar 2011-2012, 33 006, nr. 18
- Toelichting staatssecretaris van Financiën van 25 november 2010, nr. DB 2010-76, V-N 2011/4.9
- Brief Staatssecretaris van Financiën van 23 oktober 2009, nr. AFP09/657 U
- Brief van 13 december 2011, nr. AFP/2011/969
- Brief van 7 februari 2012, nr. DB/2012/14U
- Brief van staatssecretaris van Financiën van 23 oktober 2009, V-N 2009/53.16
- Jaarverslag Raad van State 1998
- Jaarverslag Raad van State 1999
- Jaarverslag Raad van State 2001
- Jaarverslag Raad van State 2005
- Jaarverslag Raad van State 2009

### **Websites:**

- <http://www.cbf.nl/Cijfers/overzicht-baten-lasten.php>
- [http://www.raadvanstate.nl/onze\\_werkwijze/advisering/toetsingskader/juridische\\_toets/](http://www.raadvanstate.nl/onze_werkwijze/advisering/toetsingskader/juridische_toets/)
- [http://www.raadvanstate.nl/onze\\_werkwijze/advisering/toetsingskader/beleidsanalytische\\_toets/](http://www.raadvanstate.nl/onze_werkwijze/advisering/toetsingskader/beleidsanalytische_toets/)
- [http://www.raadvanstate.nl/onze\\_werkwijze/advisering/toetsingskader/wetstechnische\\_toets/](http://www.raadvanstate.nl/onze_werkwijze/advisering/toetsingskader/wetstechnische_toets/)

### **Krantenartikelen:**

- De Telegraaf, 10 oktober 2005

### **Wetenschappelijke artikelen:**

- Werkgroep filantropische studies, "Geven in Nederland", Vrije Universiteit Amsterdam
- R.L.G. van den Heuvel, Wat leren wij van de Raad van State over de eis van duidelijkheid van belastingwetgeving, WFR 2012/1493
- Commissie algemeen nut beogende instellingen, Geschriften van de vereniging voor belastingwetenschap, nr. 232, Deventer: Kluwer 2007
- I.J.F.A van Vijfeijken, Instellingen van algemeen nut, WFR 2009/856
- M.M.F.J van Bakel MSc, Hoe royaal is de Geefwet voor ANBI's, WFR 2012/592
- Van Bakel, De revival van de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting, WFR 2012/6976
- F. Houwer en H.R Bruggink, Geefwet dicht bestaande omissie in de Wet IB 2001 omtrent de herroepelijke schenking, FBN 2011/59
- J.F.A van Vijfeijken, De Geefwet, WPNR 2012/6917
- S.J.C Hemels, Algemeen nut na de Geefwet, WPNR 2012/6917
- S.A Stevens, De regels voor ANBI's in de vennootschapsbelasting, WPNR 2012/6917
- C. Vrieling en H.R. Bruggink, Culturele instelling, WPNR 2012/6917
- S.A.M. de Wijkerslooth-Lhoëst, 'De Geef- en Neemwet: fiscale maatregelen 2012 voor ANBI's, stichtingen en verenigingen', ftV 2011/11
- I.J.F.A van Vijfeijken, ANBI en SBBI, WPNR 2010/6846
- Hemels, 'ANBI anno 2012: wet- en regelgeving', FBN oktober 2012

### **Overige:**

- Handelingen II, vergadering 29 oktober 2009
- Handelingen II, vergadering 15 september 2009
- Commentaar van de commissie wetsvoorstellen van de NOB, 4 april 2012, (33 006, nr. 17)
- Commentaar van de commissie wetsvoorstellen van de NOB, 5 oktober 2012, (33 006, nr. 17)