

Belasting betalen met kunst: openheid in het belang van de democratische rechtsstaat en het openbaar kunstbezit

Sigrid Hemels

Het kan in Nederland al bijna 15 jaar, maar slechts weinig mensen zijn ervan op de hoogte: belasting betalen met kunst. Het gebrek aan openheid bemoeilijkt niet alleen de democratische controle op de rechtvaardigheid en efficiëntie van de belastingheffing, maar frustreert ook de effectiviteit van de regeling. Rechtvaardigheid, effectiviteit en efficiëntie van belastingheffing zijn belangrijke thema's voor belastingwetenschappers. Deze fiscale beginselen vallen bij deze regeling samen met het belang van de kunst. Zowel uit fiscaal oogpunt als uit oogpunt van het nationaal kunstbezit is momenteel sprake van een sub-optimale inzet van de regeling. Voorbeelden uit het buitenland laten zien dat het ook anders kan. Deze bijdrage doet een oproep aan de Nederlandse overheid, musea en de Rijksdienst voor het Cultureel Erfgoed om meer publiciteit te geven aan deze regeling. Hiermee zou meer recht worden gedaan aan de fiscaal-wetenschappelijke beginselen en het Nederlands kunstbezit.

1. Inleiding

De Volkskrant meldde op 21 augustus 2006 dat het Brusselse Museum voor Schone Kunsten een bijzondere collectie Art Nouveau ter waarde van 25 miljoen euro had verworven (Dirks 2006). Dit was op zich al voldoende nieuwswaardig, maar nog bijzonderder was dat de overheid in ruil voor de collectie een belastingschuld over een erfenis kwijtschold. De Brusselse Minister van Financiën, Guy Vanhengel, verkondigde trots op zijn persoonlijke website: 'De Brusselse regering heeft deze ruil ter waarde van 25 miljoen EUR met de familie Gillion aanvaard, omdat het om een heel bijzondere verzameling gaat, bovendien sluit dit perfect aan bij het imago van Brussel als hoofdstad van de Art Nouveau.'¹

Dergelijke berichten doen Nederlandse kunstliefhebbers vaak verzuchten dat zoiets in Nederland natuurlijk nooit gebeurt. Niets is echter minder waar. De Nederlandse belastingwet biedt vele mogelijkheden om kunst en cultuur te ondersteunen. Niet alleen is de Nederlandse giftenaftrek veel ruimer dan in de meeste andere landen (onder bepaalde voorwaarden mag tot 100% van het inkomen aftrekbaar worden weggeschonken, terwijl dit bijvoorbeeld in de Verenigde Staten is gemaximeerd tot 50%), maar ook is het in Nederland mogelijk om de belasting over erfenissen, de zogenoemde erfbelasting, te voldoen met kunstwerken.

Het verschil is echter dat de Nederlandse overheid en musea vergelijkbare successen meestal niet in de publiciteit brengen. Dat is jammer, want voorbeelden uit het buitenland laten zien dat publiciteit een effectief middel kan zijn om meer bijzondere kunstwerken via bijzondere belastingmaatregelen te verwerven. Bovendien is onze democratische rechtsstaat niet gebaat bij de geheimzinnigheid en de geur van achterkamertjes die rond de Nederlandse regeling hangt.

Voor de fiscaal-juridische wetenschap is openheid en het afleggen van verantwoording over fiscale voordelen (ofwel: belastingsubsidies) die de overheid aan bepaalde burgers en bedrijven geeft, een belangrijk uitgangspunt. Zonder openbaarheid kunnen de burger en zijn vertegenwoordigers in het parlement immers niet controleren of de belasting op een rechtvaardige en efficiënte wijze wordt

¹ <http://www.vanhengel.info/nl/page.php/initiatieven/fiscaliteit/2006082801>.

geheven. Rechtvaardigheid, effectiviteit en efficiëntie van belastingheffing zijn belangrijke thema's voor de belastingwetenschapper. Voor culturele instellingen en het openbaar kunstbezit is het eveneens van belang dat burgers op de hoogte zijn van belastingsubsidies voor kunst en cultuur. Als de mogelijkheden niet bekend zijn, zal hier geen optimaal gebruik van worden gemaakt. Publiciteit over met fiscale voordelen behaalde successen kan bovendien andere kunstliefhebbers tot actie aanzetten: goed voorbeeld doet volgen. Tevens kan het naar buiten brengen van verwervingen die door een fiscale maatregel mogelijk zijn gemaakt, nieuwsgierigheid bij het publiek wekken en leiden tot meer bezoekers. De fiscaal-juridische wetenschappelijke uitgangspunten lopen hier dus parallel aan het belang van het openbaar kunstbezit en cultuurparticipatie. Deze relatie tussen de kunsten en de belastingwetenschap maak ik inzichtelijk aan de hand van dit fiscale voordeel waarover de overheid nog onvoldoende openheid van zaken geeft: het betalen van belasting met kunst. Vanwege deze normatieve, probleemoplossende en op toepassing gerichte insteek is deze bijdrage voor wetenschappers uit sommige andere vakgebieden wellicht wat ongebruikelijk. Fiscalisten kunnen echter niet volstaan met het bestuderen van belastingwetten en het laten beoordelen van hun onderzoeksresultaten door hun peers. Zij zijn het de maatschappij ook verplicht om suggesties te doen voor een rechtvaardiger, effectievere en efficiëntere inzet van deze wetten. Een belastingwetenschapper is niet alleen met zijn medewetenschappers in discussie, maar ook met de overheid, de rechterlijke macht en de belastingpraktijk. Tussen deze groepen vindt ook een wederzijdse beïnvloeding plaats. Wat dat betreft lijkt de belastingwetenschapper misschien wel op sommige kunstenaars die er ook naar streven dat hun kunst de maatschappij niet onberoerd laat.

In deze bijdrage zal ik de Nederlandse regeling en de publiciteit die daaraan wordt gegeven, vergelijken met de praktijk in een aantal andere Europese landen. Met een beschrijving van de Nederlandse regeling hoop ik tevens op bescheiden wijze bij te dragen aan de bekendheid (of – zo u wilt – aan het verminderen van de onbekendheid) van de regeling. Ik begin echter met de beantwoording van de vraag waarom een dergelijke regeling van belang is voor het nationale, openbare kunstbezit.

2. Een efficiënte wijze om cultuurbezit voor een land te behouden en openbaar te maken

Als een kunstverzamelaar overlijdt, is het voor de overheid niet altijd eenvoudig om tijdig grote geldsommen vrij te maken uit het subsidiebudget om een belangrijk kunstwerk uit de particuliere collectie van de overledene te verwerven. Tegen de tijd dat het hele bureaucratische traject is doorlopen, kan het kunstwerk al geveild zijn en is het mogelijk weer voor geruime tijd verloren voor het nationale, openbare kunstbezit. Veel Europese landen hebben voor dit probleem een creatieve oplossing gevonden. Zij hebben het mogelijk gemaakt om bepaalde belastingen (meestal de belasting die bij overlijden wordt geheven over de erfenis) met kunstwerken te voldoen. Hierdoor kunnen belangrijke kunstwerken op snelle en efficiënte wijze voor een land behouden blijven. Aan het vinden van het budget om de aankoop te financieren hoeft immers geen tijd en inspanning te worden besteed. De belangrijkste vraag die dan binnen korte tijd moet worden beantwoord, is of het kunstwerk belangrijk genoeg is om voor de regeling in aanmerking te komen. Hier loopt het in de kunst belangrijke kwaliteitsoordeel samen met de in de fiscaliteit belangrijke eis van het voldoen aan wettelijke normen.

De objecten die Nederland via deze regeling verwerft, worden onderdeel van de Collectie Nederland. De staat kan de kunstwerken vervolgens in bruikleen geven aan

een museum. In de praktijk is het gebruikelijk dat als een museum het verzoek heeft ondersteund om met een bepaald kunstwerk de erfbelasting te mogen betalen, het kunstwerk aan dit museum in bruikleen wordt gegeven. Niet alleen wordt hierdoor voormalig privébezit in beginsel openbaar, ook kan worden voorkomen dat belangrijke kunstwerken worden geveild en wellicht voorgoed voor Nederland verloren gaan.

3. De Nederlandse faciliteit

Sinds 1997 bepaalt de Successiewet 1956, de Nederlandse wet die onder meer gaat over de belastingheffing over erfenissen dat in bepaalde gevallen de erfbelasting kan worden betaald met kunstvoorwerpen.² Om te voorkomen dat het belastingkantoor tot een soort van ‘Tussen kunst en kitsch’-opnamelocatie zou verworden, zijn hier wel een aantal beperkende regels aan gesteld.³

3.1. Objecten waarmee de belasting kan worden betaald

De objecten waarmee de belasting kan worden betaald, moeten aan verschillende eisen voldoen. Het moet primair gaan om roerende voorwerpen of verzamelingen van roerende voorwerpen. Onroerende zaken, zoals monumentale panden en aan grond of gebouwen vastgeklonken kunstwerken, komen niet voor deze faciliteit in aanmerking. De Raad van State, het orgaan dat onder meer advies uitbrengt over wetsvoorstellen, heeft indertijd gevraagd waarom bijvoorbeeld landgoederen met culturele of historische betekenis niet in aanmerking komen voor de regeling. Ook in die gevallen kan immers een algemeen belang gediend zijn met de verwerving van die zaken door de staat.⁴ Het antwoord op deze vraag was dat gebouwen en andere onroerende zaken uit de aard der zaak niet naar het buitenland zullen verdwijnen, waaruit de conclusie lijkt te zijn getrokken dat deze geen extra bescherming nodig hebben.⁵ Hierbij is over het hoofd gezien dat deze onroerende zaken na een gedwongen verkoop om de belasting te kunnen betalen, mogelijk worden gesloopt om de grond voor een kantoorgebouw of een appartementencomplex te gebruiken, waardoor het gebouw of het daaraan verbonden kunstwerk eveneens verloren gaat.

Niet ieder schilderijtje dat bij oma aan de wand hangt, komt echter voor de regeling in aanmerking. De lastige vraag die in het denken over kunst regelmatig wordt gesteld ‘Wat is kunst en waarom is iets eigenlijk kunst’, sluipt hier de fiscale wetenschap in. Het recht en dus ook het belastingrecht streeft er altijd naar om van geobjectiveerde normen uit te gaan. Dit om een gelijke behandeling van gelijke gevallen te bewerkstelligen (waarbij uiteraard de wezenlijke vraag is wat gelijke en wat ongelijke gevallen zijn). Bij een subjectief begrip als kunst is dit niet eenvoudig, maar de wetgever heeft toch gepoogd om tot normen te komen. Hierbij is nadrukkelijk aansluiting gezocht bij de (subjectieve) oordelen van deskundigen op het gebied van kunst. Het discours over deskundigenoordelen over kunst is daarmee ook van belang voor de belastingwetenschap en – praktijk. Afgezien van de eis dat het niet om gebouwen mag gaan, moeten de voorwerpen aan één van de hierna genoemde omschrijvingen voldoen. Allereerst komen in aanmerking: voorwerpen die voorkomen op de lijst van beschermde voorwerpen behorende bij de Wet tot behoud

² Artikel 67 Successiewet 1956, uitgewerkt in artikel 11 tot en met 15 Uitvoeringsbesluit Successiewet 1956.

³ Zie voor een uitvoerige beschrijving: Hemels (2008:237-252).

⁴ Kamerstukken II, 1996-1997, 25 052, B, p. 7.

⁵ Kamerstukken II, 1996-1997, 25 052, nr. 3, p. 8.

van cultuurbezit.⁶ Objecten die niet op deze lijst staan, maar als onvervangbaar en onmisbaar kunnen worden aangemerkt in de zin van artikel 2 van deze wet, komen echter ook in aanmerking. Als onvervangbaar merkt de Wet tot behoud van cultuurbezit objecten aan, waarvan geen of nagenoeg geen andere gelijke of gelijksoortige voorwerpen in goede staat in Nederland aanwezig zijn. Als onmisbaar worden aangemerkt roerende zaken, die ten minste één van de volgende functies hebben:

- een symboolfunctie, waaronder wordt verstaan de functie van een object als duidelijke herinnering aan personen of gebeurtenissen die voor de Nederlandse geschiedenis van overtuigend belang zijn;
- een schakelfunctie, waaronder wordt verstaan de functie van een object als wezenlijk element in een ontwikkeling die voor de wetenschapsbeoefening, met inbegrip van het onderzoek van de cultuurgeschiedenis, in Nederland van overtuigend belang is;
- een ijkfunctie, waaronder wordt verstaan de functie van een object als wezenlijke bijdrage in het onderzoek of de kennis van andere belangrijke voorwerpen van kunst en wetenschap.

Indien ook niet aan het onmisbaar- of onvervangbaarheidsvereiste wordt voldaan, kan van de regeling gebruik worden gemaakt indien de voorwerpen op grond van een of meer van de volgende criteria van groot nationaal cultuurhistorisch of kunsthistorisch belang zijn:

- presentatie- of attractiewaarde: het object wordt dikwijls getoond in tijdelijke tentoonstellingen;
- artistieke waarde: het voorwerp vertegenwoordigt een hoogtepunt in het oeuvre van een bekend kunstenaar;
- herkomstwaarde: de herkomst van het object is belangrijk;
- ensemblewaarde: objecten ontleen hun waarde aan het geheel waarvan zij deel uitmaken (bijvoorbeeld historische inventarissen in een monument);
- documentatiewaarde: objecten bevatten belangrijke gegevens. Hiervan moet sprake zijn in combinatie met een of meer andere van de hierboven genoemde criteria.

Onder deze laatste categorie kunnen bijvoorbeeld vallen:

- voorwerpen die zich reeds in een museale opstelling bevinden als langdurig bruikleen of die passen in het verwervingsbeleid van een museum en in het algemeen een plaats krijgen in de vaste opstelling;
- voorwerpen die afkomstig zijn uit kastelen en buitenplaatsen, waarvan de inboedel in de loop der tijd verspreid is geraakt (bij overdracht aan de staat kunnen de voorwerpen weer op hun oude plaats worden teruggezet);
- documenten en persoonlijke archieven die van nationaal historisch belang zijn en kunnen worden ondergebracht in een van de rijksarchieven.

Bovendien moet de staat in beginsel de volle eigendom van het voorwerp of de verzameling verwerven. Met mede-eigendom wordt echter genoeg genomen als de staat hierdoor een zodanige zeggenschap over het object krijgt dat het op een door de staat wenselijk geachte plaats en wijze binnen Nederland ten toon kan worden gesteld

⁶ Wet van 1 februari 1984, *Staatsblad* 49.

en de staat verder voldoende zeggenschap heeft met betrekking tot conservering en eventuele restauratie van het voorwerp.

3.2. Een speciale commissie adviseert over de aangeboden objecten

De Minister van Financiën neemt het besluit of hij een aangeboden object accepteert als betaling van de belastingschuld. Hij laat zich hiervoor inhoudelijk adviseren door de speciaal voor deze regeling in het leven geroepen Adviescommissie beoordeling aangeboden cultuurbezit uit nalatenschappen. Slechts als het verzoek kennelijk ongegrond of niet-ontvankelijk is, hoeft de commissie niet te adviseren. De taak van de commissie is adviseren over de beoordeling of een voorwerp op grond van de hierboven genoemde cultuurhistorische of kunsthistorische voorwaarden in aanmerking komt voor de kwijtscheldingsfaciliteit. De commissie bestaat uit drie leden. Eén lid wordt benoemd op voordracht van de Minister van Financiën en één lid wordt op voordracht van de Minister van OCW benoemd. De voorzitter, tevens het derde lid, wordt benoemd op gezamenlijke voordracht van beide ministers. Sinds 1997 bestaat de commissie uit een ambtenaar van het ministerie van Financiën, A. van Eijdsen, de directeur van het Rijksbureau voor Kunsthistorische Documentatie, prof. dr. R.E.O. Ekkart, en als voorzitter de voormalige voorzitter van de Algemene Rekenkamer en voormalig Staatssecretaris van Financiën, mr. H.E. Koning. De vergaderingen van de commissie kunnen worden bijgewoond door het hoofd van het Instituut Collectie Nederland die een raadgevende stem heeft. Dit vanwege zijn specifieke deskundigheid ter zake van kunstvoorwerpen die reeds in het bezit zijn van de staat. De belastingwet is nog niet aangepast aan het feit dat het Instituut Collectie Nederland sinds 1 januari 2011 is ondergebracht bij de Rijksdienst voor het Cultureel Erfgoed. De Minister van Financiën voorziet in het secretariaat van de commissie, maar de kosten van de commissie komen ten laste van de Minister van OCW.

3.3. Belasting te betalen met 120% van de waarde van het object

Als de staat vervolgens het kunstwerk accepteert, kan 120% van de waarde worden gebruikt om de erfbelasting te betalen. Dit maakt de Nederlandse regeling uniek, omdat in andere landen slechts 100% van de waarde in aanmerking wordt genomen. Als een schilderij bijvoorbeeld € 100.000 waard is, kan hiermee in Nederland € 120.000 erfbelasting worden betaald. Dit is feitelijk vormgegeven doordat op de belastingaanslag een bedrag wordt kwijtgescholden gelijk aan 120% van de waarde van het overgedragen kunstwerk. De kwijtschelding bedraagt echter niet meer dan het verschuldigde recht. Als het kunstwerk een waarde heeft van € 130.000 en de totaal verschuldigde erfbelasting slechts € 110.000 bedraagt, is de kwijtschelding tot dit laatstgenoemde bedrag beperkt. In de praktijk blijkt het ministerie van OCW in bepaalde gevallen bereid om het verschil bij te leggen.

Het bepalen van de waarde van het object is overigens niet eenvoudig: juist omdat het gaat over een uniek kunstwerk, zal er over het algemeen geen objectief bepaalde marktwaarde bekend zijn. De waardering zal aan de hand van een taxatie plaatsvinden. Over de prijsvorming van kunst is veel geschreven (zie bijvoorbeeld Velthuis 2005). Dergelijke wetenschappelijke inzichten zijn door deze fiscale faciliteit ook voor de belastingwet relevant. Over het algemeen wordt in de fiscale praktijk niet zozeer voor een theoretisch onderbouwde, maar voor een pragmatische oplossing gekozen. De deskundigheid van de taxateur weegt hierbij zwaar mee. Als er meerdere taxaties zijn met verschillende uitkomsten, komt een belastingrechter vaak uit op een gemiddelde van alle taxaties. Het probleem 'hoe kunst te waarderen' doet zich hier in

alle hevigheid voor in de toepassing van de belastingwet.

4. In andere Europese landen bestaan vergelijkbare regelingen

Veel Europese landen kennen de mogelijkheid om met kunst erfbelasting te betalen. Deze regelingen zijn over het algemeen ouder dan de Nederlandse regeling. Zo bestaat de mogelijkheid in Engeland sinds 1910 voor gebouwen en sinds 1956 voor kunstwerken, heeft Frankrijk in 1968 een vergelijkbare regeling ingevoerd en hebben Spanje en België dit in 1985 gedaan. Hieronder bespreek ik de ervaringen in Engeland, Frankrijk en Ierland, drie voorbeelden van landen waar de regeling een succes is. Ierland is bovendien interessant, omdat daar niet alleen erfbelasting met kunst- en cultuurhistorische objecten kan worden voldaan, maar ook andere belastingen.

4.1. Engeland

In Engeland was het vanaf 1910 mogelijk om met onroerende zaken erfbelasting te voldoen. De regeling werd in de loop der tijd uitgebreid: in 1953 tot goederen en kunstwerken verbonden met bepaalde huizen. Vanaf 1956 was de zogeheten *Acceptance in lieu of tax* ook mogelijk voor kunstwerken die vanwege hun esthetische of kunsthistorische waarde van groot belang zijn. Sinds 1980 kan erfbelasting ook met cultureel erfgoed worden voldaan.⁷ De faciliteit heeft het mogelijk gemaakt dat een groot aantal kunstwerken behouden zijn gebleven voor Engelse musea (onder andere werken van Picasso, Constable, Turner en Bellini). De eerste helft van het afgelopen decennium zijn kunstwerken met een waarde van in totaal 135 miljoen pond verworven via de regeling.⁸ In het boekjaar 2006-2007 werden 32 objecten verworven met een totale waarde van 25,3 miljoen pond. Hiermee werd een bedrag aan belasting van in totaal 13,8 miljoen pond betaald. Deze regeling is inmiddels een van de belangrijkste Engelse financieringsbronnen voor kunstaankopen.⁹ De belastingwet heeft in Engeland dus een belangrijke invloed op het openbaar kunstbezit. Criteria in de belastingwet worden daardoor relevant voor de werken die musea kunnen verwerven. De personen die over de toepassing van deze fiscale maatregel adviseren, hebben bovendien grote invloed op het Engelse openbaar kunstbezit.

De raad die over de te verwerven objecten adviseert, bestaat uit tien personen en maakt gebruik van een groot aantal experts. Met enige regelmaat worden de successen naar buiten gebracht in persberichten, die soms ook de Nederlandse pers halen (bijvoorbeeld De Waard 2004 en een anoniem bericht in *NRC Handelsblad* 2007).

Bovendien wordt voor ieder belastingjaar een *Acceptance in lieu report* vervaardigd. Dit rapport beschrijft de werken die in dat jaar zijn aangeboden (gemiddeld een volledige pagina achtergrondbeschrijving plus een volledige pagina met een kleurenillustratie per object of verzameling). In het rapport wordt per verwerving tevens het volledige proces beschreven dat is doorlopen en het bedrag van de belastingaanslag die met het object is voldaan. Ook wordt vermeld waar de objecten te bezichtigen zijn. In een aantal gevallen wordt de naam van de erflater genoemd. De rapporten zijn gratis downloadbaar van de website van de Museums, Libraries and Archives Council, waarop ook de werking van de regeling wordt uitgelegd.¹⁰ In Engeland wordt derhalve volledige openbaarheid betracht. Dit maakt het mogelijk om zowel vanuit de kunsthistorisch als fiscaal juridisch perspectief een

⁷ Zie voor een uitgebreide historische beschrijving Lee (2003:139-140).

⁸ Zie Museums, Libraries and Archives Council (2006/2007:5).

⁹ Zie idem (2006/2007:3).

¹⁰ Zie http://www.mla.gov.uk/what/cultural/tax/acceptance_in_lieu.

oordeel te vormen over de toepassing van deze fiscale faciliteit. Zowel uit het oogpunt van kunst als van de belastingwetenschap is dit toe te juichen.

4.2. Frankrijk

In Frankrijk is het vanaf 1968 mogelijk om met kunstwerken met een grote artistieke of kunsthistorische waarde erfbelasting te voldoen. Deze zogeheten *dation* bewees na het overlijden van Picasso in 1973 een grote dienst aan het nationale kunstbezit. De Franse staat verwierf door de belastingfaciliteit onder meer zo'n 203 schilderijen, 158 sculpturen, 29 reliëfs, 88 keramieken en 1600 gravures uit de nalatenschap van Picasso. Het waren geen winkeldochters, want de staat koos de werken zelf uit. Hiermee werd het fundament gelegd voor het Musée Picasso in Parijs. Dit museum zag zijn collectie nog verder uitgebreid worden toen de echtgenote van Picasso, Jacqueline, in 1990 overleed en ook haar erfgenamen gebruikmaakten van de mogelijkheid de erfbelasting met kunstwerken te voldoen.

Ook in Frankrijk wordt ruim publiciteit gegeven aan de successen die met de regeling worden behaald. Het ministerie van Cultuur heeft een speciale website¹¹ waarop uitleg wordt gegeven over de *dation* en waarop ook een aantal belangrijke kunstwerken zijn afgebeeld die via de *dation* zijn verkregen (bijvoorbeeld de Astronoom van Vermeer). Ook in de pers wordt op diverse wijzen aandacht gevraagd voor de faciliteit. Zo verscheen op 8 november 2006 in de Duitstalige *Riviera-Côte d'Azur Zeitung* een artikel getiteld 'Durch Kunstwerke weniger Steuern bezahlen', om zo ook de Duitse pensionados te bewegen hun kunst aan de Franse staat over te dragen. Bovendien maken musea op hun website, in persberichten en in de bordjes die op de zaal bij het kunstwerk hangen ook bekend welke werken zij via de *dation* hebben verkregen, vaak met de vermelding van de naam van de erfgenaam. Voorbeelden van musea die dit op hun website bekendmaken, zijn het Musée Picasso¹² en het Centre Pompidou.¹³ Het Centre Pompidou publiceert behalve persberichten over specifieke *dations*, zoals die van de weduwe van André Breton en van de weduwe van Henri Matisse, ook een overzicht van de kunst die via een *dation* is verkregen, zoals werken van Braque, Chagall, Duchamp, Dali, Man Ray en Miró. Van de werken verkregen via de *Dation Brancusi* heeft het Centre Pompidou zelfs een catalogus onder die titel uitgebracht. Bovendien leggen deze musea in hun persberichten en op hun website tevens uit wat de *dation* inhoudt en hoe er gebruik van kan worden gemaakt.

4.3. Ierland

Ierland heeft een zeer ruime regeling voor zogenoemde *heritage donations*. Niet alleen de erfbelasting, maar ook inkomstenbelasting, vennootschapsbelasting, vermogenswinstbelasting en schenkbelasting kunnen, inclusief rente en boetes, worden betaald met belangrijk nationaal cultureel erfgoed.¹⁴ In de lente van 2006 verwierf de Nationale Bibliotheek van Ierland via deze faciliteit een voorheen onbekend manuscript van de Ierse schrijver James Joyce.¹⁵ Het manuscript bevat de eerste delen van zijn laatste boek, *Finnegans wake*. De Allied Irish Bank kocht dit

¹¹ Zie <http://www.culture.gouv.fr/culture/infos-pratiques/fiscal/dation.htm>.

¹² Zie http://www.musee-picasso.fr/homes/home_id23982_u112.htm.

¹³ Zie

<http://www.centrepompidou.fr/Pompidou/Musee.nsf/0/6A7A66FA60A24868C125751C00549825?OpenDocument&L=1>.

¹⁴ Zie http://www.arts-sport-tourism.gov.ie/culture/schemes/tax_relief.html.

¹⁵ Zie onder meer de berichtgeving op CBC Arts 2006.

manuscript voor 1,17 miljoen euro met het doel het aan de Nationale Bibliotheek over te dragen en een vennootschapsbelastingsschuld te betalen. De bank sloeg hiermee twee vliegen in één klap. De belastingsschuld had de bank toch al moeten betalen, maar nu kreeg de bank er gratis zeer positieve publiciteit bij. De bibliotheek, het Ierse publiek en de wetenschap profiteerden ook, omdat het niet was gelukt om voor de veiling van de diverse subsidiegevers de benodigde middelen bij elkaar te krijgen om het manuscript te kopen. Anders was het manuscript wellicht door een particuliere verzamelaar gekocht en voor lange tijd aan het publieke domein onttrokken. Ook andere Ierse bedrijven als Guinness en de Bank of Ireland hebben in het verleden op deze wijze belastingsschulden betaald.¹⁶ Vaak haalde dit de krant. Op de website van het Ierse ministerie voor Kunst, Sport en Toerisme staat een lijst met alle objecten die via de regeling zijn verworven.¹⁷

5. Nederland: gebrek aan publiciteit en openheid

De Nederlandse regeling is guller dan die in de andere landen. Nederland neemt als enige 120% van de waarde in aanmerking in plaats van 100%. Toch is de Nederlandse regeling veel minder succesvol dan die in andere landen. Dat lijkt niet te worden veroorzaakt door de inhoud van de Nederlandse regeling, maar met name door een gebrek aan publiciteit. De geheimhoudingsplicht die wel als reden wordt genoemd voor deze geheimzinnigheid,¹⁸ is geen valide argument om helemaal niets naar buiten te brengen over deze regeling (Hemels 2005). Het ontbreken van publiciteit over de resultaten die met de regeling worden behaald, heeft bovendien belangrijke nadelen.

5.1. Gebrek aan publiciteit leidt mogelijk tot minder succes

De Nederlandse regeling bestaat al bijna 15 jaar, maar de overheid en de meeste musea geven nauwelijks bekendheid aan het feit dat kunstwerken via deze regeling zijn verkregen. Bovendien zijn er weinig websites of andere publicaties waarin de verworven kunstwerken kunnen worden bewonderd. De belastingdienst heeft wel een vier pagina's tellende folder over de regeling gepubliceerd, maar hier zijn geen concrete voorbeelden opgenomen van kunstwerken die via deze regeling zijn verworven.¹⁹

Dit betekent niet dat er geen belangrijke kunst via deze regeling is verworven. De afgelopen jaren is de Collectie Nederland een aantal belangrijke objecten rijker geworden, zoals een tekening van Vincent van Gogh, een schilderij van Jan van Goyen en de volledige collectie van Marten Toonder. Het ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap (OCW) heeft nog nooit een persbericht over een dergelijke verkrijging uitgebracht. Ook is geen geactualiseerde lijst met verkrijgingen opgenomen op de website van dit ministerie of op die van het ministerie van Financiën.

Overigens lijkt er een voorzichtige kentering op gang te zijn gekomen bij musea. In 2006 plaatste het Instituut Collectie Nederland (ICN) op zijn website het bericht dat 'het ICN' via de kwijtscheldingregeling een landschap van de Friese schilder

¹⁶ Zie Tax Relief for Donations of Heritage Items under Section 176 of Finance act, 1995 and Section 1003 Taxes Consolidation Act, 1997 (list of all items acquired through the incentive since 1995).

¹⁷ Zie http://www.arts-sport-tourism.gov.ie/pdfs/donations_1995_to_date_latest.pdf.

¹⁸ Bijvoorbeeld in het interview dat *Notariaat Magazine* in september 2007 had met de twee van het ministerie van Financiën afkomstige leden van de adviescommissie.

¹⁹ Zie <http://www.belastingdienst.nl/download/1126.html>.

Mancadan had verworven.²⁰ Niet alleen vermeldde de website dat het schilderij in bruikleen was gegeven aan het Fries Museum in Leeuwarden, ook was een afbeelding van het schilderij geplaatst en werd kort uitgelegd hoe de kwijtscheldingsregeling werkt. Ook bij de verwerving van het archief van Marten Toonder plaatste het ICN een bericht met uitleg over de regeling en de naam van een contactpersoon die meer informatie kan geven.²¹ Jammer genoeg lijkt geen sprake van een structurele handelwijze. Bovendien is op de website van het ICN en de Rijksdienst voor het Cultureel Erfgoed geen algemene informatie te vinden over de regeling. Ook de pagina die gaat over hoe de collectie is verworven, maakt geen melding van de verwervingen door de fiscale regeling.²² Het ICN en de Rijksdienst voor het Cultureel Erfgoed lijken het op structurele wijze bekend maken van de regeling en de stukken die de Staat daarmee verwerft, geen prioriteit te vinden. In de openbare collectiedatabase had het ICN evenmin een aantekening bij dit schilderij gemaakt met een mededeling over de wijze waarop het was verworven. Museum Kröller-Müller doet dit veel beter. Op bordjes die hangen bij een tweetal schilderijen, te weten Bloeiend Boompje I van Bart van der Leck en Contra-compositie X van Theo van Doesburg, staat vermeld dat die werken (gedeeltelijk) zijn verworven via de kwijtscheldingsregeling.²³ Ook op internet maakt dit museum melding van de bijzondere wijze waarop het Bloeiend Boompje I in bruikleen heeft gekregen.²⁴ Het persbericht dat het museum op 5 februari 2007 over het schilderij verspreidde, maakt ook nadrukkelijk melding van deze belastingsubsidie.²⁵ Voor zover ik kon nagaan heeft echter alleen het NRC dit (een maand later) opgepikt in twee regels die deel uitmaakten van een kort ANP berichtje over de aankoop van een schilderij van Willink door het Rijksmuseum.²⁶ Het Rijksmuseum nam het stokje over en heeft in het kader van een aanwinsttentoonstelling van kunstwerken uit de tekeningenverzameling van Van Regteren Altena van 17 februari tot en met 20 april 2009, specifiek aandacht besteed aan deze regeling. Zowel op zaal als bij de opening van de tentoonstelling en op de website schonk het museum aandacht aan het feit dat een aantal werken is verworven via de mogelijkheid om erfbelasting met kunst te betalen.²⁷ Het persbericht van het Letterkundig Museum over de verwerving van het archief van Marten Toonder, maakte echter in het geheel geen melding van de fiscale regeling waarmee het archief was verworven.²⁸ De Nederlandse musea zijn duidelijk nog niet zo ver als de Franse musea, die geen mogelijkheid onbenut laten om de mogelijkheden die fiscale faciliteiten bieden onder de aandacht te brengen. De fiscaliteit staat kennelijk nog te ver af van veel Nederlandse musea, ook als zij hier direct van profiteren. Het is van belang dat de eerste stappen van individuele musea als Kröller-Müller en het Rijksmuseum navolging vinden en ook door de overheid

²⁰ Zie <http://www.icn.nl/Dir003/icn/cmt/text.nsf/0/07f6c9d8d3bcfdf1c12572110035df31!OpenDocument&Click=> . De bewering dat het instituut het werk heeft verworven is juridisch niet geheel correct: de Staat heeft het werk verworven, het is onderdeel geworden van de Collectie Nederland en het instituut beheert deze collectie.

²¹ <http://www.icn.nl/nl/actueel/pers/letterkundig-marten-toonder>.

²² <http://www.cultureelerfgoed.nl/de-kunstcollectie-van-het-rijk>, <http://www.icn.nl/collectie>.

²³ De inventarisnummers van deze schilderijen zijn respectievelijk inv. KM 131.076 en inv KM 130.585.

²⁴ <http://www.kmm.nl/object/KM%20131.076/Bloeiend-boompje-I>.

²⁵ www.kmm.nl/downloads/press/pb_schilderij_Van_der_Leck_web.doc.

²⁶ NRC Handelsblad 8 maart 2007.

²⁷ Zie: <http://www.rijksmuseum.nl/tentoonstellingen/regteren-altena?lang=nl>.

²⁸

worden gestimuleerd. Dit zal het succes van de regeling en daarmee het openbaar kunstbezit ten goede komen.

5.2. Gebrek aan openheid leidt tot minder democratische controle

Het gebrek aan openheid en verantwoording over de werken die met de regeling zijn verworven, heeft ook een ander belangrijk nadeel. De democratische controle op de uitvoering van de regeling is vrijwel nihil. Er wordt immers niet – althans niet in het openbaar – op structurele en eenvoudig toegankelijke wijze verantwoording afgelegd over de via de regeling verworven kunstwerken. Kunst is niet boven de wet, ook niet boven de belastingwet, verheven. Als het parlement en de media niet weten welke kunstwerken via de regeling worden verworven, kan hier ook geen politiek of publiek debat over ontstaan. Hierbij speelt tevens dat de Nederlandse commissie die over de verwervingen adviseert, met drie leden relatief klein is. Dit effect wordt nog versterkt doordat er slechts één deskundige op het gebied van kunst zitting heeft in de commissie en de overige twee leden primair een band hebben met het ministerie van Financiën. Bij de beoordeling in het kader van een directe subsidie voor kunst en cultuur zou een dergelijke samenstelling van een adviescommissie vermoedelijk ondenkbaar zijn. De advisering over de fiscale regeling staat echter helemaal los van de advisering over directe subsidies. In andere landen zijn de commissies veel groter en veel diverser samengesteld en zijn bovendien de inhoudelijk deskundigen in de meerderheid. Dit laat overigens onverlet dat de kunsthistorische deskundigheid van het door het ministerie van OCW benoemde lid buiten kijf staat. Ook heeft een kleine commissie als voordeel dat snel kan worden gehandeld, al zou een meerderheid van deskundigen te prefereren zijn boven een meerderheid van – oneerbiedig gezegd – schatkistbewaarders. Als het advies van de commissie te duur zou worden, kan de ultieme schatkistbewaarder, de Minister van Financiën, het advies immers naast zich neerleggen. In voorkomende gevallen raadpleegt de commissie overigens op eigen initiatief deskundigen, maar zij is daar niet toe verplicht. Juist bij zo'n kleine commissie, die als voordeel slagvaardigheid heeft, is het van groot belang dat over de beslissingen van de commissie gedebatteerd kan worden. Dit debat kan de toekomstige beslissingen van de commissie beïnvloeden en eventueel bijsturen. Het gebrek aan openheid maakt een dergelijk debat echter onmogelijk.

5.3. De Rijksdienst voor het Cultureel Erfgoed kan naast de musea een belangrijke rol vervullen

Naar mijn mening zou de Rijksdienst voor het Cultureel Erfgoed een structureel vervolg moeten geven aan het goede initiatief door de plaatsing van het schilderij van Mancadan en de verwerving van het Toonderarchief op de nieuwspagina van zijn website. Naar het voorbeeld van de Engelse Museums, Libraries and Archives Council zou de Rijksdienst voor het Cultureel Erfgoed jaarlijks een geïllustreerd verslag kunnen maken van de werken die de staat via de regeling heeft verworven. Dit verslag zou ook naar het parlement en de pers moeten worden gezonden. Daarnaast zou het de Rijksdienst voor het Cultureel Erfgoed in een speciaal daarvoor te creëren rubriek op zijn website de gedurende het jaar verworven werken kunnen plaatsen. Op deze plek zou ook het gratis downloadbare jaarverslag een plaats moeten krijgen en zou uitleg moeten worden gegeven over de regeling. Hierdoor zou het gebrek aan openheid, dat momenteel als bezwaar aan de regeling kleeft, kunnen worden opgelost.

Deze activiteit van het de Rijksdienst voor het Cultureel Erfgoed zou de musea overigens niet ontslaan van de morele plicht om zelf ook ruchtbaarheid te geven aan de bijzondere wijze waarop zij bepaalde kunstwerken in bruikleen hebben gekregen.

Activiteiten van de musea zelf zijn vooral nodig om meer bekendheid aan de regeling te geven, zodat Nederland niet door onbekendheid met de regeling bijzondere kunst misloopt.

6. Conclusie

Het is hoog tijd dat de overheid en musea meer werk maken van de verantwoording van de successen die via deze regeling worden behaald. Ten eerste omdat de politiek en het publiek er kennis van moeten kunnen nemen welke kunstwerken er met belastinggeld worden aangeschaft. Zij moeten hierover desgewenst in debat kunnen gaan om zo het beleid bij te sturen. Dit is een eis die de (fiscale) rechtsbeginselen stellen. Daarnaast is het Nederlandse kunstbezit gediend bij een brede bekendheid van de regeling. De fiscale maatregel maakt het mogelijk om veel sneller te handelen dan mogelijk is met directe subsidies. Op voorwaarde dat publiek verantwoording wordt afgelegd, kan zo op effectieve en efficiënte wijze belangrijk kunstbezit voor het publieke Nederlandse domein worden behouden en verworven. Daarvoor is het echter wel belangrijk dat de kunstverzamelaars en hun erfgenamen weten van het bestaan van deze mogelijkheid. Tot slot is de regeling ook in het belang van musea. De staat blijkt namelijk in de meeste gevallen bereid om via deze maatregel verworven kunstwerken in bruikleen te geven aan musea die een verzoek van erfgenamen hebben ondersteund. Door meer voorlichting te geven over de mogelijkheden van deze regeling en voorbeelden te geven van kunstwerken die daarmee zijn verworven, kunnen musea bijzondere kunstwerken in bruikleen verwerven. Het zoeken van de publiciteit kan bovendien ook meer publiek opleveren, mensen die wel eens met eigen ogen dat bijzondere kunstwerk willen zien. Op die wijze kan het geven van bekendheid aan met de regeling verworven werken ook bijdragen aan een grotere cultuurparticipatie. De basisbeginselen uit de belastingwetenschap en de doelstellingen van het kunst- en cultuurbeleid komen hier samen.

Ik roep de overheid en de musea daarom dringend op om hun verantwoordelijkheid te nemen en verantwoording af te leggen over en ruchtbaarheid te geven aan zowel de regeling die het mogelijk maakt erfbelasting te betalen met kunst, als de daarmee verworven kunstwerken. Zowel onze democratische rechtsstaat als het openbaar kunstbezit zijn hiermee gebaat!

Bibliografie

- [Anon.] (2007), 'Britse musea varen wel bij "fiscale" giften', in: *NRC Handelsblad*, 27 juli.
- CBC Arts (2006), *Ireland's National Library acquires James Joyce story notes*. <http://www.cbc.ca/arts/story/2006/03/02/joyce-notes-library.html>.
- Dirks, B. (2006), 'Belasting betaald met meubels Victor Horta', in: *de Volkskrant*, 21 augustus.
- Eijdsen, A. van (2005), 'Betalen met kunst (onbekend maakt onbemind)', in: *Fiscale Berichten voor het Notariaat*, nr. 3, pp. 3-6.
- Hemels, S.J.C. (2005), 'Successierecht met kunst voldoen: mag het wat minder geheimzinnig?', in: *Nederlands Tijdschrift voor Fiscaal Recht*, 20 oktober, pp. 1-4.
- Hemels, S.J.C. (2008), *Kunstliefhebbers, culturele instellingen en belastingen* Amersfoort: Sdu Fiscale & Financiële uitgevers, 2008.
- Lee, N. (2003), 'Estate planning and art in the United Kingdom', in: F. Sonneveldt (ed.), *The art of estate planning. The estate planning of art*. Deventer: Kluwer, pp. 139-140.

- Museums, Libraries and Archives Council (2006), *Acceptance in lieu report 2006/2007*. London: MLA.
- Velthuis, O. (2005), *Talking Prices. Symbolic Meanings Of Prices On The Market For Contemporary Art* Princeton: Princeton University Press.
- Waard, P. de (2004), 'Engeland accepteert kunst als belasting', in: *de Volkskrant*, 27 juli.

Prof. dr. Sigrid J.C. Hemels (1973) is fiscaal econoom. Zij is hoogleraar Belastingrecht aan de Erasmus Universiteit Rotterdam en tevens werkzaam bij het advocatenkantoor Allen & Overy LLP te Amsterdam. Daarnaast is zij lid van de Raad van toezicht van het Prins Bernhard Cultuurfonds en het Amsterdam Museum. Zij was tot 1 mei 2010 universitair hoofddocent bij de afdeling Belastingrecht van de Faculteit der Rechtsgeleerdheid van de Universiteit Leiden. Belastingfaciliteiten voor kunst, cultuur en mecenaat is een van haar onderzoeksthema's. Sigrid Hemels was als docent betrokken bij het door de toenmalige Faculteit der Kunsten aangeboden vak Recht en cultureel ondernemerschap.