

Anbi na de Geefwet prof. dr. S.J.C. Hemels¹

De Geefwet (Stb 2011, 641) heeft ervoor gezorgd dat de wereld er in 2012 voor algemeen nut beogende instellingen (hierna: anbi's) weer anders uitziet. Het grote aantal wijzigingen dwingt mij om in dit artikel een keuze te maken. Ik verwijs voor de wijzigingen inzake de herroepelijke schenking, het nieuwe beleid voor commerciële activiteiten van anbi's en de aftrek voor kenbaar fondsenwervende activiteiten naar FBN 2011/59 en 60.² In dit artikel richt ik mij op de sinds 2012 geldende anbi-definitie, de multiplier voor culturele instellingen, de aanwijzingsprocedure voor culturele instellingen en de naar het lijkt uitgebreide toepassingsmogelijkheden voor de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting.

Anbi-definitie en status vanaf 2012 voor alle rijksbelastingen gelijk

Artikel 2, derde lid, onderdeel m AWR definieert vanaf 2012 een algemeen nut beogende instelling als een instelling als bedoeld in artikel 5b. De invulling die artikel 5b geeft aan het begrip 'algemeen nut beogende instelling' geldt voor een groot aantal bepalingen in diverse rijksbelastingen. Het betreft de giftenaftrek in artikel 6.33 Wet IB 2001 en artikel 16 Vpb 1969, de vrijstellingen schenk- en erfbelasting van artikel 32 en 33 Succ, de teruggaafregeling energiebelasting van artikel 69 WBM, de vrijstelling voor juridische fusie en taakoverdracht in het algemeen nut van artikel 5d Uitvoeringsbesluit BVR 1971, de vrijwilligersregeling van artikel 2, zesde lid Wet LB 1964, de vrijwilligersaftrek van artikel 9, eerste lid, onderdeel h Vpb 1969 en de aftrek voor kenbaar fondsenwervende activiteiten van artikel 9a Vpb 1969. Sommige van deze artikelen verwezen voorheen niet naar het anbi-begrip van artikel 6.33 IB 2001. Dit betekende dat een formele aanwijzing als anbi niet nodig was. Vanaf 2012 is de anbi-status echter voor toepassing van alle artikelen noodzakelijk.

Limitatieve opsomming van algemeen nut

Een belangrijk verschil met de definitie die artikel 6.33 (oud) tot en met 2011 hanteerde, is dat in artikel 5b, derde lid AWR een limitatieve opsomming is opgenomen van wat als algemeen nut wordt beschouwd. Opvallend is dat een restcategorie ontbreekt. De opsomming zou zijn ontleend aan een lijst die de Belastingdienst voor 2012 hanteerde en luidt als volgt:

- Welzijn.
- Cultuur.
- Onderwijs, wetenschap en onderzoek.
- Bescherming van natuur en milieu, daaronder begrepen bevordering van duurzaamheid.
- Gezondheidszorg.
- Jeugd- en ouderenzorg.
- Ontwikkelingssamenwerking.
- Dierenwelzijn.
- Religie, levensbeschouwing en spiritualiteit.
- Bevordering van de democratische rechtsorde.
- Een combinatie van twee of meer van de bovengenoemde doelen.
- Het financieel of op andere wijze ondersteunen van een algemeen nut beogende instelling

Om een indicatie te geven van wat moet worden verstaan onder de wettelijke categorieën van algemeen nut geeft de MvT (Kamerstukken II, 2011-2012, 33006, nr. 3) per rubriek een korte beschrijving die deels is ontleend aan de Dikke Van Dale. In de veelheid van maatregelen van het

¹ Erasmus Universiteit Rotterdam en Allen & Overly LLP Amsterdam.

² F. Houwer en H.R. Bruggink, Geefwet dicht bestaande omissie in Wet IB 2001 omtrent de herroepelijke schenking, FBN november 2011/59, p. 6-8 en A.E.M. de Vries en E.C.M. Minkenberg, De Geefwet geeft, de Geefwet neemt, FBN november 2011/60, p. 9-12

belastingpakket 2012 heeft de invulling van de begrippen in deze lijst nauwelijks aandacht van het parlement gekregen, alleen op het begrip 'culturele instelling' is dieper ingegaan. Omdat de staatssecretaris heeft benadrukt dat de invulling van het begrip 'algemeen nut' geen wijziging heeft ondergaan per 1 januari 2012 (zie bijvoorbeeld Kamerstukken II, 2011-2012, 33006, nr. 3, p. 7), blijft de jurisprudentie van voor 2012 van belang voor de invulling van dit begrip.

Voor reeds aangewezen anbi's is bovendien van belang dat artikel VIII van de Geefwet bepaalt dat instellingen die op grond van artikel 6.33, eerste lid, onderdeel b Wet IB 2001 (tekst 2011) als anbi zijn aangemerkt, met ingang van 1 januari 2012 als anbi worden aangemerkt als bedoeld in artikel 2, lid 3, onderdeel m AWR. Hierdoor hoeven reeds geregistreerde anbi's per 1 januari 2012 geen nieuw verzoek te doen. Dit past ook bij het uitgangspunt dat het begrip 'algemeen nut' per 1 januari 2012 geen verandering ondergaat.

Culturele instellingen

Artikel 2, derde lid, onderdeel n AWR definieert een culturele instelling als een instelling als bedoeld in artikel 5b, vierde lid. Dit bepaalt dat een instelling die zich voor minimaal 90% op cultuur richt, op verzoek als culturele instelling kan worden aangemerkt. Deze aanwijzing is van belang omdat alleen als een instelling als culturele instelling is aangewezen, haar donateurs gebruik kunnen maken van de multiplier in de giftenaftrek van artikel 6.39a Wet IB 2001 en artikel 16, lid 3 Wet Vpb 1969. Bovendien is deze status ook noodzakelijk om gebruik te kunnen maken van de bestedingsreserve van artikel 12 Wet Vpb 1969.

Tijdens de behandeling van de Geefwet zijn veel vragen gesteld over hoe de Belastingdienst kan bepalen of een anbi een culturele instelling is. Volgens de staatssecretaris zal de Belastingdienst de hiervoor een in overleg met het Ministerie van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap (OCW) opgesteld beoordelingskader gebruiken (Tweede Kamer, vergaderjaar 2011–2012, 33006, nr. 6, p. 21). Een culturele instelling moet statutair en feitelijk activiteiten ontwikkelen gericht op de realisatie (of het doen realiseren) van cultureel aanbod en/of het verspreiden van cultuur en/of het beheren en behouden van cultuur. De resultaten van die inspanningen dienen toegankelijk te zijn voor publiek. Indicaties zijn het aangesloten zijn bij relevante brancheorganisaties of in aanmerking komen voor een subsidie op grond van cultuurbeleid van Rijk, provincie of gemeente (inclusief publiek gefinancierde fondsen). De relevante brancheorganisaties zijn die organisaties die als koepel fungeren voor de instellingen die zich bezighouden met de in artikel 14 van de begroting van OCW genoemde terreinen. Het gaat hierbij om de Nederlandse Galerie Associatie, de Federatie instandhouding monumenten, de Branchevereniging archiefinstellingen en koepels die zijn aangesloten bij de Federatie Cultuur. Dit zijn de Koepel Opera, de Werkgevers Kunst en Cultuur, de Kunstconnectie, de Rijksgesubsidieerde Filminstellingen, de Brancheorganisatie Acteursbureaus, de Vereniging Nederlandse Poppodia en - Festivals, de Vereniging Nederlandse Muziek Ensembles, de Nederlandse Associatie voor Podiumkunsten, de Nederlandse Museumvereniging, de Vereniging van Rijksgesubsidieerde Musea, de Vereniging van Schouwburg- en Concertgebouwdirecties, de Vereniging Werkgevers Amateurskunst en de Werkgeversvereniging Openbare Bibliotheken. (Eerste Kamer, vergaderjaar 2011–2012, 33003, G, p. 11). Culturele instellingen zijn actief in beeldende kunst, bouwkunst, erfgoed (musea, archieven, archeologie, monumentenzorg), dans, film, letteren, (pop)muziek, (muziek)theater, nieuwe media of vormgeving. Hieronder vallen bijvoorbeeld theatergroepen, schouwburgen, bibliotheken, filmhuizen, (pop)podia, letteren-, pop- en filmfestivals, architectuurcentra en presentatieinstellingen. Ook bepaalde verenigingen die het particulier belang overstijgen en instellingen die de cultuursector versterken komen in aanmerking, zoals kenniscentra cultuur en private cultuurfondsen, zoals het Prins Bernhard Cultuurfonds, het VSBfonds en het SNSrealfonds. Hierbij is van belang of deze instellingen (nagenoeg) geheel de hiervoor genoemde activiteiten ontplooiën (Tweede Kamer, vergaderjaar 2011–2012, 33003, nr. 17, p. 43). Instellingen met als statutair en feitelijk doel het in stand houden van een landgoed waar culturele activiteiten plaatsvinden of het onderhouden van een fort of een molen, zijn culturele instellingen (Tweede Kamer, vergaderjaar 2011–2012, 33006, nr. 6, p. 22). Private cultuurfondsen die zich (nagenoeg) geheel richten op doelen die als cultureel zijn geoormerkt, kunnen worden aangemerkt als culturele instelling. Of dat in dit geval zo is, zal naar de

feiten en omstandigheden moeten worden beoordeeld (Tweede Kamer, vergaderjaar 2011–2012, 33006, nr. 6, p. 22).

Aanwijzing van culturele instellingen: wet en praktijk

Artikel 5b, lid 5 AWR geeft de formele regels voor het aanmerken als anbi en/of culturele instelling. Om deze status te krijgen, moet de instelling een verzoek doen. Publiekrechtelijke lichamen als bedoeld in artikel 1, eerste lid, van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek zijn op grond van het tweede lid van artikel 5b van rechtswege algemeen nut beogende instellingen. Het doen van een verzoek en aanwijzing door de Belastingdienst is voor deze instellingen dus niet meer nodig. Dit maakt de anbi-regeling overigens Europeesrechtelijk kwetsbaar: buitenlandse vergelijkbare lichamen zijn niet automatisch aangewezen en moeten wel een verzoek doen. Het verbaast dat een dergelijke wijziging wordt ingevoerd op het moment dat de Europese Commissie Nederland voor het Europese Hof van Justitie heeft gedaagd vanwege de aanwijzingsprocedure voor buitenlandse anbi's (persbericht 6 april 2011, IP/11/429). Het lijkt er bijna op dat de staatssecretaris de EC extra munitie in handen wil geven. Dit geldt eveneens voor het feit dat alleen in Nederland gevestigde instellingen het aanvraagformulier voor de anbi-status van internet kunnen downloaden, terwijl buitenlandse instellingen hiervoor een schriftelijk verzoek moeten doen.³

Niet-publiekrechtelijke lichamen moeten zoals gezegd een verzoek doen. De inspecteur beslist op dit verzoek bij voor bezwaar vatbare beschikking. De Belastingdienst heeft inmiddels op zijn website aangegeven hoe een en ander in de praktijk moet worden gedaan. Voor de aanwijzing als culturele instelling moet de instelling een afzonderlijk schriftelijk verzoek doen dat moet worden meegestuurd met het formulier waarmee de anbi-status wordt aangevraagd.⁴

In tegenstelling tot wat de wettekst eist, hoeven instellingen die op 1 januari 2012 al anbi waren, geen afzonderlijk verzoek te doen om als culturele instelling te worden aangemerkt. De Belastingdienst meldt namelijk op zijn website dat de dienst alle bestaande anbi's heeft beoordeeld en heeft bepaald welke anbi's in aanmerking komen voor de status culturele anbi.⁵ De status wordt dus per 1 januari 2012 automatisch verleend. De belastingdienst stuurt hierover geen bericht. In het programma anbi opzoeken⁶ kan worden nagegaan of een anbi een culturele instelling is. Als achter de naam van de instelling in de kolom activiteit 'Cultuur' is vermeld, dan heeft deze anbi de status van culturele anbi. Voor culturele instellingen en de belastingdienst is het uit het oogpunt van administratieve lastenbeperking prettig dat culturele instellingen die op 1 januari 2012 de anbi status hebben, in strijd met de wettekst niet een afzonderlijk verzoek hoeven te doen om aanwijzing. Dat de Belastingdienst van de statusverlening geen bevestiging stuurt in de vorm van een voor bezwaar vatbare beschikking vind ik uit het oogpunt van rechtsbescherming echter onwenselijk. De Belastingdienst neemt hier naar mijn mening te veel vrijheid: met het parlement is over deze van de wettekst afwijkende praktijk niet gesproken. Dit zou minimaal in een besluit van de staatssecretaris moeten worden opgenomen. Een anbi die van mening is dat haar per 1 januari 2012 ten onrechte niet de status van culturele anbi is verleend, moet volgens de website van de Belastingdienst een schriftelijk verzoek indienen om alsnog als culturele anbi te worden aangewezen.⁷ De Belastingdienst zal hier volgens zijn website binnen acht weken op reageren, naar ik aanneem met een voor bezwaar vatbare beschikking..

³ http://www.belastingdienst.nl/variabel/niet_commerciele_organisaties/niet_commerciele_organisaties-19.html#P193_19645

⁴ http://www.belastingdienst.nl/variabel/niet_commerciele_organisaties/niet_commerciele_organisaties-19.html#P193_19645.

⁵ http://www.belastingdienst.nl/variabel/niet_commerciele_organisaties/niet_commerciele_organisaties-17.html#P183_18251.

⁶ http://www.belastingdienst.nl/giften/anbi_zoeken/

⁷ http://www.belastingdienst.nl/variabel/niet_commerciele_organisaties/niet_commerciele_organisaties-18.html#P189_19182.

Beperking multiplier in de inkomstenbelasting en ingangs- en einde datum

In FBN 2011/60 werd aandacht besteed aan de multiplier voor giften aan culturele instellingen. De Tweede Kamer heeft deze multiplier in de inkomstenbelasting beperkt. Artikel 6.39a Wet IB 2001 bepaalt dat giften aan culturele instellingen voor de giftenaftrek worden verhoogd met 25%, maar ten hoogste met € 1250 (oorspronkelijk was dit 50% zonder maximum). Het maximale effect van de multiplier wordt bereikt als in een jaar € 5000 aan culturele instellingen wordt gegeven. Het maximum voor andere giften van artikel 6.39 wordt verhoogd met de verhoging als gevolg van de multiplier. Ook de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting bevat een multiplier: de giftenaftrek wordt verhoogd met 50% van het bedrag aan giften aan culturele instellingen, maar ten hoogste met € 2500. Ook in de vennootschapsbelasting wordt het maximale effect derhalve bereikt bij een gift van € 5000.

Voor invoering van de multiplier is toestemming gevraagd aan de Europese Commissie, omdat mogelijk sprake is van (toegestane) staatssteun. Zolang deze goedkeuring niet is gegeven, wordt de multiplier niet ingevoerd. De Belastingdienst meldt op zijn website in de zomer van 2012 meer duidelijkheid te verwachten van de Europese Commissie.⁸ Op deze website meldt de Belastingdienst tevens dat nadat de goedkeuring is verkregen, de multiplier met terugwerkende kracht vanaf 1 januari 2012 geldt.

Op grond van artikel 10.b.1 Wet IB 2001 en artikel 35 wet Vpb zullen beide multipliers met ingang van 1 januari 2017 weer vervallen.

Giftenaftrek voor uitkeringen aan anbi-aandeelhouder?

Tijdens de behandeling van de Geefwet leek de staatssecretaris meer mogelijkheden te geven voor het als gift aftrekken van uitkeringen door vennootschappen aan hun aandeelhouder. Dit hield mede verband met de beperking van de aftrek voor uitkeringen aan anbi's door het nieuwe artikel 9a Wet Vpb (zie over die wijziging FBN 2011/60). Volgens de staatssecretaris kan een dochtervennootschap een aftrekbare gift aan haar anbi-moeder doen, maar niet in de vorm van een dividenduitkering. Een vereiste om in aanmerking te komen voor de giftenaftrek is de aanwezigheid van vrijgevigheid en geen aandeelhoudersmotief. (Tweede Kamer, vergaderjaar 2011–2012, 33 003, nr. 17, p. 48). De staatssecretaris maakte echter niet duidelijk wanneer sprake is van een aandeelhoudersmotief en wanneer van vrijgevigheid. Zowel bij een dividenduitkering als bij een gift is immers sprake van een bevoordelingsbedoeling.

Tijdens het wetgevingsoverleg van 7 november 2011 stelde de staatssecretaris: "Als een anbi het zodanig heeft georganiseerd dat bijvoorbeeld het museum een stichting is en de commerciële activiteiten in een aparte bv zitten die onder de stichting hangt, kan giftenaftrek tot een maximum van de helft van de winst worden uitgedeeld aan de bovenliggende anbi." (Tweede Kamer, vergaderjaar 2011–2012, 33003, nr. 81, p. 59) Dit lijkt zeer ruime mogelijkheden te bieden om winstuitkeringen via de giftenaftrek aftrekbaar te laten zijn. Tijdens de plenaire behandeling in de Tweede Kamer stelde de staatssecretaris nogmaals nadrukkelijk: "De heer Omtzigt geeft aan dat de winstuitdeling aan een anbi niet tot giftenaftrek kan leiden, terwijl hij dat wel wenselijk vindt. Hij vraagt om een nota van wijziging op dit punt. Ik denk dat hierover onduidelijkheid bestaat, ook in de praktijk. In het kader van de Geefwet sta ik een ruimhartig beleid voor inzake giften in dit soort verhoudingen. Daarom keur ik giftenaftrek ook in gelieerde verhoudingen goed. De voorwaarde is dat de bevoordelingen worden gedaan ter verwezenlijking van het algemeen nuttige doel van de gelieerde anbi. Een nota van wijziging lijkt mij door deze toezegging niet noodzakelijk. Uiteraard geldt ook voor deze giften, net als voor giften aan een andere, niet-gelieerde anbi, het plafond van de giftenaftrek. Ik hoop dat de heer Omtzigt met deze uitspraak, die onderdeel is van de parlementaire geschiedenis, genoegen neemt. Aan zijn lichaamstaal zie ik dat dat het geval is." (<http://www.tweedekamer.nl/kamerstukken/verslagen/verslag.jsp?vj=2011-2012&nr=24>)

⁸ http://www.belastingdienst.nl/variabel/niet_commerciële_organisaties/niet_commerciële_organisaties-16.html#P175_16783

Ook in de MvA herhaalde de staatssecretaris zijn ruime opvatting over de toepassing van de giftenaftrek op winstuitkeringen en noemde hij de giftenaftrek als alternatief voor de beperkingen die het nieuwe artikel 9a Vpb oplegde (Eerste Kamer, vergaderjaar 2011–2012, 33003, D, p. 38). Tijdens de plenaire behandeling van de Geefwet in de Eerste Kamer schiep de staatssecretaris weer verwarring: "De heer Essers heeft een bevestiging gevraagd dat een bv een aftrekbare gift kan doen aan een anbi die 100% aandeelhouder van deze bv is. Daar bestaat in de praktijk enige onduidelijkheid over. Met de Geefwet sta ik een ruimhartig beleid voor ten aanzien van giften in gelieerde verhoudingen. Daarom keur ik ook, voor zover nodig, goed dat de giftenaftrek ook in gelieerde verhoudingen mogelijk is. Daarbij moet het dan natuurlijk wel gaan om bevoordeling die wordt gedaan met het oogmerk om het algemeen nuttig doel van die geleerde anbi te verwezenlijken. Het moet geen verkapte dividenduitkering zijn. Dat zal de heer Essers snappen." (<http://www.eerstekamer.nl/behandeling/20111213/stenogram/document3/f=/viv9ny9069x7.pdf>) Dit is een vreemde opmerking, want ook een dividenduitkering kan worden gedaan met het oogmerk om het doel van de anbi te realiseren. De tegenstelling die de staatssecretaris suggereert tussen gift en dividenduitkering hoeft in de praktijk niet te bestaan. De heer Essers interpreteerde de toezegging van de staatssecretaris als volgt: "Ik vind het ook bijzonder dat een bv giften kan doen aan een anbi die 100% aandeelhouder is. Normaal gesproken ligt dat moeilijk in een aandeelhoudersrelatie, maar ik vind dit een goede toezegging. Als er een gift wordt gedaan in het kader van de doelstelling van een anbi, kwalificeert deze als gift."

De staatssecretaris heeft niet op deze opmerking van de heer Essers gereageerd. Het zou goed zijn als hij in een besluit een nadere toelichting geeft in lijn met het bovenstaande, waarbij hij expliciet bepaalt dat een winstuitkering voor het anbi-doel van de aandeelhouder een aftrekbare gift is. Niet alleen zou dit de praktijk duidelijkheid geven, ook zou dit ervoor zorgen dat er op kan worden vertrouwd dat uitkeringen aan een anbi-aandeelhouder daadwerkelijk als gift kunnen worden afgetrokken.

Tot slot

Anbi's zijn de afgelopen jaren met erg veel wijzigingen geconfronteerd: in 2006, 2008, 2010 en nu in 2012. De eerste wijzigingen voor 2013, nieuwe transparantievereisten voor de anbi-status, heeft de staatssecretaris tijdens de behandeling van de Geefwet al aangekondigd. Dit grote aantal wijzigingen dat in een te hoog tempo door het parlement wordt gejaagd, baart mij zorgen. De kwaliteit van de wetgeving zou er op vooruit gaan als meer tijd zou worden genomen voor het wetgevingsproces. Een grondige gedachtevorming en maatschappelijke en politieke discussie zou kunnen voorkomen dat steeds weer nieuwe wijzigingen nodig zijn. Een pijnlijk voorbeeld is de anbi-definitie, die in 2010 helemaal werd uitgekleed en in 2012 van een limitatieve lijst werd voorzien. Het is onwenselijk dat een sector die van vrijwilligers en liefdewerk-oudpapier aan elkaar hangt, zich continu moet bezig houden met veranderende fiscale regelgeving.