



Inkomstenbelasting. Giften en algemeen nut beogende instellingen

16 december 2009

Nr. CPP2009/2371M

Belastingdienst/Centrum voor proces- en productontwikkeling, Sector brieven & beleidsbesluiten

De staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit vervangt het besluit van 27 november 2008, nr. CPP2008/2130M met het beleid over de giftenregeling en de aanmerking als ANBI. In onderdeel 3a is een nieuwe goedkeuring opgenomen in verband met de nieuwe ANBI-regeling per 1 januari 2010. Bestaande ANBI's kunnen hun verklaring om als ANBI aangemerkt te blijven opsturen vóór 6 januari 2010. In alle andere gevallen zal de ANBI-status vervallen per 1 februari 2010. De overige onderdelen van het oude besluit zijn niet gewijzigd en worden binnenkort geactualiseerd.

1. Inleiding

Dit besluit behandelt het beleid over de giftenregeling en de aanmerking als ANBI. Het besluit zal binnenkort worden geactualiseerd. Vooruitlopend hierop is een nieuwe goedkeuring opgenomen in onderdeel 3a in verband met de nieuwe ANBI-regeling per 1 januari 2010. Bestaande ANBI's kunnen hun verklaring om als ANBI aangemerkt te blijven opsturen vóór 6 januari 2010. In alle andere gevallen vervalt de ANBI-status per 1 februari 2010. De overige onderdelen van het oude besluit zijn niet gewijzigd en worden binnenkort geactualiseerd.

1.1. Gebruikte begrippen en afkortingen

- *ANBI*: Als zodanig aangemerkte kerkelijke, levensbeschouwelijke, charitatieve, culturele, wetenschappelijke of algemeen nut beogende instelling als bedoeld in artikel 6.33, eerste lid, onderdeel b, van de Wet IB 2001.
- *ANBI-team*: Onderdeel van Belastingdienst/Oost-Brabant/kantoor 's-Hertogenbosch dat namens de voorzitter van het managementteam de ANBI behandelt.

2. ANBI-regeling vanaf 1 januari 2008

Vanaf 1 januari 2008 moet een instelling als ANBI zijn aangemerkt voor de toepassing van de giftenaftrek in de Wet IB 2001 en de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en de vrijstellingen in de Successiewet 1956. Het aanmerken als een ANBI geschiedt op verzoek van de betreffende instelling (artikel 6.33, eerste lid, onderdeel b, en tweede lid, van de Wet IB 2001). De instelling kan een verzoek indienen bij het ANBI-team. De Belastingdienst publiceert op www.belastingdienst.nl de lijst van instellingen die als ANBI zijn aangemerkt.

3. Invoeringsregeling

Onder het tot 1 januari 2008 geldende regime zijn door Belastingdienst/Oost-Brabant/kantoor 's-Hertogenbosch instellingen gerangschikt als algemeen nut beogende instelling. Die rangschikkingen zijn vervallen per 1 januari 2008. Per 1 januari 2008 is ook het beleid over het algemeen nut vervallen, dat is vastgesteld onder de toepassing van de Successiewet 1956, de oudere successiewetgeving, de Wet IB 2001 en de oudere inkomstenbelastingwetgeving. Vanaf 1 januari 2008 is het uitgangspunt dat voor fiscale faciliteiten de instelling vooraf bij beschikking moet zijn aangemerkt als ANBI. In bepaalde uitzonderingssituaties kan een instelling met terugwerkende kracht aangemerkt worden als ANBI (artikel 41a, tweede lid, van de Uitvoeringsregeling IB 2001). Dat kan bijvoorbeeld in de situatie dat een instelling bij testament wordt opgericht en dat volgens datzelfde testament vermogen wordt ingebracht bij die instelling. Als zo een instelling niet met terugwerkende kracht als ANBI wordt aangemerkt, dan kan over de verkrijging bijvoorbeeld niet de successierechtvrijstelling worden toegepast.

Terugwerkende kracht

Op 29 januari 2008 heb ik vragen van Kamerlid Van der Vlies beantwoord. Daarbij heb ik aangegeven dat instellingen in een aantal gevallen met terugwerkende kracht tot 1 januari 2008 aangemerkt kunnen worden als ANBI (Aanhangsel Handelingen II 2007/08, nr. 1191). Uit de praktijk blijkt dat



instellingen om verschillende redenen niet tijdig een verzoek hebben gedaan om als ANBI te worden aangemerkt.

Goedkeuring

Om problemen te voorkomen, over bijvoorbeeld de behandeling van giften, keur ik het volgende goed.

- De instelling die op 1 januari van een kalenderjaar bestaat en in datzelfde kalenderjaar een verzoek doet om te worden aangemerkt als ANBI, kan met terugwerkende kracht tot 1 januari van datzelfde kalenderjaar worden aangemerkt als ANBI.
- Een nieuw opgerichte instelling, die in het jaar van oprichting een verzoek doet om aangemerkt te worden als ANBI, kan met terugwerkende kracht tot de datum van oprichting worden aangemerkt als ANBI.

De terugwerkende kracht geldt tot het moment dat de instelling in het kalenderjaar voldoet aan de eisen voor een ANBI.

3a. ANBI-regeling vanaf 1 januari 2010

In het wetsvoorstel tot wijziging van de Successiewet 1956 (wetsvoorstel 31 930) zijn ook enkele wijzigingen opgenomen voor de ANBI-regeling. Onder de tot en met 2009 geldende regeling kunnen instellingen als ANBI worden aangemerkt indien zij voor meer dan 50% het algemeen nut dienen. Volgens de regeling die per 1 januari 2010 moet ingaan, kunnen instellingen als ANBI worden aangemerkt indien zij voor minstens 90% het algemeen nut dienen. Daarnaast wordt een integriteits-toets ingevoerd. De inspecteur kan de ANBI-beschikking weigeren of intrekken indien de ANBI zelf, een bestuurder of feitelijk leidinggevende van de ANBI, dan wel een voor de ANBI gezichtsbepalend persoon in de afgelopen vier jaar onherroepelijk is veroordeeld wegens aanzetten tot haat, aanzetten tot geweld of gebruik van het geweld.

Volgens het overgangsrecht inzake wijziging van de Successiewet 1956 (Art. XI), dient de instelling vóór 7 december 2009 tegenover de inspecteur van het ANBI-team te verklaren dat zij aan de nieuwe voorwaarden van de nieuwe ANBI-regeling voldoet. In dat geval wordt de aanmerking als ANBI voortgezet. Als de instelling die verklaring voor die datum niet overlegt, wordt de instelling niet meer als ANBI aangemerkt per 1 januari 2010.

Goedkeuringen

De termijn waarvoor instellingen moeten verklaren dat zij aan de nieuwe voorwaarden van de ANBI-regeling voldoen, acht ik te kort gezien de opgelopen vertraging van het wetgevingsproces van de wijziging van de Successiewet 1956. Daarom keur ik met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de hardheidsclausule) het volgende goed.

Verlenging termijn opsturen verklaring

Een instelling die als ANBI is aangemerkt volgens de tot en met 31 december 2009 geldende ANBI-regeling, dient vóór 6 januari 2010 een verklaring aan de inspecteur van het ANBI-team te sturen, dat zij voldoet aan de voorwaarden voor de ANBI-regeling per 1 januari 2010. Als uit de verklaring blijkt dat de instelling voldoet aan de nieuwe voorwaarden, wordt de aanmerking als ANBI voortgezet. Alle bestaande ANBI's (hebben) ontvangen een brief met een formulier waarop ze kunnen aangeven of ze aan de nieuwe voorwaarden voldoen. In de brief is opgenomen dat de verklaring vóór 6 januari 2010 moet worden opgestuurd.

Verlenging termijn vervallen ANBI-beschikkingen

Als de instelling niet voldoet aan de nieuwe voorwaarden of de verklaring niet terugstuurt vóór 6 januari 2010, vervalt de ANBI-status per 1 februari 2010. Als de instelling daarna toch als ANBI aangemerkt wil worden, dient zij een nieuw verzoek in te dienen bij het ANBI-team.

Deze goedkeuringen zijn opgenomen nog voordat het wetsvoorstel tot herziening van de Successiewet 1956 tot wet is verheven. Daartoe ben ik genooddaakt, omdat de in het wetsvoorstel opgenomen datum van 7 december 2009 zo spoedig mogelijk aangepast moet worden.

4. Periodieke giften

Tot de aftrekbare giften behoren periodieke giften. Dit zijn giften in de vorm van vaste en gelijkmatige periodieke uitkeringen die uiterlijk eindigen bij overlijden en worden gedaan aan een ANBI of aan een



vereniging als bedoeld in artikel 6.33, eerste lid, onderdeel c, van de Wet IB 2001 (artikel 6.34 van de Wet IB 2001).

4.1. Periodieke giften in natura

Periodieke giften in natura worden op dezelfde wijze behandeld als schenkingen in geld. Bij schenking van één enkel voorwerp gaat het eigendomsrecht daarvan jaarlijks in gelijke gedeelten over. Een voorbeeld hiervan is een collectie kunstvoorwerpen, waarvan elk jaar een evenredig gedeelte aan een museum wordt overgedragen. Uiteraard moet de schenking voldoen aan de criteria van het begrip periodieke giften. Dat betekent onder meer dat de 'uitkeringen of verstrekkingen' vast en gelijkmatig moeten zijn. Bij schenking van een collectie objecten zal de belastingplichtige daarom, op het moment dat hij de verplichting aangaat, een nauwkeurige verdeling over de jaren moeten vaststellen aan de hand van de waarde in het economische verkeer van de verschillende objecten.

4.2.

Vervallen

4.3. Beëindiging van periodieke giften

De minimale looptijd van periodieke giften is vijf jaar, tenzij degene die de giften doet eerder overlijdt (artikel 6.34 en art. 6.38 van de Wet IB 2001). Degene die de giften doet, moet tussentijds de looptijd niet zelf kunnen beïnvloeden, waardoor de looptijd korter kan zijn dan de minimale looptijd van vijf jaar. In die situatie is de beëindiging niet in overeenstemming met het karakter van de regeling en vormt daarom een beletsel om de giften als periodieke giften aan te merken. Hetzelfde geldt voor het opnemen van de mogelijkheid om al vervallen termijnen te herroepen. Als degene die de giften doet de periodieke giften na vijf jaar kan beëindigen, is dat geen beletsel.

4.3.1. Beëindiging periodieke giften bij arbeidsongeschiktheid en werkloosheid, faillissement van de instelling of verlies van de ANBI-status

De mogelijkheid tot beëindiging van de verplichting tot het doen van uitkeringen of verstrekkingen bij arbeidsongeschiktheid of werkloosheid van degene die de giften doet, is geen beletsel voor de kwalificatie als periodieke giften. Dit geldt ook bij faillissement van de instelling of als de instelling de ANBI-status verliest. Hierbij geldt als voorwaarde dat degene die de giften doet niet of nauwelijks invloed op deze situaties heeft. De beëindiging van de verplichting geldt alleen voor nog niet vervallen termijnen. Al vervallen termijnen kunnen niet worden herroepen.

5. Giften aan kerkelijke instellingen

Bedragen die rechtstreeks aan geestelijken ter beschikking worden gesteld voor doeleinden die de kerkelijke instelling nastreeft of voor het verrichten van religieuze handelingen, worden aangemerkt als giften aan de kerkelijke instelling. Bijdragen voor kerkelijk wijkwerk, stipendia, voor het lezen van missen, huwelijksinzegening, doop en dergelijke bijzondere kerkelijke plechtigheden zijn giften als de bijdragen ten bate van de kerkelijke instelling of van de geestelijke als zodanig komen. In deze gevallen moet de betaling van de bedoelde bedragen blijken uit schriftelijke bewijsstukken.

6. Aftrek giften bij al dan niet declarabele autokosten

Giften in de vorm van een vergoeding van kosten voor vervoer per auto worden in aanmerking genomen voor een normbedrag per kilometer (artikel 6.36 van de Wet IB 2001). Op basis van deze regeling is aftrek volgens het normbedrag per kilometer mogelijk als de instelling weliswaar een vergoedingsmogelijkheid biedt, maar belastingplichtige afziet van het declareren van de kosten. Giftenaftrek is ook mogelijk als de instelling vanwege de slechte financiële positie geen vergoeding kan geven maar de kosten naar maatschappelijke opvattingen wel vergoed plegen te worden (het arrest van de Hoge Raad van 7 juni 1978, nr. 18 867 (BNB 1978/186)). De door belastingplichtige gemaakte kosten zijn giften voor het in artikel 6.36 van de Wet IB 2001 opgenomen normbedrag.

7. Bij testament opgerichte stichting

Een erflater kan bij testament een stichting oprichten en de statuten van de stichting opnemen in zijn testament (artikel 4:135 van het Burgerlijk Wetboek). Die testamentaire stichting wordt door het overlijden van de erflater in het leven geroepen met de statuten die in het testament zijn opgenomen. Als de erflater heeft beoogd een ANBI op te richten, bestaat de mogelijkheid dat de in het testament opgenomen statuten afwijken van de eisen die op het overlijdensmoment gelden voor een ANBI. Om als ANBI te worden aangemerkt moeten de statuten ná het overlijden van de erflater worden



aangepast. De stichting kan pas vanaf het moment van de aanpassing worden aangemerkt als ANBI. Voor het successierecht verkrijgt de stichting echter op het moment van overlijden. Op dat moment is de stichting geen ANBI, zodat er geen recht bestaat op de vrijstelling voor successierecht (artikel 32, eerste lid, ten derde, van de Successiewet 1956). Ik acht het niet gewenst dat met het oog hierop testamenten moeten worden aangepast.

Goedkeuring

Ik keur goed dat voor de beoordeling of een testamentaire stichting kan worden aangemerkt als ANBI, wordt uitgegaan van de aangepaste statuten. Hiervoor gelden de volgende voorwaarden.

- De statuten worden aangepast binnen acht maanden na het overlijden van de erflater.
- De stichting schenkt niet of doet geen uitkering tot de dagtekening van de beschikking waarin de stichting als ANBI is aangemerkt.

8. Derdelanden

Voor de ANBI-regeling zijn er drie categorieën 'landen' te onderscheiden (artikel 6.33, eerste lid, onderdeel b, van de Wet IB 2001):

1. een lidstaat van de Europese Unie, de Nederlandse Antillen of Aruba;
2. een mogendheid als bedoeld in artikel 41d van de Uitvoeringsregeling IB 2001; of
3. andere landen; een aldaar gevestigde instelling kan door Onze Minister als ANBI worden aangemerkt, indien en zolang zij voldoen aan de door hem te stellen voorwaarden (de derdelanden).

Voor instellingen gevestigd in de onder 3 genoemde derdelanden geldt de volgende voorwaarde als uitgangspunt.

De instelling verstrekt jaarlijks gegevens en inlichtingen, op grond waarvan het ANBI-team kan beoordelen of de instelling voldoet aan de voorwaarden van de artikelen 41a en 41b van de Uitvoeringsregeling IB 2001. De instelling maakt aannemelijk dat de verstrekte gegevens en inlichtingen een getrouw beeld van de werkelijke situatie geven. Dit zou bijvoorbeeld kunnen met een accountantsverklaring.

De bevoegdheid om instellingen in derdelanden aan te merken als ANBI heb ik gemandateerd aan de voorzitter van het managementteam van Belastingdienst/Oost-Brabant/kantoor 's-Hertogenbosch. Verzoeken kunnen worden gericht aan het ANBI-team.

9. Beloning leden beleidsbepalend orgaan

In de ANBI-regeling is een bepaling opgenomen over de beloning voor de leden van het orgaan van de instelling dat het beleid bepaalt. Voor de werkzaamheden die deze leden als zodanig voor de instelling verrichten, mogen ze geen andere beloning ontvangen dan een vergoeding voor gemaakte onkosten en een niet bovenmatig vacatiegeld (artikel 41a, eerste lid, onderdeel e, van de Uitvoeringsregeling IB 2001). Hierna behandel ik de uitgangspunten voor de beantwoording van de vraag of een vacatievergoeding al dan niet bovenmatig is.

Vacatievergoeding

Een vacatievergoeding is in ieder geval niet bovenmatig als deze vergoeding niet hoger is dan de vergoeding die is opgenomen in het vacatiegeldenbesluit (Regeling maximumbedragen vacatiegeld 2004). Een hogere beloning is in uitzonderingsgevallen mogelijk en is dus niet per definitie bovenmatig. Bij de beantwoording van de vraag of een hogere vacatievergoeding bovenmatig is, spelen onder andere een rol de aard en omvang van de instelling en de maatschappelijke positie van het lid van het orgaan van de instelling dat het beleid bepaalt.

Een (vaste) vergoeding die niet is gericht op het bijwonen van een vergadering en de voorbereiding daarvan, past niet binnen de ANBI-regeling. Daarmee wordt immers geen vacatiegeld verstrekt, maar een bezoldiging voor de door de leden van het beleidsbepalende orgaan als zodanig verrichte andere werkzaamheden. Als de totale vergoeding van de leden van het beleidsbepalende orgaan van de instelling feitelijk niet meer bedraagt dan een vergoeding voor gemaakte onkosten en een niet bovenmatig vacatiegeld, hoeft dit geen belemmering voor toepassing van de ANBI-regeling te zijn. Dat is het geval als de vergoeding is gebaseerd op een vooronderstelde vacatie. Van een vooronderstelde vacatie is sprake als de vergoeding gekoppeld kan worden aan de uren die besteed moeten worden voor het voorbereiden en bijwonen van vergaderingen en bijeenkomsten. Als de op deze wijze herrekende vacatievergoeding niet bovenmatig is en aan de overige voorwaarden is voldaan, kan de instelling worden aangemerkt als ANBI. Een voorbeeld hiervan is de vergoeding aan de leden van de raad van toezicht van academische ziekenhuizen. Die leden ontvangen een zogenoemde



tegemoetkoming op grond van de Regeling financiën hoger onderwijs (Regeling van de Minister van Onderwijs, Cultuur en Wetenschap van 3 juni 2008, nr. HO&S/CBV/2008/5214).

10. Ingetrokken regelingen

Het besluit van 27 november 2008, nr. CPP2008/2130M is ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit.

11. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de *Staatscourant* waarin het wordt geplaatst en werkt terug tot en met de datum van het besluit.

Dit besluit zal in de Staatscourant worden geplaatst.

Den Haag, 16 december 2009

*De staatssecretaris van Financiën,
J.C. de Jager.*