



Inkomstenbelasting. Giften en algemeen nut beogende instellingen

6 april 2010

Nr. DGB2010/1594M

Directoraat-Generaal Belastingdienst/Brieven & beleidsbesluiten

De Minister van Financiën heeft het volgende besloten.

Dit besluit behandelt het beleid over de giftenregeling en de aanmerking als algemeen nut beogende instelling. Dit besluit vervangt het besluit van 16 december 2009, nr. CPP2009/2371M. Het besluit is aangepast in verband met de wetwijzigingen per 1 januari 2010.

1. Inleiding

Dit besluit behandelt het beleid over de giftenregeling en de aanmerking als algemeen nut beogende instelling en vervangt het besluit van 16 december 2009, nr. CPP2009/2371M. Het besluit is aangepast in verband met wetwijzigingen per 1 januari 2010. Hieronder staan de belangrijkste wijzigingen in het besluit.

- Onderdeel 3a is vervallen. In dat onderdeel was een goedkeuring opgenomen. Instellingen dienden vóór 6 januari 2010 te verklaren dat zij voldeden aan de nieuwe voorwaarden van de regeling voor algemeen nut beogende instellingen. Als uit de verklaring bleek dat de instelling voldeed aan de nieuwe voorwaarden, werd de aanmerking als algemeen nut beogende instelling voortgezet. De termijn voor de goedkeuring is verstreken.
- Onderdeel 3.3 is nieuw. Dit onderdeel bevat een goedkeuring voor periodieke giften aan instellingen die niet meer aangemerkt zijn als algemeen nut beogende instelling door de invoering van de nieuwe regeling per 1 januari 2010.
- Onderdeel 6 is vervallen. Dit onderdeel is geen beleid maar jurisprudentie.

1.1. Gebruikte begrippen en afkortingen

- ANBI: Als zodanig aangemerkte uitsluitend of nagenoeg uitsluitend het algemeen nut beogende instellingen 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. Terugwerkende kracht

Vanaf de invoering van de ANBI-regeling op 1 januari 2008 is het uitgangspunt dat voor fiscale faciliteiten de instelling vóóraf bij beschikking moet zijn aangemerkt als ANBI. In bepaalde uitzonderingssituaties kan de inspecteur een instelling met terugwerkende kracht aanmerken 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'n instelling niet met terugwerkende kracht als ANBI wordt aangemerkt, kan over de verkrijging niet de vrijstelling voor erfbelasting worden toegepast.

Om problemen te voorkomen, over bijvoorbeeld de fiscale behandeling van giften, kan de inspecteur in ieder geval terugwerkende kracht verlenen in de volgende situaties:

- 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 binnen een jaar na 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.

3. Periodieke giften

Tot de aftrekbare giften behoren periodieke giften. Dit zijn giften in de vorm van vaste en gelijkmatige periodieke uitkeringen die eindigen uiterlijk 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).

3.1. 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.

3.2. 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 6.38 van de Wet IB 2001). De periodieke giften kunnen ook op een eerder tijdstip worden beëindigd. Degene die de giften doet, mag echter de looptijd niet zelf kunnen beïnvloeden waardoor deze korter kan zijn dan de minimale looptijd van vijf jaar. Als degene die de giften doet die invloed wel heeft, is geen sprake van een wezenlijke onzekerheid die een kenmerk is van een periodieke uitkering. Dit 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.

3.2.1. 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 binnen de periode van vijf jaar 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 heeft op de hiervoor genoemde situaties. De beëindiging van de verplichting geldt alleen voor nog niet vervallen termijnen. Al vervallen termijnen kunnen niet worden herroepen.

3.3. Goedkeuring voor periodieke giften aan instellingen die niet meer als ANBI zijn aangemerkt per 1 januari 2010

Per 1 januari 2010 is de ANBI-regeling gewijzigd. Onder de tot en met 2009 geldende regeling konden instellingen als ANBI worden aangemerkt indien zij voor meer dan 50% het algemene nut dienden. Volgens de regeling per 1 januari 2010 kunnen instellingen als ANBI worden aangemerkt indien zij voor minstens 90% het algemeen nut dienen. Daarnaast is een integriteitstoets ingevoerd.

Door de wijziging van de ANBI-regeling kan het voorkomen dat een instelling die tot en met 2009 als ANBI was aangemerkt, de ANBI-status per 1 februari 2010 verliest. Door het verlies van de ANBI-status zijn giften aan zo'n instelling vanaf 1 februari 2010 fiscaal niet meer aftrekbaar. Dit geldt ook voor de aftrek van periodieke giften die aan zo'n instelling worden gedaan, althans wanneer de instelling niet kwalificeert als vereniging in de zin van art. 6.33, eerste lid, onderdeel c, van de Wet IB 2001.

Goedkeuring

Het hiervoor bedoelde gevolg voor de aftrek van periodieke giften kan in bepaalde situaties leiden tot een onbillijkheid van overwegende aard. Daarom keur ik het volgende goed met toepassing van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (de hardheidsclausule).

In de situatie dat een instelling door de wijziging van de ANBI-regeling zijn ANBI-status per 1 februari 2010 verliest, blijven lopende verplichtingen tot het doen van periodieke giften fiscaal aftrekbaar voor de gever. Deze goedkeuring is niet van toepassing indien:

- de schenker contractueel de mogelijkheid heeft om de periodieke gift te beëindigen indien de instelling de ANBI-status verliest;
- er sprake is van een periodieke gift aan een instelling met een afgezonderd particulier vermogen (zoals bedoeld in art. 2.14a van de Wet IB 2001).



4. 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.

5. 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 de erfbelasting 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 erfbelasting (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 het moment waarop de stichting als ANBI is aangemerkt.

6. 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 mij als ANBI worden aangemerkt, indien en zolang deze voldoet aan 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 en aan de gestelde overige voorwaarden. De instelling maakt aannemelijk dat de verstrekte gegevens en inlichtingen een getrouw beeld van de werkelijke situatie geven. Dit kan bijvoorbeeld 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.

7. 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 vakantievergoeding is in ieder geval niet bovenmatig als deze vergoeding niet hoger is dan de vergoeding die is opgenomen in het Besluit vergoedingen adviescolleges en commissies. Een hogere beloning is in uitzonderingsgevallen mogelijk en is dus niet per definitie bovenmatig. Bij de beantwoording van de vraag of een hogere vakantievergoeding 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 vakantievergoeding 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).

8. Ingetrokken regelingen

Het besluit van 16 december 2009, nr. CPP2009/2371M is ingetrokken met ingang van de inwerkingtreding van dit besluit.

9. 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, 6 april 2010

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