

de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs
Commissie Wetsvoorstellen

mr. drs. S.A.W.J. Strik
voorzitter Commissie Wetsvoorstellen

Aan de Vaste commissie voor Financiën van de
Tweede Kamer der Staten-Generaal
mr. R.F. Berck
Postbus 20018
2500 EA DEN HAAG

Amsterdam, 5 oktober 2011

Betreft: Commentaar van de Commissie Wetsvoorstellen van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs op het wetsvoorstel Geefwet en op ANBI's en andere maatschappelijke organisaties gerichte voorstellen in het Belastingplan 2012 en het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2012

Geachte leden van de Commissie,

De Nederlandse Orde van Belastingadviseurs (hierna: de Orde) heeft met belangstelling kennisgenomen van het wetsvoorstel Belastingplan 2012 en de Overige fiscale maatregelen 2012. Dit geeft de Orde aanleiding voor een aantal opmerkingen. In deze brief voorziet de Orde de voorgestelde maatregelen in de Geefwet en op ANBI's en andere maatschappelijke organisaties gerichte voorstellen in het Belastingplan 2012 en het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2012 van commentaar.

De Orde begint met een samenvatting waarna het uitgebreide commentaar volgt. De Orde raadt de Kamerleden aan om de Staatssecretaris van Financiën om een reactie te vragen op de in dit commentaar opgeworpen punten.

Samenvatting

De belangrijkste opmerkingen van de Orde zijn de volgende.

1. De Orde vindt het van groot belang dat de Geefwet uitvoerig en diepgaand in het parlement wordt behandeld. Het huidige tijdspad biedt hier geen ruimte voor. De Orde pleit daarom voor het vervangen van de invoeringsdatum van 1 januari 2012 door 'een nader bij Koninklijk Besluit te bepalen datum'.

De Commissie Wetsvoorstellen van de NOB toetsi fiscale wetsvoorstellen op strijdigheid met het recht, effectiviteit en efficiency, terugwerkende kracht, uitvoerbaarheid, administratieve lastendruk en fiscaal vestigingsklimaat.

1

2. De Orde heeft verschillende opmerkingen bij de (toelichting op de) lijst van algemeen nut beogende doelen. In veel gevallen is de toelichting te kort door de bocht en de Orde mist categorieën als sport, volkshuisvesting en een restcategorie waaronder bijvoorbeeld verkeersveiligheid kan vallen. Bovendien is de Orde teleurgesteld dat het kunstmatige onderscheid tussen ANBI's en SBBI's wordt gehandhaafd.
3. Het is de Orde niet duidelijk waarom is gekozen voor een multiplier op het niveau van schenkers in plaats van een matching door directe subsidies op het niveau van culturele instellingen. Een van de toetsingscriteria voor het invoeren van nieuwe belastinguitgaven is immers of een bepaald doel niet beter via een directe subsidie kan plaatsvinden. Matching subsidieert culturele instellingen in plaats van gevers aan culturele instellingen, die gezien hun inkomen die subsidie niet nodig hebben. Bovendien voorkomt matching dat de overheid gevers aan cultuur een onevenredig voordeel geeft in verhouding tot gevers aan andere doelen. Tevens voorkomt matching dat de Belastingdienst en belastingrechters het begrip 'culturele instelling' moeten invullen: het is de vraag of de Belastingdienst hier voldoende kennis en menskracht voor heeft. Het onderscheid tussen culturele en andere ANBI's zal aanleiding geven tot veel discussies en derhalve tot grote uitvoeringsproblemen en administratieve lasten leiden. Een matchingsregeling zou worden uitgevoerd door het ministerie van OCW die daarvoor zijn eigen criteria kan hanteren.
4. De Orde heeft moeite met de beperking van de aftrek voor monumenten.
5. De Orde pleit voor het nog tijdens de parlementaire behandeling uitbrengen van het besluit over de commerciële activiteiten, zodat dit deel kan uitmaken van de parlementaire gedachtevorming.
6. Het vrijwilligerscriterium in het voorgestelde artikel 9a Wet Vpb is onnodig beperkend en heeft in combinatie met de wijzigingen van artikel 2 Wet Vpb de facto tot gevolg dat alleen culturele instellingen nog met door betaalde krachten verrichtte commerciële activiteiten (bijvoorbeeld een winkel) fiscaal gefacilieerd fondsen kunnen werven. De Orde ziet geen rechtvaardiging voor dit verschil in behandeling en is tevens van mening dat de voorgestelde regelingen in de vennootschapsbelasting beter op elkaar moeten worden afgestemd.

Uitgebreid commentaar

1 Algemeen

1. Het valt de Orde op dat niet alle in het kader van het Belastingpakket 2012 voorgestelde maatregelen op het gebied van algemeen nut beogende instellingen (afgekort: ANBI's) in de Geefwet zijn opgenomen. De Orde vindt het verwarrend dat de fiscale maatregelen in de vennootschapsbelasting voor ANBI's en andere maatschappelijke organisaties zijn verspreid over de Geefwet, het Belastingplan 2012 en de Overige Fiscale Maatregelen 2012. Het gaat om de wijzigingen in de aftrek voor fictieve vrijwilligerskosten, de fiscaal fondswervende

instellingen en de bestedingsreserve. Dit maakt het geheel van maatregelen minder overzichtelijk. De Orde heeft er daarom voor gekozen deze maatregelen wel samenhangend in dit commentaar te bespreken en beveelt aan de maatregelen ten aanzien van de artikelen 9, lid 1 onderdeel i, art.9, lid 1, onderdeel h, art. 9a en art. 12 Wet Vpb. 1969 te verplaatsen naar de Geefwet of in ieder geval duidelijk te maken waarom voor deze versnippering is gekozen. Tevens beveelt de Orde aan de budgettaire gevolgen van de wijzigingen in de vennootschapsbelasting zoals opgenomen in de Geefwet aan te vullen met de budgettaire gevolgen van de aanpassingen in voornoemde artikelen die nu in andere wetsvoorstellen zijn opgenomen.

2. Het valt de Orde tevens op dat in de Toelichting op de Geefwet nergens wordt gerefereerd aan het rapport van de Commissie Cultuurprofiel die in 2008 een vergelijkbare opdracht had als dit kabinet zich stelt, namelijk meer eigen inkomsten voor culturele instellingen en minder afhankelijkheid van subsidies. Evenmin wordt verwezen naar het rapport uit 1999 van de Commissie Cultuur en Belastingen. De Orde vraagt zich af waarom deze rapporten niet expliciet bij de gedachtevorming over de Geefwet lijken te zijn betrokken.

2 Lijst van algemeen nut beogende instellingen

3. De Orde is verheugd dat het bestaande beleid ter zake van algemeen nut beogende instellingen, bijvoorbeeld in de vorm van de lijst met algemeen nut beogende activiteiten, wordt gecodificeerd. Dit maakt een parlementaire en maatschappelijke discussie mogelijk over wat als 'algemeen nut' wordt beschouwd. De Orde is van mening dat het van belang is dat deze inhoudelijke discussie ook daadwerkelijk wordt gevoerd in de Tweede Kamer en dat dit niet door een kunstmatige tijdsdruk onmogelijk wordt gemaakt. De Orde pleit daarom voor het vervangen van de invoeringsdatum van 1 januari 2012 door 'een nader bij Koninklijk Besluit te bepalen datum'.
4. Het valt de Orde op dat ontwikkelingssamenwerking in de MvT wordt gedefinieerd als "activiteiten *die zonder directe tegenprestatie* worden gedaan in landen met een veel lagere levensstandaard als de onze". Deze omschrijving lijkt te suggereren dat ontwikkelingssamenwerking alleen maar bestaat uit het weggeven van goederen of geld aan de beoogde doelgroep. Ontwikkelingssamenwerking kan echter onder omstandigheden ook een tegenprestatie vragen van degenen die tot de doelgroep behoren. Een voorbeeld is microfinanciering, een activiteit die volgens de parlementaire behandeling bij de Successiewet 2010 algemeen nuttig kan zijn. In de andere categorieën (bijvoorbeeld gezondheidszorg en cultuur) dient de doelgroep in voorkomende gevallen eveneens een directe tegenprestatie te betalen aan de instelling. Een voorbeeld is een toegangkaartje voor een museum. De Orde zou om die reden graag een nadere, meer bij de praktijk van ontwikkelingssamenwerking passende omschrijving van deze activiteit zien.
5. De Orde is verbaasd dat de categorie (amateur)sport niet op de lijst staat en bepleit om deze categorie alsnog toe te voegen. In andere landen met soortgelijke lijsten zoals Engeland en Duitsland wordt sport als algemeen nuttig beschouwd. In het Convenant 'Ruimte voor Geven' wordt sport genoemd als gebied waarop de overheid en de filantropische sector samenwerkt en waarop deelconvenanten gesloten zullen worden. Ook in het Regeerakkoord wordt gewezen op de belangrijke functie van sport in de maatschappij. De discussie of

sportverenigingen als ANBI moeten worden aangemerkt, staat hier los van (zie hierna). Sportkoepels die het maatschappelijk belang uitdragen van sport worden immers ook in de Geefwet als ANBI aangemerkt, evenals de bevordering van de Olympische gedachte. De Orde is van mening dat instellingen die bevordering van sportbeoefening en ontwikkeling van sporttalent ten doel hebben ook ANBI's zijn en zou hier graag een reactie op zien.

6. De Orde vindt het overigens merkwaardig dat het bevorderen van een democratische rechtsorde als algemeen nuttig wordt gezien, maar dat de meest democratische rechtsvorm voor een sociale/algemeen nuttige instelling, namelijk de vereniging, er bijna per definitie toe leidt dat een dergelijke instelling geen ANBI status krijgt. Bovendien wijst de Orde erop dat met name het verenigingsrecht bij uitstek gebruikt wordt om ervoor te zorgen dat alle leden afdwingbaar gebonden zijn aan bepaalde normen en waarden (denk bijvoorbeeld aan tuchtrecht).
7. De Orde mist in de opsomming een algemene 'restcategorie', zoals ook andere landen die een algemeen nut opsomming hebben, hanteren. Er zijn immers altijd categorieën ANBI's, die niet eenvoudig onder één van de omschrijvingen kunnen worden gebracht. Dat blijkt ook in de MvT waarin de Johan Cruyff foundation en de Richard Krajicek Stichting expliciet worden genoemd als ANBI's terwijl niet direct duidelijk is onder welke categorie deze instellingen vallen. Een ander voorbeeld zijn organisaties op het gebied van de verkeersveiligheid. Een restcategorie is bovendien nodig, omdat 'algemeen nut' een flexibel begrip is, waarvan de invulling in verschillende tijdvakken anders kan zijn. Door een restcategorie 'overige het algemeen nut beogende activiteiten' blijft de wet flexibel en kan deze zich aanpassen aan toekomstige veranderingen in de opvattingen over algemeen nut. De opmerking in de MvT dat een restcategorie niet nodig is omdat de lijst ruim genoeg is en dat de discussie over het algemeen belang zich meer toespitst op de vraag of een algemeen of een particulier belang wordt beoogd, overtuigt de Orde niet. Dat de lijst op dit moment voldoet, wil niet zeggen dat dit in de toekomst ook nog zo zal zijn. De Orde pleit er daarom voor dat ook 'overige het algemeen nut beogende activiteiten' in de opsomming worden opgenomen. Of een activiteit onder de restcategorie valt moet door de rechter worden uitgemaakt. De Orde raadt aan om de Staatssecretaris om een reactie te vragen.
8. De Orde neemt aan dat een Nederlandse stichting die buitenlandse goede doelen steunt eveneens de ANBI-status kan krijgen. Dit ongeacht de vraag of die buitenlandse goede doelen de ANBI-status hebben. De Orde beveelt aan art. 5b, derde lid, onderdeel l van de voorgestelde AWR op dit punt te verduidelijken.

3 ANBI-status en commerciële activiteiten

9. Het is de Orde bekend dat er in de afgelopen tijd diverse discussies met de Belastingdienst zijn ontstaan over de commerciële activiteiten van ANBI's. Daarom is de Orde verheugd dat er een beleidsbesluit komt over het uitoefenen van commerciële activiteiten door ANBI's dat duidelijkheid geeft aan de praktijk. De Orde beveelt aan dit beleidsbesluit zo spoedig mogelijk en in ieder geval nog tijdens het wetgevende traject af te ronden, zodat het parlement tijdig kennis kan nemen van de inhoud van dit besluit en dit in de discussie over de Geefwet kan betrekken en de lopende discussies met de Belastingdienst kunnen worden beëindigd. Graag een reactie van de Staatssecretaris.

10. De Orde wijst er in dit kader op dat de Belastingdienst stelt dat de toezeggingen over het toestaan van commerciële activiteiten uit de brief van de Staatssecretaris van Financiën van 9 juli 2009 zijn ingetrokken. Dit zou worden veroorzaakt door de opmerkingen in de ‘Nota naar Aanleiding van het nader Verslag bij de Successiewet 2010’ (Kamerstukken II 2009/10, 31930, nr 13, beantwoording vragen SGP fractie). De Orde verbaast zich over dit standpunt en zou graag willen vernemen of de toezeggingen uit de brief van 9 juli 2009 inderdaad zijn ingetrokken en zo ja, waarom. Het standpunt van de Belastingdienst verbaast des te meer omdat volgens de (oudere) jurisprudentie commerciële activiteiten zijn toegestaan (zie onder meer HR 18 december 1985, BNB 1986/103 alsmede de bijbehorende conclusie van A-G Moltmaker). De Orde begrijpt dat het uitgangspunt van het beleidsbesluit zal zijn dat commerciële activiteiten waarvan de opbrengsten ten goede komen aan het algemeen nuttige doel, niet in de weg staan aan de ANBI-status. Het is de Orde niet duidelijk in hoeverre sprake zal zijn van een verruiming, aangezien in de brief van 9 juli 2009 door de staatssecretaris van Financiën is bevestigd dat dergelijke activiteiten niet aan de ANBI-status in de weg zouden mogen staan. Derhalve vraagt de Orde om nader toe te lichten in hoeverre het nieuwe beleidsbesluit ruimhartiger zal zijn ten opzichte van (1) het huidige beleid van de Belastingdienst en (2) eerder gedane toezeggingen of jurisprudentie.
11. De Orde merkt op dat een definitie van het begrip ‘commerciële activiteiten’ ontbreekt. In de parlementaire geschiedenis heeft de wetgever opgemerkt dat alle activiteiten waarvoor een tegenprestatie wordt ontvangen, kwalificeren als een commerciële activiteit. Door de Belastingdienst wordt op dit moment deze opmerking als leidraad voor het beleid genomen. Dit houdt in dat ook het opbrengstgevend aanwenden van het vermogen van de ANBI als commerciële activiteit wordt aangemerkt. Een voorbeeld hiervan is een instelling die naast een effectenportefeuille ook een deel van het vermogen in vastgoed heeft belegd. De Orde bepleit daarom om in het beleidsbesluit te bevestigen dat alle vormen van het opbrengstgevend aanwenden van vermogen algemeen nuttig zijn, indien de opbrengst daadwerkelijk wordt besteed aan het goede doel.
12. Een daarmee verband houdende vraag is of een ANBI onder het nieuwe besluit haar vermogen mag beleggen in een 100% aandelenbelang. Dit kan bijvoorbeeld een stichting betreffen die ter financiering van haar algemeen nut activiteiten als gift 100% van de aandelen in een bedrijf heeft gekregen. De opbrengsten van deze aandelen moeten worden besteed ter financiering van de algemeen nut beogende activiteiten. Op dit moment is de Belastingdienst in deze gevallen vaak van mening dat het bezit van een dergelijk belang de ANBI status in de weg staat. Naar de mening van de Orde is dit ten onrechte, het zou immers niet uit moeten maken hoe de ANBI haar activiteiten financiert. De Orde bepleit dat hier in het besluit ook nadrukkelijk aandacht aan wordt besteed.
13. De Orde zou graag vernemen of onder het nieuwe beleid ook de in de Motie Omtzigt genoemde revolving funds¹ de ANBI-status kunnen krijgen.
14. De Orde pleit voor een ruime benadering waarbij commerciële activiteiten (dat wil zeggen bedrijfsmatige activiteiten waarbij goederen en/of diensten tegen een vergoeding in het economische verkeer worden gebracht) niet in de weg staan aan de ANBI status mits de

¹ Motie Omtzigt 17 november 2010 32504 60

instelling de winst alleen ten bate van het algemeen nuttige doel aanwendt en de instelling door middel van deze activiteiten een algemeen belang behartigt. Het algemeen belang kan worden behartigd doordat de instelling via de commerciële activiteiten fondsen werft ten behoeve van het goede doel (bv. loterijen) of door de uitoefening van de commerciële activiteit zelf direct het algemeen belang wordt behartigd zoals de exploitatie van een theater (inclusief zaalverhuur voor congressen), een museum, social venturing, microfinanciering. In dit verband vraagt de Orde zich af of het begrip 'commerciële activiteiten' voldoende onderscheidend is. In de praktijk zal het gaan om bedrijfsmatige activiteiten met als doel een batig saldo te realiseren dat niet kan worden uitgekeerd maar dat zal worden aangewend voor een maatschappelijk en/of algemeen belang. In de MvT (blz 6) wordt aangegeven dat de instelling geen zakelijk doel voor ogen mag hebben. De Orde vraagt zich af op basis van welke concrete criteria een zakelijk doel kan worden vastgesteld. De Orde zou in het uit te vaardigen Beleidsbesluit ook graag expliciet zien opgenomen dat ook moderne vormen van filantropie, zoals het verstrekken van (renteloze of laagrentende) leningen aan de doelgroep niet beschouwd wordt als commerciële activiteit die de ANBI status in gevaar kan brengen. Juist in het kader van de veranderende opvattingen over filantropie past het om niet alleen te schenken, maar ook het algemeen nut te dienen door het verstrekken van leningen (social venturing).

15. Tevens zou de Orde in het besluit graag bevestigd zien dat uiteindelijk het beoogde doel van een bepaalde activiteit relevant is (zie ook hierna onder ANBI-status en verhuur). Uiteraard dient dit doel in de statuten dan helder te zijn verwoord en dienen de activiteiten dit doel te dienen.

4 ANBI-status en verhuur

16. Het is de Orde niet duidelijk waarom verhuur van onroerende zaken (in de MvT bij de beschrijving van gezondheidszorg wordt gesproken over exploitatie van onroerend goed) niet als algemeen nuttig kan kwalificeren. Naar de mening van de Orde hangt dit immers af van het doel dat met de verhuur wordt beoogd. Als alle opbrengsten worden aangewend voor het algemeen nuttige doel, zou dit naar de mening van de Orde niet in de weg mogen staan aan de ANBI status. De Orde zou in dit kader graag vernemen of bijvoorbeeld een theater dat om de reguliere programmering te kunnen financieren het theater 30% van de tijd verhuurt aan derden (bijvoorbeeld aan organisatoren van congressen) de ANBI status kan krijgen.
17. Evenmin is het de Orde duidelijk waarom sociale volkshuisvesting geen algemeen nuttige activiteit is. Als de aanpassingen voor fondsenwervende instellingen zoals opgenomen in het Wetsvoorstel Overige Fiscale Maatregelen nieuwe artikel 9a Wet Vpb. 1969 doorgang vinden, zal het financiële bezwaar dat het kabinet lijkt te hebben reeds te worden weggenomen: woningcorporaties doen niet kenbaar aan fondsenwerving en werken evenmin in belangrijke mate met vrijwilligers. Er is dan dus geen reden om het maatschappelijk gezien vreemde standpunt in te nemen dat sociale volkshuisvesting geen algemeen nuttige activiteit zou zijn.

18. Het door de Belastingdienst en de staatssecretaris gehanteerde argument dat als gevolg van de verhuur wordt voorzien in de behoeften van de huurders, overtuigt niet gelet op het oordeel van de Hoge Raad in HR 18 december 1985, BNB 1986/103. Bovendien is dit een andere vraag. De Orde verwijst in dit kader naar de conclusie van AG Wattel van 5 april 2011 (nr. CPG 10/03464, LJN BQ0525), waarin hij de volgende algemeen belang toets heeft ontwikkeld:
- Maken statuten en rechtstreekse object v/d feitelijke werkzaamheden aannemelijk dat stichting algemeen belang beoogt (kwalitatief criterium)
 - Dienen werkzaamheden algemeen belang voor minimaal percentage (nu: 90%) (kwantitatief criterium)
- Graag zou de Orde de visie van de staatssecretaris op deze toets van Wattel vernemen.
19. Sociale woningverhuur kan volgens Wattel rechtstreeks gericht zijn op het algemeen belang, waarmee is voldaan aan het eerste criterium. Wattel geeft aan dat dienen van het algemeen belang in het algemeen samen zal gaan met het dienen van een bepaalde collectiviteit van particuliere belangen. Het dienen van het particuliere belang van huurders is volgens hem niet prohibitief voor het tweede criterium. De Orde stelt derhalve voor de MvT op dit punt te wijzigen.

5. Publiekrechtelijke instellingen zijn ANBI

20. De Orde is benieuwd hoe de wettelijke aanwijzing van publiekrechtelijke instellingen als ANBI zonder dat hier een registratie voor nodig is, zich verhoudt tot de opmerking van de ambtsvoorganger van de huidige staatssecretaris dat de Belastingdienst geen ANBI is.² Hij dacht wel dat de Staat het algemeen nut beoogde, maar wees er op dat deze al vrijgesteld is van schenk- en erfbelasting. Hij vond dat de Belastingdienst een uitvoerend orgaan is dat zelf geen algemeen nut nastreeft. Hij leek bevreesd te zijn dat belastingplichtigen betaalde belasting als gift in aftrek zouden willen brengen. Op grond van artikel 6.33, eerste lid, onderdeel a Wet IB 2001 is een gift mede een verplichte bijdrage waar geen directe tegenprestatie tegenover staat. Zolang registratie als ANBI noodzakelijk is om giftenaftrek te claimen bestaat er geen risico dat belastingbetalingen (waar volgens de standaarddefinitie van belasting geen directe tegenprestatie tegenover staat) als gift kunnen worden aangemerkt. Organisatierechtelijk maakt de Belastingdienst echter deel uit van de Staat. De Orde vraagt zich af hoe de huidige staatssecretaris het risico beoordeelt dat een belastingplichtige door het vervallen van de registratieplicht voor publiekrechtelijke lichamen met succes kan stellen dat hij zijn belasting als gift kan aftrekken.

6. Uitsluiting BV's, NV's en coöperaties van ANBI-status

21. Volgens het nieuwe art. 5b AWR worden BV's, NV's en coöperaties uitgesloten van de ANBI-status. Argument hiervoor is dat zo wordt benadrukt dat een ANBI niet naar winst streeft. Er bestaat sinds 2008 echter al een verbod op het hebben van een winstoogmerk door artikel 41a, eerste lid, onderdeel a van de Uitvoeringsregeling IB 2001, althans een verbod op

² Vergadering 22 december 2009, Handelingen I, blz. 14-516, rechterkolom.

streven naar winst omwille van de winst zelf.³ De meeste BV's, NV's en dergelijke zullen om die reden reeds uitgesloten zijn van de ANBI-status. In de praktijk zijn er echter verschillende algemeen nuttige instellingen opgenomen in NV's, BV's of coöperaties, waarvan andere ANBI's, gemeentes of andere overheidsorganen eigenaar zijn van alle aandelen. Een voorbeeld is een theater waarvan 7 gemeentes de aandeelhouder zijn. Waarom zou in die juridische structuur de NV, BV of coöperatie niet de ANBI-status kunnen krijgen? Het wetsvoorstel dwingt hier om fiscale redenen tot een verder ongewenste herstructurering. En waarom zou het redelijk zijn om erfbelasting te heffen als iemand het Concertgebouw N.V. in haar testament heeft opgenomen als begunstigde in plaats van Stichting het Concertgebouw Fonds? Ook kan een probleem ontstaan wanneer buitenlandse algemeen nut instellingen in verband met de eisen aldaar een rechtsvorm hebben die vergelijkbaar is met NV's/BV's. De Orde ziet daarom niet de noodzaak en het nut van het opnemen van een rechtsvorm in de wet. De Orde vraagt om een reactie.

7. Kunstmatig onderscheid tussen ANBI's en SBBI's blijft bestaan

22. De Orde is teleurgesteld dat de Geefwet geen einde maakt aan het kunstmatige verschil tussen ANBI's en sociaal belang behartigende instellingen (SBBI's), een onderscheid dat in geen van de ons omringende landen of de Angelsaksische wereld wordt gemaakt. In andere landen merkt de wet sportverenigingen, fanfares, dorps- en buurthuizen etc, die in Nederland een SBBI zijn, als instellingen aan die het algemeen nut nastreven. In het Regeerakkoord wordt bovendien opgemerkt over sport: "Sport heeft een belangrijke functie in de maatschappij en de economie. Kinderen en jongeren kunnen zich dankzij sport gezonder en sociaal ontwikkelen. Volwassenen en ouderen die sporten blijven fitter en gezonder. Het zijn vooral scholen, sportverenigingen en sportclubs, het liefst zo dicht mogelijk bij mensen in de buurt, die deze positieve impuls mogelijk maken. Sport in alle wijken is goed voor de gezondheid, maar ook voor de veiligheid."⁴ Vergelijkbare opmerkingen die (inclusief sociale cohesie, leefbaarheid van het platteland, tegengaan van vereenzaming van ouderen) kunnen worden gemaakt over andere SBBI's als buurthuizen en fanfares. Waarom zou bijvoorbeeld de gift niet aftrekbaar moeten zijn die een weldoener doet aan een buurthuis dat daarmee computers koopt zodat bijvoorbeeld kinderen uit achterstandsgezinnen, ouderen of allochtone vrouwen die zelf geen beschikking hebben over een computer toch bekend kunnen worden met de digitale snelweg? Het onderscheid met een ANBI is derhalve ook in Nederland niet duidelijk. De angst dat door het aanmerken van sportverenigingen als ANBI contributie als gift in aftrek kan worden gebracht, is niet terecht: de wet definieert een gift immers als bevoordelingen en bijdragen waar geen directe tegenprestatie tegenover staat. Bij contributie is sprake van een directe tegenprestatie, waardoor dit geen gift is.
23. De huidige regeling heeft bovendien ongelijke behandeling van SBBI's tot gevolg. SBBI's zijn slechts vrijgesteld van schenk en erfbelasting, giften aan een SBBI vallen in beginsel niet onder de giftenaftrek. SBBI's die de rechtsvorm vereniging hebben kunnen echter wel gebruik maken van de periodieke giftenaftrek, mits deze vereniging meer dan 25 leden heeft. Dit leidt tot een niet te rechtvaardigen onderscheid tussen verschillende SBBI's. Zo hebben de meeste sportclubs de rechtsvorm van een vereniging, maar worden de meeste dorps- en

³ Zie de toelichting op dit artikel in de nota van toelichting bij het besluit van 1 februari 2007, nr. DB2007-31M, Stort. nr. 28.

⁴ Vrijheid en verantwoordelijkheid. Regeerakkoord VVD-CDA, p. 20.

buurthuizen in de vorm van een stichting gedreven. Er is geen goede rechtvaardiging voor dit verschil in behandeling. Bovendien leidt het tot de ongewenste situatie dat SBBI's voor wie de stichtingsvorm het meest passend is, zich om fiscale redenen moeten omzetten tot een vereniging om de giftenaftrek van toepassing te laten zijn. De Orde pleit er daarom voor om dan in ieder geval de periodieke giftenaftrek voor alle SBBI's open te stellen, ook voor de SBBI's die in de vorm van een stichting worden gedreven. Graag een reactie van de Staatssecretaris.

24. Meer in het algemeen pleit de Orde er voor om het kunstmatige onderscheid tussen ANBI's en SBBI's te laten vervallen en één ANBI-begrip te hanteren waar ook de SBBI's onder vallen. Dit heeft als bijkomend voordeel dat de SBBI's ook in het ANBI register worden opgenomen en op voorhand door middel van een voor bezwaar vatbare beschikking duidelijkheid kan worden verkregen over de status van deze instellingen. Dit komt de rechtszekerheid ten goede en bovendien wordt hiermee voldaan aan de op 18 november 2010 met algemene stemmen door de Tweede Kamer aangenomen motie Omtzigt waarin om een goede registratie van SBBI's wordt verzocht.⁵
25. Doordat de wet een opsomming zal gaan bevatten van de activiteiten die als van algemeen nut worden beschouwd, heeft de Tweede Kamer ook nadrukkelijk de mogelijkheid om sociaal belang behartigende activiteiten als amateursport en amateurkunst (daaronder begrepen fanfares, koren, amateurtoneelgezelschappen) en dorpshuizen onder de ANBI definitie te brengen. De Orde heeft hierbij overigens de vraag of een dorps- en buurthuis niet reeds onder het begrip welzijn of jeugd- en ouderenzorg valt en of amateurkunst niet als cultuur moet worden aangemerkt.

8 Beperking monumentenaftrek

26. De Orde heeft moeite met de onderbouwing van de beperking van de aftrek voor monumentenpanden. In 2009 heeft PWC deze faciliteit geëvalueerd. Vanwege de bevindingen uit het rapport was het kabinet van mening dat de faciliteit effectief en efficiënt is en geen aanleiding gaf tot wijziging van de faciliteit.⁶ In de Belastinguitgavenbijlage bij de Miljoenennota 2011 werd dit vorig jaar september nog eens herhaald.⁷ Dit maakt het moeilijk te begrijpen dat de regeling nu toch wordt beperkt. Volgens het kabinet zou er geen reden zijn de aftrek van lasten en afschrijving in stand te houden, omdat deze lasten niet anders zouden zijn voor eigenaren van monumenten eigenaren dan voor eigenaren van andere panden. Als voorbeeld van dergelijke lasten is de opstalverzekering genoemd. Daarvan is het echter de vraag, of deze voor een monument hetzelfde is als voor een niet-monument. Ook kan de monumentenstatus wellicht een hogere WOZ-waarde tot gevolg hebben, waardoor de door het kabinet genoemde waterschapslasten en onroerende zaakbelastingen hoger uit kunnen vallen. Graag een reactie van de Staatssecretaris.
27. De enige reden voor deze bezuiniging lijkt de financiering van de multiplier in de giftenaftrek te zijn. De Orde vindt deze maatregel beleidsmatig moeilijk te begrijpen. Vast staat dat de

⁵ Kamerstukken II, 2010-2011, 32 504, nr. 60.

⁶ Kamerstukken II, 2009-2010, 32 156, nr. 2.

⁷ Kamerstukken II, vergaderjaar 2010-2011, 32 500, nr. 2, p. 31.

aftek voor monumenten op effectieve en efficiënte wijze bijdraagt aan het behoud van Nederlandse rijksmonumenten. Het is een sprekend voorbeeld van publiek-private samenwerking. Omdat het onmogelijk is voor de overheid om alle rijksmonumenten zelf in eigendom te hebben en te onderhouden, geeft de overheid particuliere eigenaren van monumenten een tegemoetkoming. Het merendeel van de kosten wordt echter door de particulier gedragen. De samenleving kan dus voor een relatief gering bedrag genieten van deze monumenten. Bovendien is er ook een groot economisch belang gemoeid met monumentenzorg: als de particuliere eigenaren van monumenten niet goed voor hun panden zouden zorgen, zouden steden als Amsterdam veel inkomsten uit bijvoorbeeld het toerisme mislopen. De bezuiniging is ook in strijd met het Regeerakkoord, dat meldt: "Behoud en onderhoud van monumenten blijven taken van de overheid".⁸ Hier trekt de overheid zich echter terug. Graag een reactie van de Staatssecretaris.

9. Multiplier

28. De moeite die de Orde heeft met de beperking van de aftek voor monumenten wordt versterkt door het doel van deze bezuiniging: het vrij maken van gelden voor een multiplier. De Orde vraagt zich af wat de rechtvaardiging is voor het feit dat van iedere gegeven euro € 0,78 door andere belastingbetalers moet worden opgebracht (gevers aan cultuur hebben over het algemeen een hoger inkomen en zullen vaak gebruik kunnen maken van aftek tegen het 52% tarief). In hoeverre kan nog worden gesproken van een gift, een bijdrage uit vrijgevigheid als een belastingplichtige minder dan een kwart van de kosten draagt? De Orde vraagt zich af of bij deze maatregel het belang van alle Nederlandse belastingbetalers voldoende in het vizier is gehouden. De multiplier versterkt bovendien het effect dat de giftenaftek vooral terecht komt bij de hogere inkomens. Dit zijn de groepen die echter toch al meer aan cultuur geven. De Orde had een wetenschappelijke onderbouwing verwacht hoeveel meer giften deze multiplier op zou moeten brengen, maar deze ontbreekt in de MvT. Als de hoop dat de multiplier tot meer giften leidt, niet uitkomt, is het enige effect dat gevers aan cultuur zijn gesubsidieerd en is de culturele sector er niets mee opgeschoten. De Orde merkt in dit kader op dat donateurs aan culturele instellingen die vóór 2012 een periodieke gift aan een culturele instelling hebben gedaan, ook een beroep kunnen doen voor de resterende termijnen, terwijl hier evident geen verdere stimulerende werking voor cultuur van uitgaat. Dit is enkel een douceurtje voor de gevers. De Orde zou graag de wetenschappelijke onderbouwing vernemen voor het verwachte positieve effect van de donateursubsidie op de inkomsten van culturele instellingen.
29. Het is de Orde daarom niet duidelijk waarom is gekozen voor een multiplier op het niveau van schenkers in plaats van een matching door directe subsidies op het niveau van culturele instellingen. Graag zou de Orde dit van de Staatssecretaris vernemen. Een van de toetsingscriteria voor het invoeren van nieuwe belastinguitgaven is immers of een bepaald doel niet beter via een directe subsidie kan plaatsvinden. Matching kan eenvoudig worden bewerkstelligd door de giftenaftek gelijk te laten, maar culturele instellingen die giften binnenhalen een bonus te geven. Een gift van EUR 1000 levert de belastingplichtige in het hoogste tarief nog steeds een belastingvoordeel van EUR 520 op, maar de culturele instelling

⁸ Vrijheid en verantwoordelijkheid. Regeerakkoord VVD-CDA, p. 33, <http://www.rijksoverheid.nl/documenten-en-publicaties/rapporten/2010/09/30/regeerakkoord-vvd-cda.html>.

krijgt behalve deze EUR 1000 nog eens EUR 260 van de overheid. De kosten voor de overheid blijven hetzelfde, de belastingaftrek van EUR 520 plus de betaling aan het museum van EUR 260 is samen EUR 780, maar het museum krijgt door de matching EUR 1260, in plaats van EUR 1000 in de multipliervariant. Matching subsidieert culturele instellingen in plaats van gevers aan culturele instellingen, die gezien hun inkomen die subsidie helemaal niet nodig hebben. Bovendien voorkomt dit dat de overheid gevers aan cultuur een onevenredig voordeel geeft in verhouding tot gevers aan andere doelen. Tevens voorkomt matching dat de Belastingdienst en belastingrechters het begrip 'culturele instelling' moeten invullen. De matchingsregeling zou worden uitgevoerd door het ministerie van OCW die daarvoor zijn eigen criteria kan hanteren.

30. Het belangrijkste voordeel van matching ten opzichte van de multiplier is dat het extra bedrag rechtstreeks bij de culturele instelling terecht komt. Ook als burgers niet meer gaan geven, gaat de culturele sector er door de matching op vooruit. Daar kan dan nog bovenop komen het effect dat burgers meer gaan schenken als ze weten dat de overheid hun gift vergroot. Het voordeel van de multiplier komt bij burgers terecht. De kans bestaat hierbij dat burgers niet meer gaan geven. In dat geval wordt de culturele sector niets wijzer van de faciliteit. De belastinguitgave dient dan alleen om burgers die toch al aan cultuur schenken te subsidiëren. Deze burgers zouden zonder die subsidie (die ze financieel niet nodig hebben) ook hebben geschonken. Het budget waarmee voorheen aan monumentenzorg zou op deze wijze inefficiënt worden aangewend.
31. Een andere vraag die de Orde heeft is hoe wordt gerechtvaardigd dat giften aan bepaalde ANBI's meer worden gestimuleerd dan giften aan andere ANBI's. Dit kan leiden tot verschuiving van giften, met als gevolg minder giften aan ANBI's op andere terreinen, zoals onderwijs, gezondheidszorg en natuur. Het totaal aantal giften wordt dan niet meer, maar de verdeling van giften over de verschillende sectoren zou kunnen veranderen door dit overheidsingrijpen. De Orde vraagt zich af of dit bewust bedoeld is door de regering en of er onderzoek naar het effect van dit kannibalisatie-effect ten grondslag ligt aan de keuze voor deze maatregel. De Orde vraagt zich af of het te rechtvaardigen is dat de overheid een gift aan een culturele instelling kennelijk van groter belang acht dan een gift aan een instelling die honger in Afrika bestrijdt of aan een instelling die op het gebied van kankerbestrijding actief is? Graag een reactie van de Staatssecretaris.
32. Het lijkt er op dat de maatregel is voorgesteld ter compensatie van de bezuinigingen in de cultuursector. De cultuursector is echter niet de enige sector die door bezuinigingen wordt getroffen. Ook onderwijs en ontwikkelingssamenwerkingsorganisaties hebben bijvoorbeeld aanzienlijk minder subsidie ontvangen. Evenmin kan een compensatie voor de verhoging van de BTW tarieven deze maatregel verklaren. Deze verhoging gold immers voor de podiumkunsten, terwijl de matchingsregeling ook gaat gelden voor culturele instellingen die onder het verlaagde tarief vallen of die in het geheel niet onder de BTW vallen. Bovendien gold de BTW verhoging ook voor kunstvoorwerpen die de kunstenaar verkocht. Omdat kunstenaars geen culturele instellingen zijn, profiteren zij niet van de multiplier.
33. Een ander opmerkelijk element is volgens de Orde dat de multiplier ook in de vennootschapsbelasting geldt, waardoor een lastenverlichting voor het bedrijfsleven wordt gefinancierd door een lastenverzwaring van particuliere monumentenbezitters. De Orde

vraagt zich tevens af waarom de multiplier voor de vennootschapsbelasting aan een maximum gebonden is, terwijl dit bij de giftenaftrek in de inkomstenbelasting niet het geval is. Graag een reactie van de Staatssecretaris.

9.1. Invulling van het begrip cultuur en culturele instelling

34. De invulling van het begrip 'cultuur' zal door de multiplier een belangrijk discussiepunt gaan worden. Het onderscheid tussen bijvoorbeeld 'cultuur' en 'welzijn' zal niet altijd eenvoudig zijn, juist omdat de overheid culturele instellingen in het verleden vaak een welzijnstaak heeft gegeven (verheffen van het volk, betrekken van allochtonen etc). Wat te denken van een jeugdtheatergroep die primair schoolvoorstellingen maakt, bijvoorbeeld om het thema 'pesten' aan de orde te stellen: is dit welzijn, onderwijs of cultuur (alleen in het laatste geval geldt de multiplier)? Ook zijn er ANBI's die zowel cultuur als andere algemeen belang doeleinden steunen. Dit roept de vraag op of de multiplier ook voor deze gemengde ANBI's geldt en hoeveel cultuur een ANBI in zijn doelstelling moet hebben om als een culturele instelling te worden aangemerkt? De aan de Dikke van Dale ontleende omschrijving in de MvT geeft naar het oordeel van de Orde te weinig handvatten om een dergelijk onderscheid te maken. De Orde zou graag de visie van de staatssecretaris vernemen over hoe de Belastingdienst in deze moeilijke grensgevallen kan beoordelen of sprake is van een culturele instelling.
35. Er zijn inmiddels boeken vol geschreven over wat cultuur is en het is tot op heden niet gelukt om tot een definitie te komen waar iedereen het mee eens is. Bovendien levert de opmerking in de MvT dat het moet gaan om instellingen die streven naar een 'hoogwaardig cultuuraanbod' direct voer op voor discussie. Wat is hoogwaardige cultuur? En wie gaat dat beoordelen? En is het wel de bedoeling dat de uitvoerder van de belastingwet zich daarmee bemoeit? Deskundigen die hier in het kader van het vierjaarlijkse kunstenplan een mening over moeten vormen, hebben hier grote moeite mee en zijn het onderling hier ook vaak niet over eens. Moet de Belastingdienst en de belastingrechter nu gaan bepalen wat 'hoogwaardige cultuur' is? Is dat elitecultuur? Moeilijke cultuur die door deskundigen wordt gewaardeerd, maar niet noodzakelijkerwijs door het grote publiek? Valt volkscultuur, zoals de Volendamse palingsound onder dit cultuurbegrip? En jongerencultuur zoals dance? En massacultuur zoals popfestivals, musicals en circussen? Is Artis ook een culturele instelling, het heeft immers museale opstellingen en onderhoudt cultureel erfgoed? Gaan er ook eisen aan de professionaliteit van de bedrijfsvoering gesteld worden?
36. De wet eist slechts dat sprake is van cultuur en algemeen belang, het is de vraag in hoeverre de beperking tot 'hoogwaardige cultuur' in de MvT hier mee in overeenstemming is. De Orde zou graag een nadere toelichting zien op wat wordt bedoeld met 'hoogwaardige cultuur' en of het inderdaad de bedoeling is om 'lage cultuur' van dit begrip uit te sluiten en zo ja, wat dan onder niet-hoogwaardige cultuur wordt verstaan en hoe het onderscheid tussen cultuur en aanpalende algemene belangen zoals welzijn en onderwijs zal worden gemaakt en hoe om wordt gegaan met ANBI's die naast cultuur ook andere doelen steunen. Het Prins Bernhard Cultuurfonds, dat in de MvT als voorbeeld wordt genoemd van een culturele instelling, steunt bijvoorbeeld ook natuurbehoud en wetenschap. Natuurmonumenten onderhoudt ook cultureel erfgoed. Stichting Doen en het Oranjefonds steunen cultuur, maar ook andere doelen. Op grond van de huidige wettekst zouden niet voor cultuur bedoelde giften aan culturele

instellingen die behalve cultuur ook andere doelen steunen ook van de multiplier gebruik kunnen maken en op cultuur gerichte giften aan instellingen die voor minder dan 90% aan cultuur doen niet. Worden de gemengde instellingen nu feitelijk gedwongen hun culturele activiteiten af te splitsen naar een afzonderlijke entiteit? Het is naar de mening van de Orde van groot belang dat als wordt besloten om de multiplier te handhaven, een uitgebreidere omschrijving te geven van wat onder een culturele instelling wordt verstaan en hoe met de gemengde instellingen wordt omgegaan, dit mede in het licht van het in de MvT gegeven voorbeeld. Graag een reactie van de Staatssecretaris.

37. Een volgende vraag is of een steunstichting of fonds ook een culturele instelling kan zijn: gaat de multiplier ook gelden voor giften aan steunstichtingen van culturele instellingen, zoals vriendenstichtingen, die giften aantrekken en doorgeleiden naar culturele instellingen? En voor gemeenschapsfondsen, fondsen op naam en andere fondswervende instellingen, die als doel hebben om cultuur te ondersteunen? Graag een reactie.
38. Tot slot vraagt de Orde zich af of de Belastingdienst voldoende menskracht en kennis heeft om op zeer korte termijn alle verzoeken om aanwijzing tot culturele instelling te beoordelen en de beschikkingen af te geven. De enorme fiscale voordelen voor giften aan culturele instellingen zullen immers een grote aanzuigende werking hebben op ANBI's die zullen stellen een culturele instelling te zijn. Met name de grensgevallen zullen tot discussies aanleiding geven. Als deze beoordeling veel tijd in beslag neemt, zal door de horizonbepaling het effect van de multiplier nog verder worden beperkt. Als de beoordeling te snel gebeurt door een gebrek aan voldoende mensen en handvatten over wat een culturele instelling precies is, zeker in de afbakening ten opzichte van andere ANBI's die geen culturele instelling zijn, bestaat het risico op misbruik en onzekerheid vanwege mogelijke intrekking met terugwerkende kracht. De Orde zou daarom graag vernemen hoe de Belastingdienst bij het uitvoeren van deze aanvullende taak zal worden gefaciliteerd zodat de beoordeling snel, maar wel zorgvuldig kan plaatsvinden.

9.2. Horizonbepaling

39. Voorts heeft de Orde een vragen over het effect van de horizonbepaling. Deze kan tot gevolg hebben dat de multiplier over een aantal jaren automatisch vervalt. De multiplier is nadrukkelijk gekoppeld aan en gefinancierd door het beperken van de monumentenaftrek. De Orde heeft hierbij de vraag of als de multiplier door de horizonbepaling wordt afgeschaft de middelen die hierdoor vrijkomen worden toegevoegd aan de algemene middelen en derhalve definitief niet meer worden ingezet voor de fiscale ondersteuning van kunst en cultuur? Of wordt de monumentenaftrek die thans wordt geschrappt ter dekking van de multiplier voor giften aan culturele instellingen, dan weer opnieuw geïntroduceerd?
40. Een volgende vraag in relatie tot de horizonbepaling houdt verband met de periodieke giftenaftrek. Omdat periodieke giften volledig aftrekbaar zijn, zullen grote giften niet in de vorm van een andere gift, maar in de vorm van een periodieke gift worden gedaan. Voor het bereiken van het doel van de multiplier, meer giften voor cultuur, zijn periodieke giften derhalve van groot belang. Een periodieke gift moet voor minimaal 5 jaar worden aangegaan. Betekent dit dat als iemand niet in 2012, maar pas in een later jaar een periodieke gift aan een culturele ANBI vastlegt in een notariële akte, alleen voor de jaren tot en met 2017 de

multiplier geldt? Of is het de bedoeling om met overgangsrecht te komen waardoor periodieke giften die zijn aangegaan voor 2018 ook na 2017 blijven profiteren van de multiplier? Als er geen overgangsrecht wordt getroffen, betekent dit dat kleine culturele instellingen een nadeel hebben ten opzichte van grote culturele instellingen, omdat het voor kleinere culturele instellingen moeilijker zal zijn om op korte termijn een geefcampagne op te zetten om donateurs de gelegenheid te geven ten volle van de multiplier gebruik te kunnen maken, dan voor grote culturele instellingen. Graag een reactie van de Staatssecretaris.

9.3. Wetenschappelijke onderbouwing van effectiviteit van de maatregel ontbreekt

41. Gelet op het bovenstaande raadt de Orde de Tweede Kamer nadrukkelijk aan om een wetenschappelijke onderbouwing te vragen van het verwachte economische effect van enerzijds de afschaffing van de aftrek van monumentenpanden en anderzijds de invoering van de multiplier. Staat vast dat dit inderdaad meer giften voor cultuur oplevert en niet louter tot een subsidiëring van gevers aan cultuur leidt en als het tot meer giften tot cultuur leidt, staat dit dan in verhouding tot de kosten van de donateurssubsidie? Het zou de besluitvorming van de Tweede Kamer ten goede komen als deze de toetsing van deze belastingsubsidie aan het verplichte toetsingskader voor belastinguitgaven zoals opgenomen in model 5.02 van de Regeling Rijksbegrotingsvoorschriften 2011 zou ontvangen waaruit ook zou moeten blijken waarom niet voor een matching is gekozen terwijl dat overduidelijk tot meer geld voor cultuur leidt tegen dezelfde kosten voor de overheid dan een multiplier.

10. Filantropie complementair aan de overheid

42. De Orde vindt de opmerking in de MvT dat de filantropie complementair is aan de overheid weinig recht doen aan de historie en de positie van de filantropie in Nederland. Over het algemeen is het immers zo dat het door particulieren gestarte initiatief, bijvoorbeeld op het gebied van cultuur, volkshuisvesting, ontwikkelingssamenwerking, (medisch) wetenschappelijk onderzoek en natuurbescherming, door de overheid is of wordt overgenomen. Bij ontwikkelingssamenwerking is het zelfs zo, dat een belangrijk deel van het overheidsbudget door particuliere organisaties wordt besteed. Anders dan het woord 'complementair' suggereert, volgt het particuliere initiatief niet het overheidsinitiatief, maar bouwt de overheid juist over het algemeen voort op het particuliere initiatief.

11. Giftenaftrek voor laagrentende of renteloze leningen

43. De Orde is teleurgesteld dat de Geefwet niet ingaat op nieuwe vormen van filantropie. Voor de activiteiten van ANBI's zijn niet alleen giften van belang, maar kan het ook nuttig zijn om renteloos of laagrentend geld te kunnen lenen. Stimulering van ANBI activiteiten kan dus naar de mening van de Orde ook plaatsvinden door niet alleen commerciële activiteiten te stimuleren, maar ook door het aantrekken van laagrentende of renteloze leningen te stimuleren. Een stimulans hiervoor zou kunnen zijn om expliciet een giftenaftrek toe te kennen voor het verschil tussen de door de ANBI betaalde rente en een forfaitaire rente van bijvoorbeeld 4%. Een particulier die een renteloze lening aan een ANBI verstrekt, zou dan jaarlijks 4% van het geleende bedrag mogen aftrekken, een particulier die een lening tegen een rente van 1,5% verstrekt, mag 2,5% als gift aftrekken. Graag een reactie.

12. Tegengaan misbruik giftenaftrek

44. De Orde vindt het positief dat terug is gekomen van het voornemen om de giftenaftrek te beperken tot ANBI's met een renseigneringsplicht. De administratieve last verbonden aan een dergelijke renseigneringsplicht zouden naar het oordeel van de Orde niet opwegen tegen de mogelijkheid om misbruik tegen te gaan. De Orde onderschrijft echter nadrukkelijk het uitgangspunt dat misbruik van de giftenaftrek ongewenst is. Een eenvoudig te implementeren oplossing die de Orde hiervoor ziet is de volgende. Op dit moment hoeven belastingplichtigen in hun aangifte slechts een totaalbedrag aan giften op te nemen, waarbij zij niet hoeven te vermelden aan welke instelling welke gift is gedaan. Door belastingplichtigen te verplichten om in de aangifte te specificeren welk bedrag aan welke instelling is gegeven, kan een computer in ieder geval een eerste controle uitvoeren of de desbetreffende instellingen wel als ANBI zijn aangewezen. Als de multiplier voor giften aan culturele ANBI's doorgang vindt, zal hoe dan ook moeten worden aangegeven of aan een culturele instelling is gegeven. Het is dan een kleine stap om voor alle giften een verplichte specificatie op te nemen van de instellingen waaraan deze zijn gegeven. De Orde zou graag vernemen wat de reden is om geen specificatieplicht in de aangifte in te voeren.

13. Optie voor integrale belastingheffing voor culturele instellingen

45. De Orde vraagt zich af of er een rechtvaardiging is om de optie voor integrale belastingheffing (art. 2 lid 9 Wet Vpb. 1969) te beperken tot culturele instellingen. De Orde vraagt zich af of de keuze voor integrale belastingplicht niet eveneens aangemerkt kan worden als staatssteun. De keuze zal immers door een stichting alleen worden gemaakt indien daardoor minder belasting verschuldigd is. Voorts maakt de keuze voor integrale belastingplicht een inbreuk op de hoofdregel van de vennootschapsbelasting dat alleen belastingplicht geldt voor een stichting indien en voor zover die een onderneming drijft. De Orde zou graag vernemen waarom de optionele integrale VpB-plicht niet wordt verbreed naar alle stichtingen en verenigingen van art. 2 lid 1 onderdeel e Wet VpB 1969, in plaats van deze te beperken tot uitsluitend de zgn. culturele instellingen.

46. De Orde heeft vergelijkbare vragen bij de bestedingsreserve en de aftrek voor fondswervende instellingen.

14. Uitsluiting van verliesjaren voor winstgrenzen van art. 6 Wet Vpb. 1969

47. De winstgrenzen voor de vrijstelling van art. 6 Wet Vpb. 1969 worden verruimd naar EUR 15.000 per jaar dan wel EUR 75.000 per 5 jaar. Voor die laatste grens worden verliesjaren echter op nihil gesteld. Het is de Orde niet duidelijk waarom dat nodig is. Het is een lastige beperking die strijdig is met de totaalwinstgedachte en die leidt tot ongelijke resultaten voor vergelijkbare verenigingen en stichtingen. Graag een reactie.

15. Vrijwilligersaftrek

48. Bij de aftrek van fictieve kosten van vrijwilligers van art. 9 Wet Vpb. 1969 valt op dat de Minister (groepen) lichamen of activiteiten kan uitzonderen van de toepassing van deze regeling. De Orde acht het onjuist dat dit in een Ministeriële regeling bepaald kan worden en

is van mening dat een rechter zou moeten beoordelen of sprake is van concurrentieverstoring en dat de criteria hiervoor in de wet moeten worden opgenomen. Dit is namelijk van een zodanig belang dat het parlement zich hierover moet kunnen uitspreken. Graag een reactie.

16. Aftrek fondsenwervende instellingen (artikel 9a Wet Vpb. 1969)

49. De Orde begrijpt niet dat ondernemerschap bij ANBI's gestimuleerd wordt door artikel 6 te verruimen, terwijl anderzijds de faciliteit van de fondswervende instelling fors wordt aangescherpt. De Orde is van mening dat beide maatregelen elkaar tegenwerken. De Orde is daarom van mening dat deze regelingen in de vennootschapsbelasting van integrale vennootschapsheffing, subjectieve vrijstelling en de fictieve aftrekposten van artikel 9 en 9a beter op elkaar afgestemd moet worden. Het verbaast eveneens dat het Kabinet enerzijds stelt ondernemerschap in de ANBI-sector te willen stimuleren en anderzijds succesvolle initiatieven beperkt om commerciële activiteiten ten bate van het algemeen nut te laten komen. Graag een reactie.

50. De Orde denkt hierbij bijvoorbeeld aan een goed doel dat met behulp van zijn werknemers al dan niet via internet goederen verkoopt en de winsten van bijvoorbeeld EUR 20.000 per jaar direct besteed aan projecten in de Derde Wereld. De opbrengst hiervan is onder de huidige wetgeving onbelast onder toepassing van artikel 9, eerste lid, onderdeel h Wet Vpb, indien het belastingvoordeel ten minste niet wordt gebruikt om de prijzen zodanig te verlagen dat sprake is van ernstige concurrentieverstoring. Onder de voorgestelde wetgeving zal dit belastingvoordeel vervallen en de doelstelling van het stimuleren van ondernemerschap bij ANBI's wordt naar de mening van de Orde dus niet gerealiseerd. De Orde vindt het merkwaardig dat juist voor commerciële activiteiten vrijwilligers ingezet moeten worden. Dit kan ertoe leiden dat instellingen deze activiteiten in belangrijke mate door vrijwilligers moeten laten verrichten, wil men in aanmerking komen voor de aftrek. De Orde is van mening dat dit tot een administratieve en organisatorische lastenverzwaring voor de instellingen kan leiden, hetgeen de professionalisering van de instellingen op dit gebied in de weg kan staan. Graag een reactie.

51. Bovendien wordt hierdoor een ongerechtvaardigd onderscheid gemaakt tussen instellingen die met vrijwilligers en met betaalde krachten fondsen werven: in beide gevallen gaat het immers om fondsenwerving voor het goede doel. Het zal niet altijd mogelijk zijn om vrijwilligers te vinden die de tijd en kennis hebben om professionele fondsenwerving op te zetten. Het criterium 'in belangrijke mate' kan bovendien tot discussie leiden. Hoe moet dit worden gemeten: op grond van aantal uren dat wordt besteed (moeten de betaalde krachten en vrijwilligers urenstaten gaan bijhouden?), het aantal personen (waarbij het aantal bestede uren kennelijk niet relevant is?) of functie-inhoud? De Orde stelt daarom voor om in het voorgesteld artikel 9a, tweede lid, onderdeel a, sub 1 de tekst: "met behulp van vrijwilligers" te laten vervallen. Graag een reactie.

52. Door de maatregel van art. 9a Wet Vpb. 1969 zullen alleen culturele instellingen de facto nog fondsen kunnen werven via commerciële activiteiten, namelijk door de keuze voor integrale belastingplicht, waardoor de negatieve resultaten van de algemeen nuttige doelstelling gecompenseerd kunnen worden door een positieve opbrengst van de commerciële activiteiten. De exploitatie van de museumwinkel helpt dus het culturele goede doel vooruit,

terwijl de verkoop van Pandamokjes en dergelijke ten behoeve van een natuur/milieu ANBI vol belast wordt (indien geen beroep kan worden gedaan op de generieke vrijstelling van art. 6 wet vennootschapsbelasting). De Orde begrijpt niet wat de reden is voor deze ongelijke behandeling en vraagt de Staatssecretaris om een reactie.

53. Het valt de Orde op dat in artikel 9a, lid 2, onderdeel a, ten eerste en ten tweede Wet Vpb. 1969 wordt gesproken over het 'leveren van diensten'. De Orde vraagt zich af waarom deze terminologie is gekozen, die in het licht van de BTW, waarin wordt gesproken over het 'leveren van goederen' en het 'verrichten van diensten' niet logisch is. De Orde raadt aan om bij de gebruikelijke terminologie aan te sluiten en in artikel 9a ook te spreken over het 'verrichten van diensten'. Graag een reactie.

17. Bestedingsreserve art. 12 Wet Vpb. 1969

54. Het is de Orde bekend dat er ANBI's zijn die gebruik maken of willen gaan maken van de (her)bestedingsreserve. Het is de Orde niet duidelijk waarom ANBI's die niet als culturele instelling worden aangemerkt, geen gebruik meer kunnen maken van de bestedingsreserve. De Orde zou dit graag toegelicht zien.

18. Geen noodzaak behandeling voor 1 januari 2012 af te ronden

55. De Orde vindt het positief dat gekozen is voor een afzonderlijk wetsvoorstel en niet voor opname in het Belastingplan 2012. De Orde bepleit nadrukkelijk om, nu sprake is van een afzonderlijk wetsvoorstel, niet tot een overhaaste behandeling over te gaan, maar om de tijd te nemen voor bezinning op het wetsvoorstel. Het grote aantal maatregelen dat is opgenomen in het Belastingplan 2012 en dat met voorrang behandeld moet worden, brengt het risico met zich, dat onvoldoende tijd is voor een diepgaande behandeling van de Geefwet. De Orde geeft de voorkeur aan een gedegen behandeling, die er mogelijk toe leidt dat het wetsvoorstel pas na 1 januari 2012 in werking treedt, boven een behandeling met onvoldoende tijd voor reflectie.
56. De Orde betreurt het dan ook dat de invoeringsdatum van de Geefwet is gesteld op 1 januari 2012 zonder dat hiervoor een echte noodzaak is. De Orde is van mening dat de invoeringsdatum zou moeten worden gewijzigd in een bij Koninklijk Besluit te bepalen datum. Geen van de maatregelen heeft zodanige haast dat deze er se per 1 januari 2012 moet worden ingevoerd. Een aantal elementen van de Geefwet, zoals de invulling van de diverse algemeen nut categorieën, de invoering van de multiplier en de beperking van de aftrek voor monumenten, vraagt om een gedegen discussie waar de komende periode geen tijd voor is. Een gedegen behandeling is naar het oordeel van de Orde te verkiezen boven een gehaaste behandeling en invoering per 1 januari 2012 van maatregelen waarvan later wordt gezegd dat men dit 'met de kennis van nu' beter niet zo had gedaan.
57. De beleidswijziging die grote prioriteit heeft, namelijk dat commerciële activiteiten waarvan de opbrengsten ten goede komen aan het algemeen nuttige doel, niet langer in de weg staan aan de ANBI status, is reeds binnen de huidige wet- en regelgeving mogelijk. De wet en de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 verbieden het hebben van commerciële activiteiten namelijk niet en op grond van de jurisprudentie zijn commerciële activiteiten

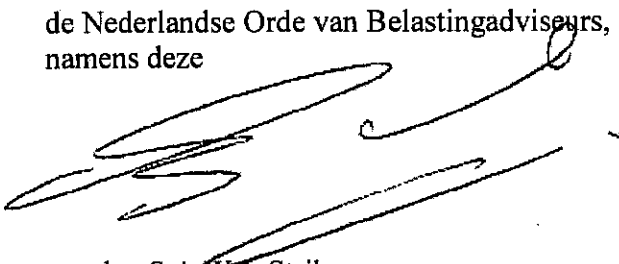
zelfs expliciet toegestaan (onder meer HR 18 december 1995, BNB 1986/103). Op dit punt is een beleidswijziging van de Belastingdienst voldoende. Naar de mening van de Orde zou deze beleidswijziging op zo kort mogelijke termijn moeten worden ingezet, zodat ook de discussie voor oude gevallen kan worden gesloten.

Een afschrift van deze brief is heden verzonden aan de staatssecretaris van Financiën.

Uiteraard is de orde graag bereid het bovenstaande nader toe te lichten.

Hoogachtend,

de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs,
namens deze



mr. drs. S.A.W.J. Strik
voorzitter Commissie Wetsvoorstellen