

Artikel

Fiscale maatregelen en schenkingen aan cultuur

Stimulering én begrenzing

Het doen van schenkingen aan culturele instellingen kan belastingvoordeel opleveren, maar niet iedere gift kwalificeert daarvoor. Hoe stimuleert én begrenst de overheid private financiering van kunst en cultuur via fiscale maatregelen?

Sigrid Hemels

Sinds 1917 stimuleert de Nederlandse overheid kunst en cultuur via de vrijstellingen van schenk- en erfbelasting voor giften aan Algemeen Nut Beogende Instellingen (ANBI's). De regering vond het onwenselijk als provinciale en gemeentelijke musea schenkbelasting moesten betalen over geschonken kunstwerken.¹ Op aandringen van de Tweede Kamer werd deze vrijstelling uitgebreid tot filantropische instellingen, maar de bakermat ligt dus bij giften aan musea. Ook schenkingen door ANBI's zijn vrijgesteld van schenk- en erfbelasting.

Private giften

De belastingwet benoemt cultuur expliciet als een algemeen nut.² Onder meer door de in 1952 ingevoerde giftenaftrek in de inkomstenbelasting stimuleert de overheid private giften aan bijvoorbeeld cultuur. Bovendien worden sinds 2012 kleinere giften aan door de Belastingdienst geregistreeerde culturele instellingen extra bevorderd door de zogenoemde multiplier.³ Deze houdt in dat giften aan culturele instellingen niet voor 100 procent aftrekbaar zijn, maar voor 125 procent. Een gift van 100 euro levert dus een giftenaftrek van 125 euro op. De extra aftrek kan in totaal maximaal 1.250 euro bedragen. Bij giften van meer dan 5.000 euro, levert de multiplier voor dat meerdere dus geen extra voordeel op.

Deze fiscale faciliteiten zijn aan duidelijke grenzen en regels gebonden; niet iedere gift kwalificeert. Dat is logisch, want door het belastingvoordeel draagt de overheid bij aan deze private giften. Feitelijk is dus sprake van een publiek-private financiering. Daarom kan de overheid de spelregels bepalen. De schenker heeft een zekere vrijheid om zijn gift vorm te geven en te bestemmen, maar binnen de regels die de overheid stelt. Giften die daaraan niet voldoen, zijn alleen zonder fiscale begunstiging mogelijk.

ANBI-eisen: algemeen nut

Een belangrijke begrenzing is dat een gift moet worden gedaan aan een bij de Belastingdienst geregistreerde ANBI.⁴ Daarvoor moet een ANBI voldoen aan diverse voorwaarden.⁵ Als niet (meer) aan de voorwaarden wordt voldaan, kan de ANBI-status met terugwerkende kracht worden ingetrokken.

De statutaire doelstelling en feitelijke activiteiten van een ANBI moeten gericht zijn op een algemeen nut. ANBI's mogen met hun algemeen nuttige activiteiten geen winst beogen. Daarnaast moeten de ANBI en haar bestuur aan diverse formele vereisten voldoen.

Cultuur is een algemeen nut, maar de Nederlandse Belastingdienst vindt amateurkunst, zoals fanfares, koren en amateurtoneelgezelschappen, over het algemeen niet algemeen nuttig. De regering vindt dat amateurkunstverenigingen vooral het particuliere belang van de leden dienen ('hobbyplezier' in zingen, muziek maken en toneelspelen) en onvoldoende het algemeen belang.

Dergelijke verenigen kunnen echter belangrijk zijn voor het culturele leven in en de cohesie en leefbaarheid van kleine gemeenschappen. De Eerste Kamerfractie van het CDA vond in 2009 dan ook dat algemeen nut, altruïsme en persoonlijke behoeftebevrediging elkaar niet noodzakelijkerwijs uitsluiten, maar in de regel juist versterken.⁶ Van de staatssecretaris van Financiën mocht het plezier echter geen doel op zichzelf zijn, maar slechts een zijdelings effect.⁷ De CDA-fractie vond het door de regering gemaakte onderscheid met een beroepsorkest moeizaam. Die orkestleden beleven ook plezier aan het maken van muziek.⁸ Daarbij worden ze betaald, terwijl de enige vergoeding voor amateurmusici het plezier is. De staatssecretaris vond echter dat orkesten in de basisinfrastructuur als statutair en feitelijk doel hebben een symfonisch repertoire voor een publiek ten gehore te brengen waarmee zij zich niet primair richten op de particuliere belangen van de leden of een beperkte groep.⁹ Hun optredens genieten belangstelling van een groot publiek in binnen-

en buitenland en zij ontplooiën activiteiten in het algemeen belang, zoals talentontwikkeling, schoolvoorstellingen en de ontvangst van schoolgroepen. Daarom zijn zij wel ANBI's. Dit onderscheid lijkt kunstmatig. Uitvoeringen, talentontwikkeling, schoolorptredens: allemaal activiteiten die een (amateur)muziekvereniging ook ontplooit, alleen meestal niet in (wereld-) steden, maar in de regio. In veel andere landen genieten amateurkunstverenigingen wel de ANBI-status. In Nederland stimuleert de belastingwetgeving door de uitleg van de staatssecretaris van Financiën wel professionele kunstuitingen, maar niet of in ieder geval minder amateurkunst. Hiermee heeft de belastingwet een sturende werking op private giften voor cultuur.

Andere ANBI-eisen

Een deel van de ANBI-eisen heeft een fiscale achtergrond: voorkomen dat algemene middelen ten onrechte voor private doelen worden aangewend. Zo mag een individu noch een bedrijf over het vermogen van de ANBI beschikken als ware het zijn eigen vermogen. Het ANBI-vermogen is niet langer van de geldschiet, maar van de ANBI. Een 'eigen' ANBI is dus in Nederland niet mogelijk. Een oprichter of grote geldschiet mag bestuurslid zijn, maar om te voorkomen dat de stichting slechts diens wil uitvoert, moet het bestuur in zijn totaliteit onafhankelijk zijn. Het bestuur moet eigen beslissingen nemen. Wel is het hierbij gebonden aan de statuten. In zoverre kan de oprichter dus beperkingen stellen. Ook de ANBI-eisen borgen dat het bestuur het algemeen nut beoogt. Een financier die zelf wil beslissen, moet geen ANBI oprichten, maar rechtstreeks schenken. Dan kan er geen recht zijn op fiscale faciliteiten, maar dat is de prijs voor volledige zeggenschap.

Een ANBI mag ook niet meer vermogen aanhouden dan noodzakelijk voor de continuïteit van de voorziene werkzaamheden. Gelden mogen niet belastingvrij worden opgepot; er moet iets algemeen nuttigs mee worden gedaan. Daarom mogen de leden van het beleids-



bepalende orgaan van de ANBI ook geen andere beloning ontvangen dan een niet-bovenmatig vacatiegeld en een onkostenvergoeding. Het hoogste beleidsbepalende orgaan is bij veel culturele instellingen de raad van toezicht. De directeur-bestuurder mag gewoon salaris ontvangen. Wel moeten de beheerkosten in redelijke verhouding staan tot de bestedingen ten behoeve van het doel van de ANBI. Daarnaast moet de ANBI een beleidsplan hebben dat inzicht geeft in de te verrichten werkzaamheden, de werving van inkomsten en het beheer en de besteding van het vermogen. Ook moet de administratie aan bepaalde eisen voldoen.

Een lastige eis is de formulering van de statutaire liquidatiebepaling. Bij 'gewone' ANBI's moet hierin staan dat een batig liquidatiesaldo bij opheffing wordt besteed aan een ANBI of buitenlandse instelling die (nagenoeg) uitsluitend het algemeen nut beoogt. De overheid wil zo voorkomen dat geld met fiscale faciliteiten een ANBI ingaat, maar bij opheffing aan een niet-algemeen nuttig doel wordt besteed. Voor culturele instellingen is de liquidatiebepaling-eis strenger vanwege voornoemde multiplier voor giften aan culturele instellingen en moet in de statuten staan dat een batig liquidatiesaldo ten goede komt aan een ANBI of buitenlandse instelling met een soortgelijke doelstelling. Dit is ingewikkeld voor verzelfstandigde musea. Bij de verzelfstandiging is vaak bepaald dat het liquidatiesaldo terug moet naar de gemeente of provincie. Provincies en gemeenten zijn van rechtswege ANBI, maar het is de vraag of zij een soortgelijke doelstelling hebben als een museum. De rijksoverheid zit hier lagere overheden in de weg. Nu de kans op culturele instellingen met een door de multiplier veroorzaakt batig liquidatiesaldo verwaarloosbaar lijkt, is het gemaakte onderscheid in liquidatiebepaling bovendien overbodig.

Bepaalde ANBI-eisen zijn niet fiscaal, maar moeten het donateursvertrouwen vergroten. Zo moeten ANBI's bepaalde informatie op een website zetten. Grotere ANBI's moeten hiervoor een specifiek formulier gebruiken. Een substantieel deel van het ANBI-toezicht door de Belastingdienst is gericht op de controle van het voldoen aan deze publicatieplicht.



Rotterdams
Philharmonisch
Orkest. Fotografie:
Guido Pijper

Wettelijke eisen aan een gift

Een gift moet niet alleen aan een ANBI worden gedoneerd, maar ook aan andere wettelijke eisen voldoen. Contante giften zijn bijvoorbeeld niet aftrekbaar. Ook mag tegenover een donatie geen directe tegenprestatie staan. Als de waarde van voordelen, zoals gratis toegangsbewijzen, die een culturele instelling haar donateurs geeft van meer dan bijkomstig belang is, verlagen deze voordelen volgens de Belastingdienst de gift. Dat is niet het geval als het niet meer dan een symbolische tegenprestatie betreft of het voordeel niet op geld waardeerbaar is. Zo vindt de Belastingdienst een *meet-and-greet* in de regel bijkomstig, maar een theaterjaarkaart niet. Instellingen in de cultuursector maken hierover regelmatig afspraken met de Belastingdienst.¹⁰

De belastingwet maakt voor de hoogte van de giftenaftrek onderscheid tussen periodieke giften en andere giften. Periodieke giften moeten zijn vastgelegd in een notariële of onderhandse akte,¹¹ waarin de schenker zich verplicht om gedurende vijf of meer jaar ten minste jaarlijks een vaste schenking te doen. Bovendien moet de schenking uiterlijk eindigen bij overlijden. Dergelijke giften zijn aftrekbaar tot maximaal 250.000 euro per jaar. Het is toegestaan om jaarlijks meer te schenken, maar het meerdere is niet aftrekbaar voor de inkomstenbelasting.

Andere giften zijn alleen aftrekbaar voor zover met schriftelijke stukken (bijvoorbeeld een bankoverschrijving) kan worden onderbouwd dat zij aan een ANBI zijn gedaan en in totaal in een jaar meer bedragen dan zowel 60 euro als 1 procent van het verzamelinkomen van een belastingplichtige en zijn partner. Deze giften zijn tot maximaal 10 procent van dat verzamelinkomen aftrekbaar. Hogere giften zijn natuurlijk toegestaan, maar het meerdere is niet aftrekbaar.

De ruimere aftrek voor periodieke giften heeft als reden dat gevers zich bij een periodieke gift voor minimaal vijf jaar moeten vastleggen, wat belangrijk is voor de continuïteit van ANBI's. Periodieke en andere giften kunnen niet alleen in geld, maar ook in natura, bijvoorbeeld in de vorm van een kunstwerk, worden gedaan.

Giften zijn feitelijk slechts aftrekbaar tegen het tarief in de laagste tariefschijf (36,97 procent in 2024). Daardoor heeft iemand met een hoog inkomen in Nederland, anders dan bijvoorbeeld in de Verenigde Staten, niet meer profijt van de giftenaftrek dan iemand met een laag inkomen. Ongeacht of een oudere dame met alleen AOW of een miljonair een periodieke gift van 100 euro doet, beiden krijgen 36,97 euro terug van de overheid en beiden kost de gift 67,03 euro. Bij een gift aan een culturele instelling met de multiplier neemt de overheid 46,21 euro voor zijn rekening en zijn de kosten voor de gever 53,79 euro. Geven kost dus altijd geld zonder dat daar een materieel voordeel tegenover staat. Daarmee is de giftenaftrek een andere aftrekpost dan bijvoorbeeld hypotheek-renteaftrek.

Conclusie

Onder meer door vrijstellingen schenk- en erfbelasting stimuleert de overheid giften aan kunst en cultuur. Tegelijkertijd reguleert de overheid door strenge eisen aan deze fiscale faciliteiten te stellen. De overheid heeft een sturende rol door bepaalde giften, bijvoorbeeld aan professionele culturele instellingen, wél te stimuleren en andere giften, zoals aan culturele amateurverenigingen, niet. Ook stimuleert de overheid langjarige, periodieke giften die culturele instellingen meer inkomenszekerheid geven, meer dan andere giften. Meer in zijn

algemeenheid worden kleinere giften aan culturele instellingen via de multiplier meer gestimuleerd dan vergelijkbare giften aan andere ANBI's. Tegelijkertijd heeft de overheid beperkingen gesteld aan het fiscale voordeel van gevers, niet alleen door de hoogte van aftrekbare giften te beperken, maar ook doordat deze feitelijk alleen tegen de laagste tariefschijf aftrekbaar zijn. Bij de fiscale geef-faciliteiten is dus geen sprake van een volledige vrijheid van donateurs, maar een vrijheid binnen de door de overheid gestelde regels. •

Noten

- 1 Tweede Kamer 1915-1916, 210, nr. 3, 19.
- 2 De fiscale definitie van algemeen nut staat in artikel 5b, lid 3 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR).
- 3 In de culturele wereld ook wel bekend als 'de Geefwet', maar de multiplier was slechts één van de in die wet opgenomen wetswijzigingen. De multiplier staat in artikel 6.39a Wet inkomstenbelasting 2001.
- 4 Of een instelling is geregistreerd kan worden nagegaan op de website van de Belastingdienst: www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/aftrek-en-kortingen/content/anbi-status-controlleren.
- 5 De voorwaarden staan in artikel 5b AWR en artikel 1a tot en met 1c Uitvoeringsregeling AWR 1994 en zijn samengevat op: www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/belastingdienst/zakelijk/bijzondere-regelingen/goede-doelen/algemeen-nut-beogende-instellingen/belastingregels-algemeen-nut-beogende-instellingen.
- 6 [Eerste Kamer 2009-2010, 31930, C. 4-5.](#)
- 7 [Eerste Kamer 2009-2010, 31930, F. 2-3.](#)
- 8 [Handelingen, Eerste Kamer, 2009-2010, nr. 13, 430.](#)
- 9 Brief van 14 september 2011, nr. DB2011/285U, NTFR 2011/2076.
- 10 Forum Fiscaal Dienstverleners 16 juli 2021, overgenomen op www.taxence.nl/estate-planning/fiscale-aspecten-van-crowdfunding/.
- 11 Zie voor een model onderhandse akte: www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/bldcontentnl/themaoverstijgend-programmas-en-formulieren/overeenkomst-periodieke-giften.



Sigrid Hemels

is Staatsraad in de Afdeling advisering van de Raad van State, hoogleraar belastingrecht aan de Erasmus Universiteit Rotterdam en verbonden aan Lund University School of Economics and Management (Zweden)