

Inkomstenbelasting. Giften

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

Besluit van 8 augustus 2005, nr. CPP2005/1373M

De directeur-generaal Belastingdienst heeft namens de staatssecretaris van Financiën het volgende besloten.

In dit besluit is een aantal besluiten over de aftrek van giften samengevoegd.

Dit besluit vervangt daardoor de volgende besluiten:

- *het besluit van 29 november 2000, nr. CPP2000/2712M;*
- *het besluit van 29 november 2000, nr. CPP2000/2715M;*
- *het besluit van 29 november 2000, nr. CPP2000/2716M;*
- *het besluit van 29 november 2000, nr. CPP2000/2722M;*
- *het besluit van 14 december 2000, nr. CPP2000/2897M;*
- *het besluit van 14 december 2000, nr. CPP2000/2898M;*
- *het besluit van 19 december 2000, nr. CPP2000/3071M;*
- *het besluit van 29 januari 2003, nr. CPP2003/133M.*

Tevens is in punt 9 en 10 beleid weergegeven dat eerder is gepubliceerd in de vorm van vragen en antwoorden.

1. Giften. Periodieke giften in natura

Tot de aftrekbare giften behoren periodieke giften. Dit zijn volgens artikel 6.34 van de Wet IB 2001 giften in de vorm van vaste en gelijkmatige periodieke uitkeringen die uiterlijk bij overlijden eindigen en worden gedaan aan een in Nederland gevestigde instelling of vereniging. De vraag is gesteld of schenkingen in natura als periodieke giften kunnen worden aangemerkt. Bij bevestigende beantwoording van die vraag zouden ook kunstwerken of andere cultureel waardevolle zaken geschonken kunnen worden. Hierbij kan bijvoorbeeld gedacht worden aan een collectie kunstvoorwerpen, waarvan elk jaar een evenredig gedeelte aan een museum wordt overgedragen. Bij schenking van één enkel voorwerp zou het eigendomsrecht daarvan jaarlijks in gelijke gedeelten overgaan aan het museum.

Het ontmoet geen bezwaar als de Belastingdienst voor de toepassing van de regeling inzake periodieke giften schenkingen in natura op dezelfde wijze behandelt als schenkingen in geld. Uiteraard zal de schenking moeten voldoen aan de criteria van het begrip periodieke giften. Dat betekent onder meer dat de "uitkeringen of verstrekkingen" vast en gelijkmatig dienen te zijn. Bij schenking van een collectie objecten zal daarom op het moment waarop de verplichting wordt aangegaan een nauwkeurige verdeling over de jaren moeten worden vastgesteld aan de hand van de waarde in het economische verkeer van de verschillende objecten. Het verdient aanbeveling dat de betrokkenen daarover vooraf overleg voeren met het belastingkantoor waar de schenker onder valt.

2. Minimale looptijd van periodieke giften

In veel gevallen waarin vijf termijnen worden geschonken, is geregeld dat de eerste termijn vervalt op de dag van het sluiten van de overeenkomst of kort daarna. De volgende vier termijnen vervallen vervolgens met tussenpozen van een jaar. Feitelijk is de verplichting tot het doen van periodieke giften dan na ruim vier jaar geëindigd.

Gelet op het arrest van de Hoge Raad van 3 november 1982, nr. 21 492 (BNB 1983/39*), is in de geschetste situatie sprake van een periodieke uitkering. Mede gelet op het bijzondere karakter van deze periodieke giften, heeft het dan ook mijn instemming dat in deze gevallen aftrek wordt verleend.

Hierbij merk ik nog op dat in situaties waarin de betaaldatum van de termijnen wijzigt in het algemeen geen sprake meer zal zijn van *gelijkmatige* periodieke uitkeringen. Giftenaftrek kan om die reden worden geweigerd. Zie ook mijn mededeling van 17 augustus 2004, nr. DGB2004/3750 naar aanleiding van de uitspraak van Hof Amsterdam M1 van 11 november 2003, nr. 2002/06879.

3. Giften aan scoutinggroepen

In zijn mondelinge uitspraak van 13 december 1989, nr. 1109/88 (Infobulletin 91/476), heeft Hof 's-Hertogenbosch beslist dat kosten voor het feitelijke groepswork van een scoutinggroep niet als giften aftrekbaar zijn. De groep is geen instelling als bedoeld in het huidige artikel 6.33, aanhef en onderdeel *b*, van de Wet IB 2001.

De Hoge Raad heeft in het arrest van 24 september 1997, nr. 32 469 (BNB 1997/362), met betrekking tot een stichting die was gelieerd aan een scoutinggroep aangegeven dat de primaire doelstelling van de instelling beslissend is. Deze doelstelling was in dat geval het dienen van de particuliere belangen van de scoutingleden. De stichting en de scoutinggroep moeten voor de toepassing van artikel 6.33, aanhef en onderdeel *b*, van de Wet IB 2001 als één instelling worden beschouwd. Giften aan een dergelijke scoutingstichting zijn daarom ook niet aftrekbaar. Declarabele doch niet gedeclareerde kosten gemaakt voor de stichting Scouting Nederland en de daarmee gelijk te stellen regionale afdelingen van scouting zijn wel aftrekbaar (dat zijn wel instellingen als bedoeld in bovenvermeld artikel).

4. Algemeen nut beogende instelling - charitatieve instelling opgericht door serviceclub (Rotary, Odd-Fellows, Vrijmetselaars)

Aan de Belastingdienst is de volgende situatie voorgelegd:

Een serviceclub (bijvoorbeeld Rotary, Odd-Fellows, Vrijmetselaars) richt een instelling met een charitatief doel op. In casu betrof het een stichting. De leden van de serviceclub verstrekken bijdragen aan deze instelling. De vraag is wanneer er sprake is van aftrekbare giften.

Er is sprake van aftrekbare giften indien is voldaan aan de volgende voorwaarden:

1. De instelling is een aparte, zelfstandige rechtspersoon.
2. Er bestaat geen koppeling tussen de hoogte van de bijdrage aan de charitatieve instelling en de hoogte van de te betalen contributie aan de serviceclub.
3. De statuten van de instelling voldoen aan de voorwaarden van artikel 24, vierde lid van de Successiewet. Statutenwijzigingen dienen te worden gemeld aan de Belastingdienst/ Oost-Brabant/kantoor 's-Hertogenbosch (Postbus 90150, 5200 MB 's-Hertogenbosch).
4. De instelling verstrekt jaarlijks een exploitatieoverzicht aan de Belastingdienst/ Oost-Brabant/kantoor 's-Hertogenbosch (Postbus 90150, 5200 MB 's-Hertogenbosch).

5. Giften aan kerkelijke instellingen

De vraag is gesteld of bijdragen voor kerkelijk wijkwerk, stipendia voor het lezen van missen e.d., welke niet aan de kerkelijke instelling, doch aan de betrokken geestelijke plegen te worden gegeven, zijn te beschouwen als giften. Naar aanleiding daarvan is medegedeeld dat giften, welke rechtstreeks aan geestelijken ter beschikking worden gesteld voor doeleinden, die de kerkelijke instelling nastreeft of terzake van het verrichten van religieuze handelingen, kunnen worden gerangschikt onder giften aan kerkelijke instellingen.

Daarbij is tevens aangegeven dat bedragen welke ter zake van huwelijksinzegening, doop en dergelijke bijzondere kerkelijke plechtigheden worden voldaan en ten bate van de kerkelijke instelling of van de geestelijke als zodanig komen, worden beschouwd als giften aan kerkelijke instellingen. Uiteraard moet ook in deze gevallen de betaling van de bedoelde bedragen blijken uit schriftelijke bewijsstukken.

6. Giften aan politieke partijen

De vraag is gesteld of de Nederlandse politieke partijen kunnen worden gerekend tot de algemeen nut beogende instellingen in de zin van artikel 6.33 van de Wet IB 2001.

Ik ben van oordeel dat deze vraag bevestigend moet worden beantwoord. Immers de politieke partijen zijn in ons democratisch staatsbestel bij uitstek de instrumenten waarmee aan de politieke opvattingen welke in het volk leven gestalte wordt gegeven. Zij zijn voor een juist functioneren van onze parlementaire democratie een onmisbaar vereiste en moeten aldus gezien als algemeen nut beogende instellingen worden aangemerkt.

7. Beoordeling instellingen

Het komt voor dat instellingen zich al dan niet na overleg met de inspecteur bij mij melden om een verklaring te krijgen dat zij worden aangemerkt als "algemeen nut beogende instelling" als bedoeld in artikel 6.33 van de Wet IB 2001.

Zoals op 3 december 1982 is meegedeeld op vragen van de Tweede-Kamerleden Buurmeijer en Kombrink behoort het tot de taak van de inspecteur om in individuele gevallen te toetsen of instellingen voldoen aan de wettelijke criteria. Bij eventuele geschillen heeft de belastingrechter hierin het laatste woord.

Het ligt dan ook niet op mijn weg de bedoelde verklaringen af te geven. De inspecteurs worden verzocht om in voorkomende gevallen de instellingen te informeren in bovenvermelde zin.

Ik merk hierbij nog op dat de Inspecteur van de Belastingdienst/ Oost-Brabant/kantoor 's-Hertogenbosch (Postbus 90150, 5200 MB 's-Hertogenbosch) op verzoek een verklaring kan afgeven omtrent het al of niet aanmerken van de instelling als instelling in de zin van artikel 24, vierde lid van de Successiewet 1956. Een op deze wijze gerangschikte instelling kan faciliteiten genieten op het gebied van het schenkings- en successierecht.

Het ontmoet bij mij geen bezwaar dat giften aan een dergelijke instelling door de Belastingdienst worden aangemerkt als aftrekbare giften in de zin van artikel 6.33 van de Wet IB 2001 en artikel 16 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

8. Giftenaftrek buitenlandse instellingen

Giften aan niet in Nederland gevestigde instellingen (hierna: buitenlandse instellingen) kunnen voor de heffing van de inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting alleen voor aftrek in aanmerking komen voorzover de instellingen door onze Minister zijn aangewezen (artikel 6.37 van de Wet IB 2001 en artikel 16, derde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969).

Ik heb besloten de inspecteur van de Belastingdienst/Limburg/kantoor Buitenland te Heerlen te machtigen namens mij verzoeken tot aanwijzing van de buitenlandse instellingen voor de inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting in behandeling te nemen. In de bijlage bij dit besluit is een lijst opgenomen van instellingen die tot op dit moment zijn aangewezen.

Hierna zal ik de achtergrond van de aftrekmogelijkheden van giften aan buitenlandse instellingen weergeven.

Bij de totstandkoming van de regeling voor aftrek van giften aan buitenlandse instellingen is aangegeven dat van die mogelijkheid een beperkt gebruik zal worden gemaakt.

Het betreft de volgende giften:

- a. giften aan buitenlandse instellingen waarvan de invloedssfeer of het werkterrein zich tot Nederland uitstrekt (bij voorbeeld Europese politieke partijen die in het Europese Parlement zijn vertegenwoordigd);

- b. giften aan buitenlandse instellingen wier invloedssfeer of werkterrein zich niet tot Nederland uitstrekt maar die zich wel op mondiaal niveau inzetten voor bij voorbeeld milieu- en natuurbescherming;
- c. giften aan buitenlandse instellingen, gedaan door niet in Nederland wonende belastingplichtigen die op grond van artikel 2.2, tweede en derde lid, van de Wet IB 2001 geacht worden in Nederland te wonen (uitgezonden diplomaten/ambtenaren).

Ik merk hierbij op dat uiteraard wel sprake moet zijn van feitelijke activiteiten van betekenis in Nederland (onderdeel a) respectievelijk op mondiaal niveau (onderdeel b).

ad. a en b

Giften aan de hier bedoelde buitenlandse instellingen kunnen op verzoek worden aangewezen als aftrekbare giften. Een verzoek wordt gericht aan de Belastingdienst/Limburg/kantoor Buitenland, Postbus 2865, 6401 DJ Heerlen.

Het verzoek dient gegevens en/of bewijsstukken te bevatten waarmee wordt aangetoond dat de instelling - afgezien van de plaats van vestiging - voldoet aan de voorwaarden van artikel 6.33, onderdelen b en c, van de Wet IB 2001, respectievelijk artikel 16, eerste lid, eerste volzin van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

Voor de onder b bedoelde instellingen worden extra eisen aan de over te leggen informatie gesteld. Ik denk hierbij aan een verklaring van de overheid van het land waar de instelling haar zetel heeft en aan het overleggen van statuten, een overzicht van de feitelijke activiteiten en van de jaarrekening.

Zoals blijkt uit de wetsgeschiedenis komen alleen instellingen in aanmerking die niet een vertakking in Nederland hebben. Indien er wel een vestiging in Nederland is, kan schenking aan de Nederlandse vestiging tot giftenaftrek leiden.

Om praktische redenen wordt bij een positieve beslissing op het verzoek de instelling (en dus niet de gift) aangewezen. Giften aan aangewezen instellingen komen in beginsel voor aftrek in aanmerking. De inspecteur beoordeelt bij de behandeling van de aangifte inkomstenbelasting/vennootschapsbelasting of de gift daadwerkelijk tot aftrek leidt. Ik merk nog op dat een aanwijzing kan worden ingetrokken als een wijziging in de feitelijke werkzaamheden van de instelling daartoe aanleiding geeft. Een gift die wordt gedaan na intrekking van de aanwijzing leidt niet meer tot aftrek. Periodiek verschijnt een geactualiseerde lijst van aangewezen instellingen als bijlage bij dit besluit.

ad. c

Aan fictief binnenlandse belastingplichtigen in de zin van artikel 2.2, tweede en derde lid van de Wet IB 2001 kan aftrek van giften worden verleend als de gift is gedaan aan een instelling die voor de betrokkene in zijn woonland dezelfde functie vervult als een instelling die, in Nederland gevestigd, aan de eisen van afdeling 6.9 van de Wet IB 2001 voldoet. Voor deze groep belastingplichtigen worden geen bijzondere eisen gesteld met betrekking tot de aftrek van dergelijke giften. Een verzoek tot aanwijzing is niet nodig. Voldoende is, dat de belastingplichtige tegenover de bevoegde inspecteur Belastingdienst/Limburg/kantoor Buitenland te Heerlen) aantoont dat de giften voldoen aan de voorwaarden van afdeling 6.9 van de Wet IB 2001 en aan de voorwaarde die in de eerste zin van dit onderdeel is omschreven.

9. Aftrek giften bij al dan niet declarabele autokosten

Volgens artikel 6.36 van de Wet IB 2001 worden giften die de vorm hebben van een vergoeding van kosten voor vervoer per auto in aanmerking genomen voor een normbedrag (2005: € 0,18) per kilometer. 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 op grond van het arrest van de Hoge Raad van 7 juni 1978, nr. 18 867 (BNB 1978/186), echter 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. Ook in dat geval worden de door belastingplichtige gedane uitgaven volgens het in artikel 6.36 van de Wet IB 2001 opgenomen normbedrag in aanmerking genomen.

10. Beëindiging periodieke giften bij arbeidsongeschiktheid en werkloosheid

Periodieke giften moeten volgens artikel 6.34 van de Wet IB 2001 uiterlijk eindigen bij overlijden. In de lijn van het Besluit van 30 maart 1998, nr. DB98/1230M, antwoord B.55, vormt een beëindiging van de verplichting tot het doen van uitkeringen of verstrekkingen bij arbeidsongeschiktheid van de schenker geen beletsel voor de kwalificatie als periodieke giften. Ook een beëindiging door werkloosheid behoeft niet in strijd te komen met het karakter van de regeling, indien althans de schenker op die omstandigheden niet of nauwelijks invloed heeft.

Beëindigingsmogelijkheden die de schenker zelf kan beïnvloeden zijn echter niet in overeenstemming met het karakter van de regeling en vormen derhalve wel een beletsel om de giften als periodieke giften aan te merken.

11. Inwerkingtreding en intrekking besluiten

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dagtekening van dit besluit. De volgende besluiten zijn met ingang van de dagtekening van dit besluit ingetrokken:

- het besluit van 29 november 2000, nr. CPP2000/2712M,
- het besluit van 29 november 2000, nr. CPP2000/2715M,
- het besluit van 29 november 2000, nr. CPP2000/2716M,
- het besluit van 29 november 2000, nr. CPP2000/2722M,
- het besluit van 14 december 2000, nr. CPP2000/2897M,
- het besluit van 14 december 2000, nr. CPP2000/2898M,
- het besluit van 19 december 2000, nr. CPP2000/3071M,
- het besluit van 29 januari 2003, nr. CPP2003/133M.

Bijlage

Lijst van aangewezen instellingen per 1 juli 2005

1. De Aga Khan Foundation te Geneve.
Een instelling die mondiaal actief is met projecten op het gebied van gezondheid, onderwijs en plattelandsontwikkeling.
2. De Wildlife Preservation Trust, onder meer gevestigd te Jersey, Philadelphia en Toronto.
De activiteiten van deze instelling bestaan uit projecten over de hele wereld om bepaalde diersoorten voor uitsterven te behoeden.
3. The Elmwood Institute, gevestigd in een aantal steden in de Verenigde Staten.
Deze instelling houdt zich voornamelijk bezig met het propageren van een holistische en ecologische levensvisie via het organiseren van congressen over de hele wereld.
4. De Evangelisch Lutherse Kerk te Antwerpen.
Een kerkgenootschap waarvan de leden verspreid over heel Nederland en België wonen.
5. De Self Realization Fellowship.
Een levensbeschouwelijke instelling, gevestigd in India en in de Verenigde Staten. Via zogenoemde centers worden in Nederland diensten georganiseerd.
6. ActionAid.
Een internationale organisatie voor hulp aan de armste landen. De instelling is gevestigd in verschillende Europese hoofdsteden en opereert in Latijns-Amerika, Azië en Afrika.
7. De International Ski Foundation te Verbier (Zwitserland).
Een internationale school, die een vijfjarig academisch opleidingsprogramma combineert met ski-training op topniveau.
8. Het Institut Européen d'Administration des Affaires (INSEAD), te Fontainebleau (Frankrijk).
Een internationale opleidingsinstelling, voor topmanagers uit de hele wereld.
9. Médecins du Monde.
Een humanitaire organisatie, die medische hulp verleent aan mensen in nood over de hele wereld. De hoofdvestiging is in Parijs. Daarnaast heeft de instelling kantoren verspreid over Europa, Japan en de Verenigde Staten.
10. De Internationale Vrouwenraad.
Een wereldwijd werkende organisatie, onder meer actief op het gebied van mensenrechten en vrouwenemancipatie.
11. Project Trust.
Een Engelse organisatie, die jeugdige vrijwilligers uitzendt naar 22

landen. De vrijwilligers nemen deel aan verschillende projecten, zoals plattelandsontwikkeling, onderwijs, bouwprojecten, natuurbescherming, enz.

12. FAO.

Deze voedsel- en landbouworganisatie van de Verenigde Naties heeft geen vestiging in Nederland.

13. The Folly Fellowship.

Een in Engeland opgerichte en niet in Nederland gevestigde instelling, die zich bezighoudt met de belangenbehartiging (zoals het instandhouden en behoeden voor verval) van buitenissige bouwwerken, grotten en tuinhuizen in Nederland en buitenland.

14. Survival International Charitable Trust.

Een wereldwijde charitatieve instelling, gevestigd in Londen, met vestigingen in Frankrijk, Italië en Spanje. De instelling komt op voor de rechten van de inheemse volkeren.

15. Earthwatch.

Een wereldwijd opererende organisatie die projecten organiseert ten behoeve van natuurbehoud, cultuur, archeologie enzovoorts.

16. UNICA.

Een organisatie met een mondiaal werkingsgebied die internationaal begrip en samenwerking bevordert, in het bijzonder op het gebied van kunst, cultuur, opvoeding en wetenschap.

17. Netherland-America Foundation.

Een in de Verenigde Staten van Amerika gevestigde instelling die activiteiten ontplooit op wetenschappelijk, cultureel en charitatief terrein, waaronder de ondersteuning van Nederlandse studenten in Amerika en Amerikaanse studenten in Nederland.

18. Fraxa Research Foundation.

Een in de Verenigde Staten van Amerika gevestigde instelling die wereldwijd wetenschappelijk onderzoek financiert op het terrein van erfelijke aandoeningen die een geestelijke handicap veroorzaken.

19. Global Volunteers.

Een in de Verenigde Staten van Amerika gevestigde instelling die met vrijwilligers over de hele wereld werkt aan ontwikkelingsprojecten.

20. Ashoka

Een instelling met hoofdvestiging in de Verenigde Staten van America die wereldwijd financiële ondersteuning biedt op het gebied van onderwijs, opvoeding, milieu, gezondheid, mensenrechten en economische ontwikkeling.

21. United Nations High Commissioner for Refugees (UNHCR)

Een vluchtelingenorganisatie van de Verenigde Naties, met hoofdvestiging in Zwitserland, die mondiaal activiteiten ontplooit voor het bewaken van de rechten en het welzijn van vluchtelingen.

22. Fair Trials Abroad Trust (FTA)

Een in het Verenigd Koninkrijk gevestigde organisatie die wereldwijd

hulp biedt aan burgers van de Europese Unie bij beschuldiging van een misdrijf, met het oog op de handhaving van een behoorlijke rechtspleging.