

Vergaderjaar 2022–2023

**36 202**

## **Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Belastingplan 2023)**

**Y**

### **BRIEF VAN DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN – FISCALITEIT EN BELASTINGDIENST**

Aan de Voorzitter van de Eerste Kamer der Staten-Generaal

Den Haag, 27 juni 2023

Als gevolg van het Belastingplan 2023 is de periodieke-giftenaftrek in de inkomstenbelasting met ingang van 1 januari 2023 begrensd tot € 250.000 per kalenderjaar per huishouden. Bij de behandeling van het Belastingplan 2023 in de Eerste Kamer is de motie Essers aangenomen. Daarin wordt verzocht om zo spoedig mogelijk in kaart te brengen welke algemeen nut beogende instellingen (ANBI's) mogelijk effect ondervinden van de aftopping en wordt opgeroepen de maatregel niet uit te voeren tot het onderzoek is uitgevoerd en de Kamer over de uitkomsten daarvan is geïnformeerd.<sup>1</sup> Het Belastingplan 2023 is aangenomen en met ingang van dit jaar in werking getreden. In deze brief beschrijf ik de verwachte effecten van de aftopping en de signalen die ik inmiddels heb ontvangen over de effecten van de aftopping, in reactie op de motie Essers. Daarbij ga ik tevens in op de motie Otten die eveneens is aangenomen in de Eerste Kamer bij de behandeling van het Belastingplan 2023.<sup>2</sup> Deze motie roept op te onderzoeken hoe de fiscale belemmeringen bij het schenken aan ANBI's vanuit een vennootschap kunnen worden weggenomen. In deze brief schets ik daarvoor mijn denkrichting. Daarmee kom ik ook terug op mijn toezegging in hetzelfde debat om de mogelijkheden voor geven vanuit de vennootschap te onderzoeken.<sup>3</sup>

#### **1. Aanleiding aftopping**

Vanaf 1 januari 2023 is de aftrek van periodieke giften aan ANBI's begrensd tot € 250.000 per huishouden per kalenderjaar. Deze maatregel is voortgekomen uit het IBO-rapport Vermogensverdeling<sup>4</sup>, waaruit naar voren kwam dat over het belastingjaar 2018 van de 100 grootste giftenaf-

<sup>1</sup> Kamerstukken I 2022/23, 36 202, T.

<sup>2</sup> Kamerstukken I 2022/23, 36 202, U.

<sup>3</sup> Handelingen I 2022/23, nr. 13

<sup>4</sup> Licht uit, Spot aan: de Vermogensverdeling. Kamerstukken II 2021/22, 35925-IX-38.

trekposten in de aangifte inkomstenbelasting er 88 zijn die het positieve box 1-inkomen tot € 0 reduceren. Dit is binnen de giftenaftrek enkel met de periodieke gift mogelijk, omdat deze – in tegenstelling tot de eenmalige gift – geen plafond kent. Vervolgens is onderzocht of dit terug te zien is in de aangiften inkomstenbelasting met giftenaftrek en of hier sprake is van enkele incidenten of een trend. Uit de aangiften 2019 en 2020 (de meest recente cijfers) blijkt dat het aantal extreem hoge periodieke giften (meer dan € 1 miljoen) vanaf 2016 steeds meer is toegenomen. Tegenover deze hoge giften stond een vergelijkbaar inkomen, waardoor het belastbare inkomen sterk verminderd werd of zelfs gereduceerd tot nul.

Het stimuleren van geven is één van de Rijksbrede speerpunten ten aanzien van filantropie.<sup>5</sup> Een uitwerking van dat speerpunt is de giftenaftrek waarvan het doel is het doen van (grotere) giften, al dan niet periodieke giften, te stimuleren. Op basis van het hetgeen vorig jaar uit het IBO-rapport en nader onderzoek is opgekomen, is het kabinet echter tot de conclusie gekomen dat de balans bij zeer hoge periodieke giften zodanig is verstoord dat een beleidswijziging wenselijk werd geacht. Door een plafond in te voeren is het niet meer mogelijk om uitzonderlijk hoge inkomens volledig te verrekenen met even uitzonderlijk hoge periodieke giften aan ANBI's. Daarmee wordt tevens meer evenwicht gebracht in het belasten van vermogen.

Het aantal belastingplichtigen dat door de maatregel naar verwachting wordt geraakt is zeer beperkt. Het betreft naar verwachting circa 140 huishoudens. Daarbij is nog geen rekening gehouden met het overgangsrecht dat geldt voor op 4 oktober 2022 lopende periodieke giften, waardoor de komende vijf jaar (de duur van het overgangsrecht) het aantal huishoudens dat wordt geraakt naar verwachting nog minder is. Hoewel met de aftopping is beoogd een grens te stellen aan de aftrekbaarheid van periodieke giften en de aftopping geenszins tot doel heeft de vrijgevigheid van belastingplichtigen te ontmoedigen, zijn er in het debat zorgen geuit over de effecten van de aftopping op de goededoelensector.

## **2. Verwachte effecten op ANBI's**

Zoals hiervoor ook is opgemerkt, bestaat de groep die geraakt wordt door de maatregel uit circa 140 huishoudens. Vanwege de geheimhoudingsplicht op grond van artikel 67 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen is het niet mogelijk te beschrijven aan welke ANBI's deze huishoudens (periodiek) schenken. Of de beperking van de aftrekbaarheid van periodieke giften ook daadwerkelijk een negatief effect gaat hebben op de inkomsten van deze of andere ANBI's hangt volledig af van eventuele veranderingen in het geefgedrag van de gevers. Dat giften niet meer (volledig) aftrekbaar zijn, betekent immers niet dat belastingplichtigen geen giften meer mogen of zullen doen. De aftrekbaarheid van giften zal niet het hoofdmotief zijn voor het doen van giften. Uiteraard kan de giftenaftrek gezien het financiële belang ervan wel een rol spelen. Voor grote giften, zoals bij de betreffende groep, is het financiële belang van de giftenaftrek (veel) groter. Hierdoor zal de omvang van de giftenaftrek vermoedelijk een grotere rol spelen in de hoogte van de gift en het aantal ANBI's dat wordt gesteund. In het debat in de Tweede Kamer over het Belastingplan 2023 is dit ook aan de orde geweest.

Bij de raming van het budgettaire effect van de aftopping is gekeken voor de groep van 140 huishoudens wat het fiscale voordeel is voor het deel van de giften boven de € 250.000, en dus de kosten van de aftopping. Die kosten bedragen € 50 miljoen structureel vanaf 2027. Als gevolg van het

<sup>5</sup> Kamerstukken II 2019/20, 32 740, nr. 21.

overgangsrecht voor lopende overeenkomsten van periodieke giften loopt die kosten op van € 10 miljoen in 2023, € 20 miljoen in 2024, € 30 miljoen in 2025, € 40 miljoen in 2026, tot € 50 miljoen vanaf 2027. Indien de gevers (economisch) rationeel zouden handelen, zou het totaal aan giften gelijk zijn aan het huidige bedrag aan giften, verminderd met het misgelopen fiscale voordeel van de giftenaftrek. Dat zou concreet betekenen dat het nieuwe totaalbedrag aan giften die worden gedaan door de groep die geraakt wordt door de aftopping, uitkomt op structureel € 234 miljoen (€ 284 miljoen verminderd met de hiervoor genoemde € 50 miljoen).

Het platform Samenwerkende Brancheorganisaties Filantropie (SBF)<sup>6</sup> heeft naar aanleiding van de beperking van de periodieke-giftenaftrek een eerste inventarisatie gedaan naar de negatieve gevolgen ervan.<sup>7</sup> De particulieren die direct of indirect via een vermogensfonds grote (periodieke) giften doen, geven veelal aan te willen blijven geven, maar dat de aftrek zorgt voor een verandering in het netto budget dat zij gereserveerd hebben voor giften. Zij geven dan ook aan in het vervolg bij het bepalen van de hoogte van de giften die ze willen doen rekening te houden met de beperking van de aftrekbaarheid. Daarnaast worden er meerdere concrete voorbeelden aangehaald van gevers aan specifieke goede doelen die als gevolg van de aftopping hun giften deels of geheel aan het heroverwegen zijn. Plannen en schenkingsovereenkomsten die in de maak zijn, worden *on-hold* gezet vanwege onzekerheid over de regelgeving. De indruk uit de inventarisatie is dat de effecten groter zouden kunnen zijn dan de effecten die zijn te verwachten op basis van strikt economisch rationeel gedrag. Immers, op basis van een structurele lastenverzwaring van € 50 miljoen, zou er in principe € 50 miljoen minder financiële ruimte bij de gevers zijn om te geven. Een mogelijke verklaring voor een groter effect kan liggen in de aankondiging van de aftopping vorig jaar, waarvan de SBF heeft gesignaleerd dat grote gevers zich ondanks hun goede intenties negatief voelen weergegeven als belastingontduiker of fraudeur. Het kabinet betreurt het dat dit gevoel is ontstaan, hetgeen uiteraard niet de bedoeling is. Zoals eerder aangegeven hecht het kabinet veel waarde aan filantropie en de bijdrage die belastingplichtigen die daaraan leveren. Tegelijkertijd vindt het kabinet onwenselijk dat als gevolg van de periodieke-giftenaftrek er per saldo (bijna) geen belasting meer wordt betaald. Met de aftopping van de periodieke-giftenaftrek is geprobeerd hier meer balans in aan te brengen.

Tot slot is uit de inventarisatie op te maken dat de aftopping vooral negatieve gevolgen heeft voor grote giften die (indirect) vanuit bedrijven worden gedaan. Daar zal ik hierna op ingaan.

### **3. Geven vanuit de vennootschap**

Bedrijven die belastingplichtig zijn voor de vennootschapsbelasting, zoals besloten vennootschappen (bv's), mogen voor de berekening van hun belastbare winst in beginsel alle zakelijke kosten aftrekken. Niet-zakelijke kosten zijn niet aftrekbaar. Kosten die geen zakelijk motief hebben en worden gedaan vanuit aandeelhoudersmotieven, zijn niet aftrekbaar en worden daarnaast aangemerkt als een verkapte winstuitdeling aan de aandeelhouder. Deze niet-zakelijke kosten vormen zodoende inkomen uit aanmerkelijk belang (box 2) bij de aandeelhouder (die een aanmerkelijk belang in de betreffende vennootschap heeft).

<sup>6</sup> SBF is een samenwerking van Goede Doelen Nederland, de Fondsen en Foundations in Nederland (FIN) en Interkerkelijk Contact in Overheidszaken (CIO).

<sup>7</sup> 230407-Inventarisatie-negatieve-gevolgen-beperking-giftenaftrek.pdf (sbf-filantropie.nl).

Als bedrijven goede doelen steunen door middel van sponsoring of reclame, vormen dit zakelijke kosten die net als andere bedrijfskosten aftrekbaar zijn van de winst voor de vennootschapsbelasting. In de praktijk is dan ook meer dan de helft van het totaal aan bedragen dat door bedrijven aan goede doelen wordt gegeven (een vorm van) sponsoring of reclame.<sup>8</sup> De andere helft bestaat uit giften zonder tegenprestatie en zonder (direct) zakelijk belang. Deze uitgaven zijn voor de vennootschapsbelasting in beginsel niet aftrekbaar bij de vennootschap. Om financiële steun aan goede doelen te stimuleren is echter een uitzondering geïntroduceerd in de vorm van de giftenaftrek<sup>9</sup> en in het verlengde daarvan het besluit over giftenaftrek of uitdeling.<sup>10</sup> Op grond daarvan zijn giften aan ANBI's en steunstichtingen SBBI's (sociaal belang behartigende instellingen) onder voorwaarden aftrekbaar van de winst voor de vennootschapsbelasting. De aftrek bedraagt ten hoogste 50% van de winst met een maximum van € 100.000. Bij een gift aan een culturele ANBI wordt de aftrek verhoogd met 50% van het bedrag van de giften, met een maximum van € 2.500. In het besluit over giftenaftrek of uitdeling staat verder dat giften door een vennootschap, die zijn ingegeven door de persoonlijke charitatieve behoefte van de aandeelhouder, maar verder voldoen aan de voorwaarden voor de giftenaftrek genoemd in de wet, als giften in de zin van het betreffende wetsartikel in aftrek komen en voor dat bedrag aan giften niet als uitdeling worden aangemerkt voor de inkomstenbelasting en de dividendbelasting. Deze goedkeuring geldt dus voor zover de giften het wettelijk maximum van € 100.000 niet te boven gaan.<sup>11</sup> Voor zover de giften dat maximum wel overstijgen, wordt teruggevallen op het uitgangspunt dat de gift niet aftrekbaar is bij de vennootschap en als uitdeling aan de aanmerkelijkbelanghouder in box 2 wordt aangemerkt. Doordat de gift vervolgens drukt op het inkomen van de aanmerkelijkbelanghouder, kan de gift in privé onder voorwaarden in aanmerking komen voor de giftenaftrek. Op deze manier verlaagt de (periodieke-)giftenaftrek het box 2-inkomen van belastingplichtigen voor de inkomstenbelasting. Deze systematiek acht ik omslachtig voor het doen van giften vanuit een vennootschap en wordt in de praktijk ervaren als een belemmering. Een veelgehoorde wens vanuit de praktijk luidt dan ook een eenvoudiger systeem waarin het mogelijk is om rechtstreeks een gift te doen vanuit een vennootschap.

Gelet op het maatschappelijke belang van giften die worden gedaan vanuit vennootschappen heb ik de denkrichting onderzocht of het mogelijk is om fiscaal een uitzondering te maken op de hiervoor beschreven systematiek, door wettelijk te regelen dat niet-zakelijke giften aan een ANBI of steunstichting SBBI niet worden aangemerkt als verkapte winstuitdeling van de vennootschap aan de aanmerkelijkbelanghouder en dus niet leiden tot heffing van inkomstenbelasting en dividendbelasting. Daarbij is onderzocht of het mogelijk is om de giftenaftrek in de vennootschapsbelasting te laten vervallen, waarbij niet-zakelijke giften bij het bepalen van de winst voor de vennootschapsbelasting niet aftrekbaar zullen zijn (dus ook niet tot de huidige grenzen van € 100.000 of de helft van de jaarwinst). Een gift door een vennootschap aan een ANBI zal vrij van schenkbelasting blijven als aan de voorwaarden wordt voldaan. Een dergelijke wijziging heeft geen invloed op de fiscale behandeling en dus de aftrekbaarheid van zakelijke uitgaven door vennootschappen aan goede doelen, zoals door middel van sponsoring of reclame. Deze kosten blijven net als nu aftrekbaar. Met de uitkomsten van dit onderzoek hoop ik

<sup>8</sup> Geven in Nederland 2022.

<sup>9</sup> Art. 16 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

<sup>10</sup> Besluit van 31 oktober 2016, nr. BLKB2016/152.

<sup>11</sup> In 2019 ging dit om circa 3.000 vennootschapsbelastingplichtigen die voor een bedrag van € 38 miljoen aan giften in aftrek brachten.

tegemoet te kunnen komen aan het door de SBF gesignaleerde knelpunt, alsmede de wens van de Tweede en Eerste Kamer, gelet op de aangenomen moties en mijn toezegging op dit punt.

Naar verwachting is met deze wijziging een derving van belastingopbrengsten gemoeid van per saldo € 26 miljoen. Het grote voordeel van deze denkrichting is hierin gelegen dat het een echte vereenvoudiging is en het geven door vennootschappen aan ANBI's stimuleert.

#### **4. Conclusie**

Filantropie is een van de speerpunten van het kabinetsbeleid. Goede doelen leveren in belangrijke mate op verschillende manieren een bijdrage aan de maatschappij. Ik ben dan ook blij met de steun voor goede doelen; niet alleen door financiële bijdragen als giften, maar ook door de inzet van mensen zelf door middel van bijvoorbeeld vrijwilligerswerk en inzamelingsacties. Gezien het maatschappelijke belang van giften die worden gedaan door vennootschappen ben ik voornemens in de zomer de inpasbaarheid van bovengenoemde denkrichting verder uit te werken. Op Prinsjesdag zal ik hierop terugkomen.

De Staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst,  
M.L.A. van Rij