

WFR 2017/43

# EVALUATIE ANBI EN GIFTENAFTREK: HANDHAVING VERBETEREN GOED ALTERNATIEF VOOR AFSCHAFFING

MEVR. PROF. DR. S.J.C. HEMELS<sup>1</sup>

## 1 Inleiding

Op 27 januari 2017 heeft de Staatssecretaris van Financiën de evaluaties van de giftenaftrek en de praktijk rondom ANBI's en SBBI's naar de Tweede Kamer gestuurd.<sup>2</sup> Het betreft een drietal rapporten: een evaluatie van de giftenaftrek door de externe kantoren Dialogic en Ape van 19 december 2016 en evaluaties van de uitvoering van de giftenaftrek en van de praktijk rondom ANBI's en SBBI's door het ministerie van Financiën. Een kabinetsreactie ontbreekt.

Al sinds 2010 wordt van ambtelijke zijde nadrukkelijk aangedrongen op afschaffing van de giftenaftrek. Goede doelen en hun donateurs leven daardoor al zo'n zeven jaar in onzekerheid over het voortbestaan van de giftenaftrek. De nu verschenen evaluaties zullen aan de bestaande onzekerheid geen einde maken. De rapporten van het ministerie lijken namelijk te koersen op afschaffing van de giftenaftrek en de andere ANBI-faciliteiten om de uitvoeringsproblemen van de Belastingdienst op te lossen. Het rapport van Dialogic lijkt het afschaffen van de giftenaftrek juist af te raden.

De weigering van het kabinet om vóór de verkiezingen met een politieke reactie op de rapporten te komen en het

doorschuiven van de meningsvorming naar een volgend kabinet zorgen ervoor dat de onduidelijkheid over het voortbestaan van de giftenaftrek voorlopig als een zwaard van Damocles boven de goededoelenwereld zal blijven hangen. Het is bovendien te verwachten dat ook tijdens de aankomende kabinetsformatie van ambtelijke zijde zal worden aangedrongen op afschaffing van de giftenaftrek, dus nog voordat hier een openbaar politiek debat over heeft kunnen plaatsvinden. Dit is niet de koninklijke weg.

In dit artikel bespreek ik daarom de evaluatierapporten en hun voorgeschiedenis. Tevens onderzoek ik of de technische en handhavingsproblemen van de Belastingdienst niet op een meer proportionele wijze kunnen worden opgelost dan door afschaffing van de giftenaftrek en andere ANBI-faciliteiten. Hierbij richt ik de blik nadrukkelijk op de praktijk in andere landen die de Nederlandse belastingdienst als inspiratie kan gebruiken om zijn problemen op te lossen.

## 2 Evaluatie giftenaftrek

Dialogic concludeert dat de giftenaftrek de totale omvang van giften in de inkomstenbelasting verhoogt: ongeveer 40% van de gebruikers zegt daadwerkelijk meer te geven door deze regeling. Dialogic heeft ook indicaties dat periodieke giften de band tussen gever en ontvanger op de lange termijn verstevigen. De giftenaftrek wordt met name door ouderen, hoger opgeleiden en hogere inkomensgroepen gebruikt en heeft vooral impact op burgers die structureel geven. Uit de analyse van Dialogic blijkt dat de giftenaftrek onbekend is bij een deel van de particulieren dat daar wel gebruik van zou kunnen maken. Volgens Dialogic zal het geven van meer bekendheid aan de giftenaftrek de totale giften en het budgettaire beslag

1 Erasmus Universiteit Rotterdam en Allen & Overy LLP Amsterdam, tevens lid raad van toezicht/bestuur van een aantal culturele instellingen (zie voor alle nevenfuncties: [www.eur.nl/people/sigrid-hemels/](http://www.eur.nl/people/sigrid-hemels/)).

2 Kamerstukken II 2016/17, 34 552, nr. 77. De evaluatierapporten hebben zelf geen Kamerstuknummer gekregen, deze zijn alleen op internet gepubliceerd, onder meer op [www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2017/01/27/brief-over-evaluaties-giftenaftrek-en-de-evaluatie-van-de-praktijk-rondom-anbi-s-en-sbbi-s](http://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2017/01/27/brief-over-evaluaties-giftenaftrek-en-de-evaluatie-van-de-praktijk-rondom-anbi-s-en-sbbi-s).

daarvan vergoten.<sup>3</sup> Overigens lijken Dialogic en het ministerie van oordeel te verschillen over de duidelijkheid van publieksinformatie. Volgens het ministerie is deze informatie duidelijk,<sup>4</sup> volgens Dialogic communiceert de overheid te weinig over de giftenaftrek en is de uitleg vaak (te) technisch.<sup>5</sup> Wat duidelijk is voor fiscalisten, lijkt dat niet te zijn voor het brede publiek.

Het budgettaire beslag van de giftenaftrek ligt volgens Dialogic echter twee tot drie keer hoger dan de mate waarin de giftenaftrek de giften verhoogt. Mensen geven dus wel meer door de giftenaftrek, maar ze houden een deel van het fiscale voordeel zelf, iets wat niet echt een verbazingwekkende conclusie is. Sterker nog, op grond van de standaardhypothese in de economische wetenschap dat mensen alleen uit eigen belang handelen (de homo economicus), zou verwacht mogen worden dat mensen het hele fiscale voordeel zelf houden en helemaal niet extra geven.<sup>6</sup> Economen hebben deze standaardhypothese in het laboratorium onderzocht met zogenoemde "dictatorgames". In zijn meest eenvoudige vorm is dit een spel met twee deelnemers waarbij de ene deelnemer, de dictator, een geldbedrag krijgt en de mogelijkheid heeft een deel van dat bedrag aan de andere deelnemer te geven. Als de standaardhypothese juist zou zijn, zou de dictator 100% van het bedrag houden. Uit diverse lab-experimenten is echter gebleken dat niet alle dictators dit doen. Gemiddeld genomen geven mensen 28,35% van het bedrag weg.<sup>7</sup> Dat komt dus vrij goed overeen met de bevinding van Dialogic. Het zou op basis van economisch onderzoek over geefgedrag onwaarschijnlijk zijn dat de giftenaftrek ertoe zou leiden dat iedereen het hele fiscale voordeel zou weggeven en dat het budgettaire beslag even hoog als of zelfs lager zou zijn dan de verhoging van de giften door de giftenaftrek. Door de wijze waarop "doelmatigheid" in dit onderzoek is gedefinieerd, leidt het feit dat het fiscale voordeel niet volledig wordt weggeschonken echter tot de conclusie dat de giftenaftrek budgettair niet doelmatig is. Gegeven de huidige stand van de economische wetenschap, kan de giftenaftrek echter nooit

voldoen aan deze doelmatigheidsdefinitie. Het is te vrezen dat de achtergrond van deze conclusie en het woord "budgettair" verloren zullen gaan en alleen zal blijven hangen dat de giftenaftrek niet doelmatig is. Dat maakt de stap naar afschaffen tot een kleine.

## 2.1 Prijselasticiteit

Om het gedragseffect van een maatregel in te schatten, is het belangrijk om met prijselasticiteit rekening te houden. Bij prijsinelasticiteit zal de gedragsreactie klein of verwaarloosbaar zijn, terwijl bij prijselasticiteit er een grote gedragsverandering zal zijn op een verandering in prijs. Dialogic heeft in de evaluatie op basis van het antwoord dat 93 gebruikers van de giftenaftrek gaven op de vraag of de giftenaftrek ervoor zorgde dat zij meer aan goede doelen hebben geschonken (waarbij degenen die deze vraag niet beantwoordden onder de groep "neezeggere" werden geschaard,<sup>8</sup> ik kan mij voorstellen dat het beter was geweest deze personen helemaal buiten de berekening te laten) een prijselasticiteit van de giftenaftrek van -0,37 berekend. Volgens Dialogic komt de literatuur tot vergelijkbare resultaten met een Franse elasticiteit van -0,2 tot -0,6 in 2010 en een Amerikaanse elasticiteit van -0,4 in 1999.<sup>9</sup> Dialogic komt vervolgens tot de conclusie dat voor elke euro die geschonken wordt, de giftenaftrek leidt tot een budgettair beslag van € 0,47 en een verhoging van de giften van ongeveer € 0,18. Hierbij moet worden opgemerkt dat het budgettaire beslag van € 0,47 niet een gift van € 1 betreft, maar dat deze € 0,47 berekend is op basis van de verhoogde gift van € 1,18. De berekening is namelijk gemaakt uitgaande van de veronderstelling dat het marginale tarief 40% is.<sup>10</sup> Een bruto gift van € 1 levert daarom onder deze veronderstelling een budgettair beslag van € 0,40 op en kost de belastingplichtige € 0,60. Een volgende conclusie – die overigens niet in het rapport staat – is dat onder deze veronderstelling voor een subsidie aan het goede doel van € 1,18, de overheid slechts € 0,47 aan kosten heeft en dat de andere € 0,71 door burgers wordt gedragen. De giftenaftrek leidt er dus netto toe dat € 0,11<sup>11</sup> meer wordt geschonken aan het goede doel (23%<sup>12</sup> van het voordeel wordt weggegeven, een bevinding die overeenkomt met de uitkomsten van de dictator games), een berekening die in het evaluatie-rapport overigens ontbreekt.

3 R. Brennenraedts, A. Vankan, J. Veldman, Y. Rienstra, F. Bongers, M. Gielen & L. Gercama, *Evaluatie giftenaftrek*, 2016, [www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2016/01/27/bijlage-evaluatie-giftenaftrek](http://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2016/01/27/bijlage-evaluatie-giftenaftrek), p. 80. Hierna verkort aangehaald als *Dialogic* (2016).

4 Ministerie van Financiën, *Evaluatie van de uitvoering van de giftenaftrek*, 2017 [www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2017/01/27/bijlage-evaluatie-uitvoering-giftenaftrek](http://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2017/01/27/bijlage-evaluatie-uitvoering-giftenaftrek), p. 1. Hierna aangehaald als *MinFin giftenaftrek* (2017).

5 *Dialogic* 2016, p. 19.

6 Dit nog los van het feit dat de homo economicus in het geheel niet zou geven.

7 Christoph Engel (2011). 'Dictator Games. A Meta-Study', *Experimental Economics* 14: 583-610.

8 *Dialogic* (2016), p. 66, voetnoot 47.

9 *Dialogic* (2016), p. 67.

10 *Dialogic* (2016), p. 67, voetnoot 48.

11 Als volgt berekend:  $0,18$  (de verhoogde gift) -  $(0,47$  (de kosten van de verhoogde gift die de overheid op zich neemt) -  $0,40$  (de kosten die de overheid op zich neemt van de oorspronkelijke gift)).

12  $11/47=0,23$ .

## “Gedragsreactie op afschaffing niet onderzocht”

Prijselasticiteit is bovendien vooral belangrijk om te bepalen wat de gedragsreactie op een afschaffing van de giftenaftrek zou zijn. Dit komt in het rapport van Dialogic echter niet expliciet aan de orde. Dit is opmerkelijk, omdat dit gegeven de drang om de giftenaftrek af te schaffen een relevante vraag is. In Amerikaans onderzoek blijkt geven, in ieder geval onder hogere inkomensgroepen, prijselastisch,<sup>13</sup> en zijn waarden tussen de -1,11 en -1,44 gevonden.<sup>14</sup> Dat betekent dat als geven € 1 duurder wordt, bijvoorbeeld omdat de giftenaftrek wordt afgeschaft, mensen tussen de € 1,11 en € 1,44 minder gaan geven. Uit ander onderzoek is ook bekend dat in rijke landen met faciliteiten voor goede doelen méér wordt gegeven dan in landen zonder dergelijke faciliteiten (41% t.o.v. 37%).<sup>15</sup> Dit betekent dat het afschaffen van giftenaftrek tot grote maatschappelijke nadelen kan leiden.

### 2.2 Indirecte opbrengsten van de giftenaftrek

Dialogic wijst erop dat de giftenaftrek naast directe effecten ook een aantal niet te kwantificeren indirecte effecten heeft:<sup>16</sup>

1. De giftenaftrek vergroot de maatschappelijke betrokkenheid, geeft een signaal af dat het goed is om te schenken, vergroot de mate waarin geschenken wordt en vergroot het draagvlak voor de “civil society” ofwel de participatiemaatschappij.
2. De giftenaftrek is een elegant mechanisme waarmee de overheid middelen kan alloceren: mensen hebben de mogelijkheid om met hun voeten te stemmen. De verdeelsleutel voor publieke middelen aan goede doelen volgt democratisch uit het gedrag van gevers. Dialogic wijst er wel op dat sommige sectoren meer

profiteren van de giftenaftrek dan andere en dat het allocatiemechanisme ook wordt verstoord door bepaalde typen giften waarvoor de aftrek mogelijk is en de drempels en plafonds.

3. De giftenaftrek kan gezien worden als een compensatie voor de terugtrekkende overheid. Vanuit het perspectief dat de overheid bijvoorbeeld richting de cultuursector communiceert dat deze meer private middelen moet aantrekken, kan het redelijk zijn dat de overheid deze inspanningen beloont met een aftrek.
4. De giftenaftrek kan mogelijk het initiatief van goede doelen vergroten. Voor dit argument hebben de onderzoekers weinig harde onderbouwing gevonden.

### 2.3 Indirecte kosten van de giftenaftrek: onjuist gebruik

Volgens Dialogic zijn de uitvoeringskosten van de giftenaftrek voor de Belastingdienst en burgers en bedrijven beperkt.

Het grootste probleem dat Dialogic signaleert is het niet correct opvoeren van giftenaftrek, zowel door fraude als door vergissingen. De daardoor veroorzaakte kosten lijken substantieel en worden veroorzaakt doordat de fiscus geen contra-informatie heeft en belastingplichtigen veel vrijheid hebben bij het invullen van deze posten in de aangifte. Uit het onderzoek van Dialogic blijkt bijvoorbeeld dat in de periode 2012-2015 ongeveer 30.000 keer per jaar een gift aan een steunstichting SBBI in aangiften werd opgenomen voor een totaalbedrag van € 40 miljoen, terwijl er in die periode slechts acht steunstichtingen waren geregistreerd. De schatting van Dialogic dat de totale jaarlijkse giftenaftrek aan deze steunstichtingen eerder in de orde van grootte van € 20.000 ligt, lijkt mij inderdaad reëler. Een andere belangrijke aanwijzing dat er – al dan niet bewust – veel fouten worden gemaakt, is de grote dip in het opvoeren van periodieke giftenaftrek in het jaar dat in de aangifte IB voor het eerst werd gevraagd of de periodieke gift bij de notaris was vastgelegd.

Ook het ministerie van Financiën komt in zijn evaluatie van de uitvoering van de giftenaftrek<sup>17</sup> tot de conclusie dat de giftenaftrek vaak fout wordt ingevuld. In ten minste 11% van de aangiften worden bedragen in een andere categorie in aftrek gebracht dan waar zij onder vallen. Het ministerie wijst erop dat de regeling op informatie van de belastingplichtige drijft, voor de Belastingdienst moeilijk vooraf in te vullen en voor het publiek ingewikkeld is. Volgens het ministerie “blijkt dat belastingplichtigen vaak niet weten of de instelling waar ze aan schenken een ANBI is, en dat zij soms de gok maar nemen dat dit het geval is, in plaats van dit online

13 J.A. List (2011) ‘The Market for Charitable Giving’, *The Journal of Economic Perspectives*:157-180.

14 J. Peloza & P. Steel (2005) ‘The Price Elasticities of Charitable Contributions: A Meta-Analysis’, *Journal of Public Policy & Marketing* 24(2):260-272.

15 E. Quick, T.A. Kruse & A. Pickering (2014) ‘Rules to Give By. A Global Philanthropy Legal Environment Index’, *Nexus/McDermott Will & Emery/Charities Aid Foundation, Washington*. [www.nexusyouthsummit.org/wp-content/uploads/2014/12/RULES-TO-GIVE-BY-FINAL-Print.pdf](http://www.nexusyouthsummit.org/wp-content/uploads/2014/12/RULES-TO-GIVE-BY-FINAL-Print.pdf).

16 Dialogic (2016), p. 68.

17 MinFin giftenaftrek (2017).

op te zoeken".<sup>18</sup> Uit het rapport wordt niet duidelijk waaruit dit "blijkt": is hier onderzoek naar gedaan, met andere woorden: is dit een feit of een vermoeden? De giftenaftrek belemmert volgens het ministerie de uitvoering "omdat de Belastingdienst ernaar streeft om zoveel mogelijk gegevens voor in te vullen in de aangifte".<sup>19</sup>

De vrije invulvelden bij de giftenaftrek geven volgens het ministerierapport een zodanige veelheid van unieke omschrijvingen dat deze gegevens voor de handhaving nauwelijks toegevoegde waarde hebben. Steekproeven wezen uit dat in 65%-70% van de gevallen de vrijwilligersvergoeding foutief was ingevuld. De Belastingdienst vindt de aftrekpost moeilijk te handhaven. Er wordt volgens het ministerie veel geconstrueerd en gefraudeerd. Dit wordt geconcludeerd op basis van "eigen waarneming" van de Belastingdienst.<sup>20</sup> De toon van het ministerie is hier duidelijk anders dan die van Dialogic. Dialogic geeft immers aan dat niet duidelijk is of de fouten worden veroorzaakt door fraude of door vergissingen. Het evaluatierapport over de praktijk rondom ANBI's en SBBI's geeft ook een aantal voorbeelden van constructies met giftenaftrek.<sup>21</sup> Het ministerie merkt tevens op dat de Belastingdienst niet over contra-informatie beschikt, waardoor toezicht en handhaving arbeidsintensief zijn. Contante giften merkt het ministerie als een knelpunt aan, omdat deze lastiger zijn te controleren dan bankafschriften.

#### 2.4 Suggesties voor verbetering van de huidige giftenaftrek

Dialogic doet in zijn rapport een aantal suggesties voor verbetering van de huidige regeling. Genoemde inhoudelijke aanpassingen zijn:<sup>22</sup>

1. Wegnemen van drempels en plafonds. Ik vind het overigens niet verstandig om de prikkel tot het zich langer verbinden aan een instelling weg te nemen door het onderscheid tussen periodieke en andere giften weg te nemen.
2. Vervangen van het huidige inkomensafhankelijke voordeel door een vast percentage giftenaftrek voor alle particulieren. Dit komt feitelijk neer op het vervangen van de huidige persoonsgebonden aftrek door een heffingskorting (tax credit). Een dergelijke heffingskorting komt ook in het buitenland voor, bijvoor-

beeld in Frankrijk. In Canada wordt een in mijn ogen nog beter systeem gebruikt: de aftrek neemt progressief toe naarmate de gift (en dus niet naarmate het inkomen) hoger is.<sup>23</sup> De weduwe met alleen AOW die € 500 schenkt, krijgt dan, anders dan nu het geval is, een even grote aftrek als de belastingadviseur die eenzelfde bedrag schenkt.

3. Schrappen van de overlijdenskans uit de periodieke giftenaftrek. In de fiscale literatuur<sup>24</sup> is veel kritiek op de overlijdenskans, waarvoor behalve historische redenen geen enkele ratio bestaat. Dialogic schat in dat het afschaffen van deze eis zeer beperkte negatieve effecten heeft (ik vermoed dat Dialogic hier op budgettaire effecten voor de overheid doelt) en dat het de mogelijkheid biedt dat periodieke giften in aantal en omvang toenemen.
4. Afschaffen van de giftenaftrek voor de Steunstichting SBBI. Gezien het geringe gebruik van deze regeling kan ik mij hier iets bij voorstellen.
5. Afschaffen van de giftenaftrek voor bedrijven. Dialogic meet slechts een gering effect van de giftenaftrek voor bedrijven. Dit verbaast niet, omdat over het algemeen sprake zal zijn van op grond van art. 8 Wet VPB 1969 juncto art. 3.8 Wet IB 2001 aftrekbare zakelijke kosten. Het rapport spreekt in dit kader over "sponsoring" en stelt ten onrechte: "Het voornaamste verschil tussen giftenaftrek en sponsoring ligt uiteraard in het ontbreken van een tegenprestatie bij een gift." Voor aftrek als zakelijke kosten is echter geen tegenprestatie van de instelling nodig. Kosten zijn immers ook zakelijk als er geen sprake is van een directe tegenprestatie, maar het bedrijf betalingen uit zakelijke overwegingen doet, bijvoorbeeld om aan eisen te voldoen die afnemers en werknemers aan maatschappelijk verantwoord ondernemen stellen en ter verbetering van het bedrijfsimago. Als de CC(C)TB zou worden ingevoerd, kan de giftenaftrek overigens wel degelijk van belang worden.<sup>25</sup>

<sup>23</sup> Voor een uitgebreidere bespreking en vindplaatsen van deze en andere systemen verwijs ik naar Sigrid Hemels, *Tax Incentives for Museums and Cultural Heritage*. In: Sigrid Hemels & Kazuko Goto, *Tax Incentives for the Creative Industries*, Springer 2017, p. 111-116.

<sup>24</sup> Onder meer: S.J.C. Hemels, 'Periodieke giften: een tweeluik, Deel I, Oorsprong en weerslag in de Wet IB 2001', *WFR* 2014/7062; S.J.C. Hemels, 'Periodieke giften: een tweeluik, Deel II, Loskomen van de historie', *WFR* 2014/7063; M.E. Kastelein, 'Geen periodieke gift omdat deze afhankelijk was van twee levens?', *NTRF-A* 2015/10; Redactie Vakstudie Nieuws V-N 2015/55.11; Leo Stevens, 'Muggenzijferij. Gulle gever wordt fiscaal afgestraft', *het Financieele Dagblad* 22 december 2015; H. Bom, 'Een tweede leven voor periodieke giften', *FBN* 2016/59.

<sup>25</sup> Zie hierover S.J.C. Hemels, 'MVO en het nieuwe CC(C)TB voorstel. Het Nederlandse bedrijfsleven en filantropie op achterstand?', *NTRF* 2017/238.

<sup>18</sup> MinFin giftenaftrek (2017), p. 6.

<sup>19</sup> MinFin giftenaftrek (2017), p. 5.

<sup>20</sup> MinFin giftenaftrek (2017), p. 10.

<sup>21</sup> Ministerie van Financiën, *Evaluatie van de praktijk rondom ANBI's en SBBI's*, 2017, [www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2017/01/27/bijlage-evaluatie-van-de-praktijk-rondom-anbi-s-en-sbbi-s](http://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2017/01/27/bijlage-evaluatie-van-de-praktijk-rondom-anbi-s-en-sbbi-s). Hierna verkort aangehaald als *MinFin ANBI's* (2017).

<sup>22</sup> Dialogic (2016), p. 78-79.

6. Voortzetten van de multiplier. Dit lijkt mij een politieke vraag. Dialogic verwoordt deze als volgt: wat is het waard dat de culturele sector meer ondernemend wordt? Dialogic wijst er hierbij op dat een deel van de niet-culturele goede doelen de multiplier geen prettig instrument vindt, omdat de overheid hiermee aan geeft de culturele sector belangrijker te vinden dan andere sectoren.

## 2.5 Alternatieven voor de giftenaftrek

Dialogic schetst een drietal alternatieven voor de giftenaftrek:<sup>26</sup>

1. Vervanging door directe subsidie. De overheid zal dan een organisatie en procedure moeten aanwijzen en een procedure moeten inrichten voor de toekenning van subsidies aan instellingen. Dit brengt zowel voor de overheid als voor instellingen uitvoeringskosten met zich. Verwacht wordt dat vooral de grotere instellingen hiervan zullen profiteren, omdat zij de mensen en de middelen hebben om te voldoen aan subsidievoorwaarden en om een subsidieaanvraag in te dienen. Dialogic stelt de vraag hoe de subsidieverstreker ervoor zorgt dat de vele tienduizenden kleine ANBI's mee kunnen doen in de aanvraagprocedures. Dialogic verwacht dat in deze variant de giften van burgers zullen afnemen en wijst op het aanvullende effect dat de band tussen burgers en instellingen afneemt. Instellingen zullen hun blik meer op de overheid richten om middelen te verkrijgen, wat volgens Dialogic een negatief effect heeft op de maatschappelijke betrokkenheid. Ook wordt de politieke invloed groter. Dialogic is van oordeel dat een indirecte regeling een werkbare oplossing biedt om giften te stimuleren waar de overheid op afstand wil en moet blijven.
2. Vervanging door matching. De overheid vult dan een gift aan met een directe subsidie. Volgens Dialogic is het effect van matching op het geefgedrag in de praktijk in Nederland onzeker. Ook wijst Dialogic erop dat dit ook om een certificering conform ANBI vraagt, waardoor de uitvoeringskosten niet of nauwelijks zullen dalen.
3. Afschaffing zonder dat er een alternatief voor in de plaats komt. Volgens Dialogic zal dit waarschijnlijk niet doeltreffend zijn, omdat het niet zal leiden tot verhoogd geefgedrag. Ook zal afschaffing wantrouwen van burgers stimuleren en zal de maatschappelijke betrokkenheid onder druk komen te staan. Het budgettaire beslag zal afnemen en uitvoeringskosten en fraude met giftenaftrek zullen verdwijnen, zij het dat volgens Dialogic de mogelijkheid bestaat dat er eerder dubieuze goede doelen actief zullen worden.

Dialogic wijst erop dat het bijzonder lastig is om het effect van een wijziging in de giftenaftrek vast te stellen. Een eerste reden hiervoor is dat mensen hun giften geleidelijk aanpassen aan prijswijzigingen. Andere effecten, zoals maatschappelijke betrokkenheid of het ondernemerschap van instellingen, zijn eerder langetermijneffecten en moeilijk meetbaar. Bovendien roept elke wijziging onzekere en onbekende effecten op. Volgens Dialogic wijst onderzoek erop dat de beslissing van particulieren om te doneren sterk beïnvloed wordt door fiscale prikkels. Dialogic is van oordeel dat de impact van een alternatief instrument op grote schaal moeilijk te voorspellen is. Het bureau wijst erop dat de giftenaftrek onderdeel is van een bredere filantropiecultuur en dat er sprake is van wederzijdse beïnvloeding, waardoor wijzigingen in de giftenaftrek verder kunnen reiken dan alleen de maatregel en de gebruikers zelf. Dit bredere perspectief waarin Dialogic de giftenaftrek zet, is een welkome aanvulling op de discussie zoals die de afgelopen jaren toch enigszins met fiscale oogkleppen op werd gevoerd.

## 2.6 Evaluatie ANBI-regeling

Het evaluatierapport over de praktijk rondom ANBI's en SBBI's<sup>27</sup> bevat een interessante beschrijving van een aantal feitelijke gegevens. Het aantal geregistreerde ANBI's is sinds 1 januari 2008, toen ANBI's zich voor het eerst moesten registreren, toegenomen van 33.000 naar 43.000 op 1 januari 2017. In oktober 2016 waren er 9.500 ANBI's als kerkelijke instelling geregistreerd. Van deze 9.500 waren er 6.500 bij het Interkerkelijk Contact in Overheidszaken (CIO) aangesloten.<sup>28</sup> In 2016 waren er 6.629 als 'cultureel' aangemerkte ANBI's.<sup>29</sup>

Het rapport signaleert dat de ANBI-status steeds meer een keurmerk is geworden en ook buiten de fiscaliteit regelmatig als eis geldt. Het rapport noemt bijvoorbeeld het doen van vrijwilligerswerk met behoud van uitkering dat alleen voor een ANBI of SBBI mag worden gedaan. Er zijn legio voorbeelden waarbij de ANBI-status wordt vereist voor niet fiscale doelen, niet alleen bij de centrale overheid, maar ook bij lokale overheden. De gemeente Alkmaar heeft bijvoorbeeld in haar recent verschenen Uitwerkingsbesluit Parkeren 2017 - versie 2<sup>30</sup> een verwijzing naar de ANBI-status opgenomen: deze is nodig om een hulpverlenersvergunning te krijgen. Het evaluatierapport noemt tevens de ANBI-status die als voorwaarde wordt gesteld om gemeentesubsidie te krijgen. Ook particuliere vermogensfondsen willen vaak alleen aan ANBI's geven en het evaluatierapport noemt

<sup>27</sup> MinFin ANBI's (2017).

<sup>28</sup> MinFin ANBI's (2017), p. 14 en 24.

<sup>29</sup> MinFin 2017, p. 23.

<sup>30</sup> <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/gmb-2017-13894.html>.

<sup>26</sup> Dialogic (2016), p. 80-83.

ook korting op software op voorwaarde dat sprake is van een ANBI. Zo kunnen nog talloze voorbeelden worden genoemd van publiekrechtelijke en privaatrechtelijke regelingen waarvoor het hebben van een ANBI-status vereist is om hier een beroep op te kunnen doen. De reikwijdte van deze status gaat daarmee inmiddels veel verder dan de fiscaliteit. Dit is een gegeven, of fiscalisten dat nu leuk vinden of niet.

Het verbaast dan ook dat de overheid niet meer capaciteit ter beschikking stelt voor de controle van ANBI's. Weliswaar is er sprake van een stijging van 10 fte naar 40 fte (kosten inclusief overhead ongeveer € 70.000 per fte, in totaal € 2,8 miljoen), maar voor de controle van 43.000 ANBI's is dit toch wel erg weinig. Dit geldt te meer daar nu het op de website voldoen aan de publicatieverplichtingen vormvrij is, controle slechts handmatig kan gebeuren en dus erg arbeidsintensief is. Controle blijkt vooral vooraf plaats te vinden, bij aanvraag van de ANBI-status. Achteraf wordt vanwege het gebrek aan capaciteit alleen risicogericht onderzoek gedaan.

Uit boekenonderzoek dat in 2015 en 2016 onder een aselechte steekproef van 232 ANBI's is gedaan, blijkt dat vooral formele gebreken worden geconstateerd (65% van de onderzochte gevallen). Deze konden over het algemeen na overleg worden hersteld. De liquidatiebepaling voldeed bij een derde van de instellingen niet. Non-compliance bleek zich vooral voor te doen als sprake is van gelieerdheid tussen een ANBI en een ANBI-bestuurders of ANBI-bestuurders onderling. In 8% van de onderzoeken leidde dit direct tot verlies van de ANBI-status. In deze gevallen werd vermogen niet (voldoende) besteed aan het algemeen nut. In bijna een derde van deze gevallen werd tevens onderzoek gedaan naar de rechtmatigheid van giftenaftrek van een van de bestuurders. Uit de evaluatie volgt ook dat een deel van de toezichtcapaciteit van de Belastingdienst wordt besteed aan het controleren van niet-fiscale eisen, zoals de publicatieplicht en de integriteitseis.<sup>31</sup> Op zich lijkt mij dat geen probleem en ook efficiënt, als de Belastingdienst hiervoor maar voldoende gecompenseerd wordt. Het voorkomt immers dat er nog een parallelle controle door een ander orgaan nodig is met alle daaraan verbonden uitvoeringskosten en inefficiënties.

Het evaluatierapport wijst erop dat open normen de complexiteit vergroten en daarmee de uitvoeringslast van de Belastingdienst. Dat is voor andere open normen, zoals goed koopmansgebruik echter niet anders. Open normen in de ANBI-regelgeving, zoals de definitie van het begrip 'algemeen nut', de bestedingseis, het beloningsverbod en

de beheerskosten, doen recht aan de enorme verschillen tussen de 43.000 ANBI's. Opvallend is overigens dat uit het rapport lijkt te volgen dat het ministerie van Financiën en de Belastingdienst een verschillende invulling van de anti-oppoteis voorstaan. Op pagina 26 van het rapport staat namelijk dat de Belastingdienst bestudeert of vermogensfondsen koersresultaten tot het voor besteding beschikbare rendement moeten rekenen, een vrij stringente invulling van het anti-oppotcriterium derhalve (ongerealiseerde koersresultaten moeten besteden, reserves voor het opvangen van koersschommelingen niet mogen aanhouden). Op pagina 12 staat echter nadrukkelijk: "Vanuit het ministerie van Financiën is gesteld dat de anti-oppoteis niet meer dan een 'redelijkheidstoets' is die alleen bij excessen gevolgen zou kunnen hebben." Het vormen van een reserve voor het opvangen voor koersschommelingen en het niet willen uitgeven van ongerealiseerde koersresultaten, lijken mij geen excessen. Het ANBI-team lijkt de anti-oppoteis derhalve strenger in te vullen dan volgens het ministerie de bedoeling is.

Toezicht op ex-ANBI's en buitenlandse ANBI's vergen eveneens veel inspanningen van de Belastingdienst. Voor wat betreft dat laatste: buitenlandse situaties, ongeacht of dit ANBI's of andere buitenlandse fiscale situaties betreft, zullen altijd meer inspanningen vergen, maar mede vanwege de Europese Unie is dit een inspanning die Nederland zich moet getroosten.

## 2.7 Voldoende tijd voor evaluaties?

Dialogic heeft het evaluatieonderzoek naar de giftenaftrek binnen drie maanden moeten uitvoeren. Het Dialogicrapport beslaat 143 pagina's, de rapporten van het ministerie van Financiën 32 respectievelijk 11 pagina's. Het Dialogicrapport bevat een uitgebreide methodologische verantwoording: deze ontbreekt in de rapporten van het ministerie van Financiën.

De vraag kan worden gesteld of drie maanden voldoende is voor een diepgaande evaluatie. Het is niet duidelijk waarom deze meermalen uitgestelde evaluaties uiteindelijk in zo'n hoog tempo moesten worden uitgevoerd en waarom hier niet meer tijd voor is genomen. Dit geldt te meer nu er voorlopig toch niets mee gebeurt omdat het kabinet het dossier over de verkiezingen heeft getild naar een volgend kabinet.

## 3 Framing afschaffing van de giftenaftrek sinds 2010

In de rapporten worden geen conclusies getrokken, maar de rapporten van het ministerie van Financiën lijken, anders dan het rapport van Dialogic, aan te sturen op afschaffing van de giftenaftrek en andere regelingen

<sup>31</sup> Uit het rapport blijkt overigens dat nog nooit een status is ingetrokken louter vanwege het niet voldoen aan laatstge-

formatie van 2010 werden volgens Grotenhuis dringende ambtelijke aanbevelingen gedaan om de giftenaftrek in de inkomstenbelasting af te schaffen.<sup>32</sup> In het regeer- en gedoogakkoord stond echter alleen een onduidelijke passage over stroomlijnen van de geeffaciliteiten en een renseigningsplicht voor ANBI's. De aanbeveling om de giftenaftrek op korte termijn af te schaffen stond ook in het uit 2010 daterende rapport van de Studietoelichting belastingstelsel afschaffing van de giftenaftrek.<sup>33</sup> Als reden werd gegeven dat de giftenaftrek in 2009 negatief geëvalueerd zou zijn. Wie de evaluatie uit 2009<sup>34</sup> leest, ziet echter dat dit geen conclusie van die evaluatie is en dat die daar evenmin uit kon worden getrokken. Hier is in de literatuur ook diverse malen op gewezen.<sup>35</sup> Ook Dialogic wijst feitelijk op de beperkte bruikbaarheid van dit onderzoek met de opmerking dat een evaluatie van de giftenaftrek aan de hand van wijzigingen in het marginale tarief rondom de schijfengrenzen (wat in 2009 is gedaan) uitgaat van de volgens Dialogic onrealistische veronderstellingen dat burgers extreem rationeel handelen en op het moment van de gift weten tegen welk tarief ze deze later kunnen aftrekken.<sup>36</sup>

Ondanks de kritiek in de literatuur werd in opvolgende rapporten en beleidsnotities de afschaffing van de giftenaftrek ingebracht, al was het maar in een paar regels, zoals in het interim-rapport van de Commissie inkomstenbelasting en toeslagen, waarin slechts werd gesteld dat de commissie "gelet op de negatieve beoordeling" adviseerde om de giftenaftrek af te schaffen.<sup>37</sup>

Ook in 2016 kwam het advies om tot afschaffing over te gaan diverse malen terug. In de ombuigingslijst, een lijst van ambtelijk Financien met input voor de verkiezingsprogramma's, stond de afschaffing van de periodieke giftenaftrek. Het voorstel de giftenaftrek af te schaffen is overigens in geen van de verkiezings-

programma's opgenomen. Ook in het twee dagen voor de aankondiging van de start van de evaluatie van giftenaftrek<sup>38</sup> verschenen rapport van de Ambtelijke studiegroep Duurzame groei stond dat de giftenaftrek moet worden afgeschaft vanwege de beperkte effectiviteit.<sup>39</sup> Een onderbouwing ontbrak, een evaluatie was kennelijk niet nodig om tot deze conclusie te komen. Sterker nog: in de bijlage "complexe regelingen" die de staatssecretaris op 20 september 2016 met de Fiscale vereenvoudigingsbrief naar de Tweede Kamer zond, stond niet alleen dat de giftenaftrek moest worden afgeschaft, maar ook alle andere op ANBI's gerichte regelingen.<sup>40</sup> Op het moment dat deze bijlage werd opgesteld, moest het ministerie van Financien vermoedelijk nog beginnen met evalueren, maar de conclusie leek al te zijn getrokken. Het feit dat de conclusies van het evaluatierapport niet afwijken van hetgeen in de brief van 20 september staat, roept de vraag op of er wel objectief is geëvalueerd, of dat de uitkomst vooraf al vaststond.<sup>41</sup> Als het rapport toen al klaar was en dit de overeenkomst verklaart, is de vraag waarom het rapport pas in januari is verschenen.

32 A. Grotenhuis, 'Nieuwe geefwet moet schenkingen stroomlijnen', *NRC Handelsblad*, 31 december 2010.

33 Studietoelichting belastingstelsel (2010) Continuïteit en vernieuwing. Een visie op het belastingstelsel, [www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2010/04/07/rapport-studietoelichting-belastingstelsel](http://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2010/04/07/rapport-studietoelichting-belastingstelsel), p. 9, 67 en 72.

34 Ministerie van Financien (2009) Evaluatie giftenaftrek 1996-2006, [www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2009/11/18/evaluatie-giftenaftrek](http://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2009/11/18/evaluatie-giftenaftrek).

35 Bijvoorbeeld: R.H.F.P. Bekkers, 'Giftenaftrek in Nederland: evaluatiemethoden en hun interpretatie', *WFR* 2010/1140 en S.J.C. Hemels, 'Giftenaftrek in de vuurlinie?', *NTFR* 2011/295.

36 Dialogic (2016), p. 52.

37 Commissie Inkomstenbelasting en toeslagen (2012) Naar een activerender belastingstelsel, [www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2012/10/16/interimrapport-commissie-inkomstenbelasting-en-toeslagen](http://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2012/10/16/interimrapport-commissie-inkomstenbelasting-en-toeslagen), p. 100.

38 Brief van de Staatssecretaris van Financien van 8 juli 2016, nr. 2016-0000093318, *NTFR* 2016/1779. De staatssecretaris meldde in deze brief dat de evaluatie was gestart, maar in werkelijkheid waren op 8 juli slechts de uitnodigingen uitgegaan om een offerte voor het doen van deze evaluatie in te dienen

39 Studiegroep Duurzame Groei (2016) Kiezen voor duurzame groei, [www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2016/07/06/advies-studiegroep-duurzame-groei](http://www.rijksoverheid.nl/documenten/rapporten/2016/07/06/advies-studiegroep-duurzame-groei), p. 96.

40 Bijlage bij de brief van de staatssecretaris van Financien over fiscale vereenvoudigingen van 20 september 2016, [www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2016/09/20/bijlage-complexe-regelingen](http://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2016/09/20/bijlage-complexe-regelingen).

41 In de bijlage staat: "Voor organisaties (ANBI's) die giften ontvangen is er geen verplichting om de Belastingdienst gegevens te leveren over van wie en hoeveel giften zij ontvangen, waardoor de uitvraag van giften bij burgers moet gebeuren. Hierdoor kan de giftenaftrek niet vooringevuld worden. Controle is daardoor arbeidsintensief, terwijl het (op individueel niveau) een beperkt fiscaal belang betreft. Uit de praktijk blijkt dat de regeling fraudegevoelig is en er een grote kans op vergissingen bij invullen is, zeker door de verschillende vormen van giften (bv. periodieke of gewone giften gesplitst tussen de culturele instellingen, SBBI's en overige). Ook de aftrekbaarheid van vrijwilligersbijdragen roept discussie met belastingplichtigen op. Voor de giftenaftrek op zich bestaat een groot politiek draagvlak. Dit blijkt ook uit de aanpassingen die hier recent mede op verzoek van de Kamer in zijn gedaan. De uitkomsten van de evaluatie van de uitvoerbaarheid van de giftenaftrek kunnen als input worden gebruikt voor een debat over hoe de doelstelling van de giftenaftrek behaald kan blijven worden op een wijze die eenvoudiger uitvoerbaar is dan de huidige regeling."



Opvallend is dat terwijl het ministerie al volop conclusies trok, de staatssecretaris weigerde om met de Tweede Kamer in debat te gaan over ANBI's. In de 16e halfjaarsrapportage Belastingdienst<sup>42</sup> had de staatssecretaris nog de aselechte boekenonderzoeken aangekondigd en meegedeeld dat naar aanleiding hiervan in 2016 aanbevelingen zouden worden gedaan ter verbetering van zowel de handhaving als de relevante wet- en regelgeving. De rapportage werd tot ongenoegen van de Tweede Kamer echter keer op keer uitgesteld.<sup>43</sup> In september 2016 koppelde de staatssecretaris de evaluatie aan de evaluatie van de giftenaftrek.<sup>44</sup> De Tweede Kamer wilde voor aanvang van het verkiezingsreces (24 februari 2017) met de staatssecretaris over de evaluatie spreken en verzocht daarom om de evaluatie uiterlijk in januari 2017 aan te bieden. Hier heeft de staatssecretaris uiteindelijk – en met duidelijke tegenzin – aan toegegeven, maar hij wenste niet tegemoet te komen aan het verzoek van de Tweede Kamer om dan ook met een kabinetsreactie te komen.<sup>45</sup> Ook de CDA-fractie in de Eerste Kamer kreeg nul op het rekest. Deze fractie poogde meer transparantie in het proces te krijgen en vroeg de regering om aan te geven welke plannen zij had met de giftenaftrek en hoe de besluitvormingsprocedure zou verlopen. Zij wees hierbij op “de slordige procedure” die het ministerie van Onderwijs Cultuur en Wetenschap (OCW) had gevoerd inzake het wetsvoorstel om de aftrek van uitgaven voor monumentenpanden en de aftrek voor scholingsuitgaven af te schaffen.<sup>46</sup> De achterliggende reden waarom deze aftrekposten moesten verdwijnen was ongetwijfeld ook de vooringevulde aangifte. De staatssecretaris ontdekte de vraag naar meer transparantie en wilde niet vooruit lopen op de bevindingen van de evaluaties.<sup>47</sup> Dat zijn eigen ambtenaren dit in 2016 bij voortduring hadden gedaan in hun diverse pleidooien voor afschaffing van de giftenaftrek, adresseerde hij niet. Het is vreemd dat de wetgevende macht niet de gelegenheid

kreeg om de uitvoerende macht, die hier een geheel eigen koers leek te varen, te controleren. De strategie lijkt om hier geen verkiezingsthema van te maken. De staatssecretaris laat het aan een volgend kabinet over om beleidsconclusies te verbinden aan de uitkomst van deze evaluaties. Het vermoeden ontstaat dat het kabinet het politiek niet aandurfte om de door de uitvoerende macht zo gewenste afschaffing van de giftenaftrek voor de verkiezingen te verdedigen. Ik vind het ongewenst dat deze discussie niet voor de verkiezingen met open vizier in de Tweede Kamer wordt gevoerd, maar in de achterkamertjes tijdens de coalitiebesprekingen en de kiezer geen gelegenheid krijgt het standpunt van politieke partijen in dezen bij zijn stem mee te laten wegen.

#### 4 Oplossingen voor de door de Belastingdienst gesignaleerde handhavingsproblemen

Vanuit ambtelijke zijde wordt de nadruk gelegd op technische problemen: handhavingsproblemen als gevolg van het niet kunnen voorinvullen van de giftenaftrek. Dat is logisch, want de vraag of goede doelen ondersteund moeten worden, is een politieke vraag, waar de uitvoerende macht zich niet over uitlaat. Het handhavingsprobleem is ook een reëel probleem, zo blijkt zowel uit de evaluatie van Dialogic als die van het ministerie zelf.

Opmerkelijk is echter dat het ministerie tot op heden als enige oplossing voor deze technische problemen het afschaffen van de giftenaftrek noemt. Voor andere posten die niet kunnen worden vooringevuld, zoals winst uit onderneming en inkomen uit aanmerkelijk belang, wordt afschaffing niet voorgesteld. Dit geldt eveneens voor andere fraudegevoelige faciliteiten zoals toeslagen.<sup>48</sup>

Afschaffing lijkt ook niet de lijn die Dialogic voorstaat. Het handhavingsprobleem kan immers ook op andere, veel minder in de maatschappij ingrijpende,

42 16e halfjaarsrapportage Belastingdienst, 16 september 2015, nr. DGB/2015/4376U, NTFR 2015/2503.

43 Zie onder meer de brief van de vaste commissie voor Financiën van 12 juli 2016, nr. 2016D30006, [www.tweedekamer.nl/downloads/document?id=3acf4f2b-f3ca-42ac-9fcf-351f463765ab&title=Aan%20de%20staatssecretaris%20van%20Financi%C3%ABn%20-%20Uitstel%20algemeen%20overleg%20ANBI%27s%20en%20SBBi%27s.pdf](http://www.tweedekamer.nl/downloads/document?id=3acf4f2b-f3ca-42ac-9fcf-351f463765ab&title=Aan%20de%20staatssecretaris%20van%20Financi%C3%ABn%20-%20Uitstel%20algemeen%20overleg%20ANBI%27s%20en%20SBBi%27s.pdf).

44 Brief van de staatssecretaris van Financiën van 9 september 2016, kenmerk 2016-0000143429, NTFR 2016/2319.

45 Brief van de staatssecretaris van Financiën van 26 september 2016, kenmerk 2016-0000157113, NTFR 2016/2408 en Brief van de staatssecretaris van Financiën van 10 oktober 2016, Kamerstukken II 2016/17, 34 552, nr. 11.

46 Kamerstukken I 2016/17, 34 552, D, p. 23 (vraag 7.3).

47 Kamerstukken I 2016/17, 34 552, E, p. 93 (antwoord op vraag 7.3).

48 Een aantal berichten van de FIOD over fraude die niet ziet op giftenaftrek, maar op ondernemers, ab-houders en toeslaggerechtigden: [www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/fiod/nieuws/fiod-houdt-boekhouder-aan-voor-belastingfraude](http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/fiod/nieuws/fiod-houdt-boekhouder-aan-voor-belastingfraude); [www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/fiod/nieuws/miljoenenbeslag\\_bij\\_maastrichtenaar](http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/fiod/nieuws/miljoenenbeslag_bij_maastrichtenaar); [www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/fiod/nieuws/aanhoudingen\\_belastingfraude](http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/fiod/nieuws/aanhoudingen_belastingfraude); [www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/fiod/nieuws/doorzoekingen-in-onderzoeken-belastingfraude-orthodontist-medisch-specialist](http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/fiod/nieuws/doorzoekingen-in-onderzoeken-belastingfraude-orthodontist-medisch-specialist); [www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/fiod/nieuws/FIOD-onderzoeken-toeslagen-fraude](http://www.belastingdienst.nl/wps/wcm/connect/nl/fiod/nieuws/FIOD-onderzoeken-toeslagen-fraude).



wijze worden opgelost. Dialogic doet hier in het evaluatierapport reeds een tweetal voorstellen voor. Inspiratie voor oplossingen kan tevens worden gevonden in een rondgang langs een aantal andere landen. Deze oplossingen blijken ook het probleem van de vooringevulde aangifte te adresseren.

#### 4.1 Afschaffen van aftrekbaarheid van chartale schenkingen

Het ministerie van Financiën wijst terecht op het fraude-risico bij contante giften. Het geval van een Rotterdamse onderwijsstichting die aan zo'n 2.000 mensen valse kwitanties voor niet gedoneerde giften verkocht, is afgelopen jaar uitgebreid in de publiciteit geweest.<sup>49</sup> Filantropienieuwsbrief *De Dikke Blauwe* schreef dat deze fraudezaak "het draagvlak voor behoud van de regeling er niet gemakkelijker op [zal] maken en geeft voorstanders van afschaffing ('te duur') extra argumenten: 'te fraudegevoelig...'.<sup>50</sup> Het fraudeprobleem door contante giften is echter eenvoudig op te lossen zonder de hele giftenaftrek af te schaffen. Dialogic wijst erop dat contante giften van giftenaftrek kunnen worden uitgesloten. Hierdoor vallen alleen girale giften en giften in natura nog onder de regeling die automatisch via de bank of via een akte worden geregistreerd. Dit lijkt mij een effectieve en proportionele maatregel om fraude met valse kwitanties te bestrijden.

#### 4.2 Afschaffen van aftrekbaarheid vrijwilligers- en kostenvergoedingen waarvan is afgezien

Art. 6.36 Wet IB 2001 bepaalt dat een kostenvergoeding en een vrijwilligersvergoeding waarvan is afgezien, onder bepaalde voorwaarden aftrekbaar zijn als gift. Over het als gift aftrekken van dergelijke niet ontvangen vergoedingen is de laatste jaren veel jurisprudentie verschenen. Volgens de Belastingdienst worden er veel fouten gemaakt bij het invullen van deze post in de aangifte.<sup>51</sup> Als art. 6.36 zou worden afgeschaft, kan de vrijwilliger nog steeds giftenaftrek genieten als hij zijn ontvangen kostenvergoeding of vrijwilligersvergoeding weer terug overmaakt naar de ANBI. Het effect voor de vrijwilliger en de ANBI is dan – afgezien van wat administratieve handelingen – hetzelfde.

49 Bijvoorbeeld: <https://belastingdienst-in-beeld.nl/2-aanhoudingen-in-onderzoek-naar-belastingfraude-met-giftenaftrek/>.

50 Edwin Venema 18 december 2016, 'Megafraude giftenaftrek komt op een uiterst ongelukkig moment...', [www.dedikkeblauwe.nl/news/megafraude-giftenaftrek](http://www.dedikkeblauwe.nl/news/megafraude-giftenaftrek).

51 MinFin ANBI's (2017), p. 7, 11.

#### 4.3 Digitaliseren van het geeffproces

Dialogic suggereert dat de geveer giften geheel digitaal kan afhandelen, terwijl de ontvangende instelling deze giften digitaal kan accepteren of weigeren. De authenticatie door de geveer verloopt aan de hand van zijn of haar DigiD, wat de Belastingdienst de mogelijkheid geeft tot het gebruiken van contra-informatie, waarmee het toezicht op de regeling wordt vereenvoudigd en de kans op fraude en vergissingen volgens Dialogic sterk wordt gereduceerd. Dit voorstel is nog niet helemaal helder uitgewerkt, wat het eenvoudig zou maken om te stellen dat dit niet uitvoerbaar is voor de Belastingdienst. Om die reden is het goed om de blik naar het buitenland te verleggen.

#### 4.4 Vooringevulde aangifte en giftenaftrek in andere landen

Volgens het ministerie van Financiën is een (verplichte en) betrouwbare aanlevering van gegevens door ANBI's lastig en is bij de huidige vormgeving van de giftenaftrek voorinvulling niet mogelijk.<sup>52</sup> Het is niet duidelijk waar het ministerie deze defaitistische stelling op baseert. De ervaringen in het buitenland rechtvaardigen meer optimisme.

Nederland is namelijk zeker niet het enige land met een vooringevulde aangifte. Sterker nog, een groot aantal landen is al veel verder met de ontwikkeling hiervan. Toen ik in juli 2016 op de door de Wirtschafis Universitat Wien georganiseerde conferentie "Improving Tax Compliance in a Globalized World"<sup>53</sup> de vraag stelde hoe in andere landen het probleem van giftenaftrek wordt opgelost als er gebruik wordt gemaakt van een vooringevulde aangifte, keken de aanwezigen mij wat glazig aan. Zij zagen niet wat het hebben van een vooringevulde aangifte te maken had met het al dan niet hebben van een giftenaftrek. Landen als Estland, Finland, Spanje, België, Noorwegen en Zuid-Afrika hebben zowel een vooringevulde aangifte als een giftenaftrek. In sommige landen, bijvoorbeeld Noorwegen, moeten goede doelen op geautomatiseerde wijze de ontvangen giften doorgeven aan de Belastingdienst, waarmee de giftenaftrek niet alleen geen belemmering is voor de vooringevulde aangifte, maar deze juist nog verder completereert. Dit doet denken aan de renseigningsplicht uit het regeer- en gedoogakkoord uit 2010 waar later niets meer van is vernomen. Het is de moeite waard om de

52 MinFin giftenaftrek 2017, p. 5.

53 [www.wu.ac.at/en/taxlaw/eventsmain/international-conferences/scientific-conferences-in-rust/rust-2016/](http://www.wu.ac.at/en/taxlaw/eventsmain/international-conferences/scientific-conferences-in-rust/rust-2016/). Het boek met de conferentiebijdragen verschijnt vermoedelijk in 2017.

Noorse oplossing nader te beschouwen, omdat dit mogelijk ook voor Nederland kan werken.

#### 4.4.1 *Het Noorse systeem*

Evenals in Nederland kent Noorwegen een lijst met aangewezen algemeen nut beogende instellingen (*frivillige organisasjoner* hierna: ANBI's). ANBI's moeten giften van meer dan 500 Noorse kronen (NOK, ongeveer € 55) voor 20 januari van het jaar volgend op het jaar van donatie via een geautomatiseerd systeem doorgeven aan de Noorse belastingdienst.<sup>54</sup> In een online systeem moet de ANBI de naam en burgerservicenummer (BSN) van de gever en het bedrag invullen. Deze giften worden automatisch in de voorgevulde aangifte opgenomen. Giften van minder dan NOK 500 zijn niet aftrekbaar en worden dus ook niet in het aangifteproces betrokken. De maximale giftenaftrek bedraagt NOK 25.000 (ongeveer € 2.750). Giften die niet zijn voorgevuld, zijn niet aftrekbaar, behalve als het giften aan religieuze en buitenlandse geregistreerde organisaties betreft. Die organisaties moeten voor 1 februari van het jaar volgend op het jaar van de donatie de belastingplichtige een opgaaf sturen met de naam van de donor, zijn adres, zijn Noorse BSN en het bedrag van de donatie in NOK.<sup>55</sup> Dit levert de door de Belastingdienst gewenste contra-informatie op. Een dergelijke opgaaf, vergelijkbaar met de Nederlandse praktijk van periodieke giften in een onderhandse akte, wordt ook in andere landen met een voorgevulde aangifte gebruikt, zoals Zuid-Afrika en Spanje. Deze giften moet de Noorse belastingplichtige zelf in de aangifte invullen. Voor de giften aan overige organisaties kan de belastingplichtige niet zelf een bedrag invullen, maar moet hij de ANBI vragen om zijn gift alsnog aan de Belastingdienst te rapporteren.<sup>56</sup>

#### 4.4.2 *Implementatie van het Noorse systeem in Nederland*

Het Noorse systeem lijkt eenvoudig in Nederland te implementeren. Het vraagt slechts van de Belastingdienst dat deze een invulstelsel voor ANBI's ontwikkelt (waarbij kan worden geprofiteerd van de kennis en de ervaring van de Noorse collega's) waardoor ANBI's zelf de giften die zij ontvangen aan de Belastingdienst kunnen rensigneren. Voor periodieke giften die via een onderhandse akte worden gedaan, is dit zeer eenvoudig, omdat de ANBI's de voor een rensignering benodigde gegevens al in

de onderhandse akte hebben staan. Voor de bij notariële akte gedane giften en andere giften kan, evenals nu voor de onderhandse akte het geval is, worden bepaald dat de gever zijn BSN aan de ANBI moet doorgeven om de gift aftrekbaar te kunnen laten zijn. Uit het oogpunt van beperking van administratieve lasten van ANBI's kan evenals in Noorwegen worden bepaald dat alleen giften boven een bepaald bedrag, bijvoorbeeld € 50, aftrekbaar zijn. Het lijkt voor de hand te liggen om de hoogte van dit bedrag af te stemmen met de sector: het zou immers de sector zijn die met de administratieve last geconfronteerd zou worden en die wellicht niet zo'n bezwaar ziet in een lager drempelbedrag. Bovendien kunnen individuele ANBI's jens hun donateurs ook zelf grenzen stellen aan de giften waarvoor ze willen rensigneren. Ook de sector zou kunnen profiteren van de Noorse ervaringen en bij de Noorse goede doelen informatie kunnen inwinnen over hun ervaringen met dit systeem en de administratieve belasting.

### *“Noors systeem eenvoudig te implementeren”*

Ik zie al met al geen enkele reden waarom dit in Noorwegen goed werkende systeem, dat zowel tegemoet komt aan de bezwaren over handhaving als over de voorgevulde aangifte, niet ook in Nederland zou kunnen worden ingevoerd. Gezien deze eenvoudige en voor de hand liggende oplossing is het afschaffen van de giftenaftrek om de handhavingsproblemen op te lossen disproportioneel.

## 5 Toezicht op ANBI's

Het Noorse systeem lost de uitvoeringsproblemen bij de controle van ANBI's niet op. Een voor de hand liggende oplossing daarvoor is uitbreiding van het ANBI-team. Gegeven de brede toepassing van de status in andere dan fiscale regelingen en de besparingen die andere delen van de overheid daardoor bereiken, omdat ze niet zelf een controlesysteem hoeven op te zetten, ligt het niet voor de hand dat deze capaciteitsuitbreiding alleen door de Belastingdienst moet worden opgebracht. De benodigde middelen zouden ook moeten komen uit de begroting van andere ministeries die het keurmerk ANBI gebruiken. Voorbeelden zijn Sociale Zaken, Veiligheid en Justitie, Ontwikkelingssamenwerking, Onderwijs Cultuur en Wetenschap en Binnenlandse Zaken (voor de lagere overheden). Op dit punt kan (moet!) ook een belangrijke automatiseringslag worden gemaakt waardoor de controle minder ar-

54 [www.skatteetaten.no/no/Bedrift-og-organisasjon/rapportering-og-bransjer/friv-org-tro-liv/Gaver-til-organisasjoner/Levering-pa-internett-RF-1310/](http://www.skatteetaten.no/no/Bedrift-og-organisasjon/rapportering-og-bransjer/friv-org-tro-liv/Gaver-til-organisasjoner/Levering-pa-internett-RF-1310/).

55 [www.skatteetaten.no/no/Bedrift-og-organisasjon/skattemelding-selvangivelse-og-skatteoppgjor/skattemelding-selvangivelse-for-naringsdrivende/fradrag/Gaver-til-frivillige-organisasjoner-tros-og-livssynsammfunn/Utenlandske-organisasjoner/](http://www.skatteetaten.no/no/Bedrift-og-organisasjon/skattemelding-selvangivelse-og-skatteoppgjor/skattemelding-selvangivelse-for-naringsdrivende/fradrag/Gaver-til-frivillige-organisasjoner-tros-og-livssynsammfunn/Utenlandske-organisasjoner/).

56 [www.skatteetaten.no/en/Rates/Gifts-to-voluntary-organisations/](http://www.skatteetaten.no/en/Rates/Gifts-to-voluntary-organisations/).

beidsintensief en efficiënter wordt. Momenteel maakt iedere ANBI op een eigen website op een zelf gekozen wijze informatie bekend. Dit maakt het moeilijk, zo niet onmogelijk om een geautomatiseerde controle op deze gegevens uit te voeren. Ook lijkt uit het evaluatierapport van de ANBI praktijk te volgen dat het ANBI-team momenteel veel capaciteit moet besteden aan het controleren van formele vereisten. Door bijvoorbeeld het aanvraagproces online te laten doen, kunnen alle formele gebreken door computers worden geconstateerd en kunnen de medewerkers van het ANBI-team zich bezig houden met ingewikkeldere vraagstukken. In het evaluatierapport wordt als oplossing gegeven dat overleg plaatsvindt met de koepelorganisaties over een vast sjabloon dat ingevuld en ingeleverd moet worden om aan de transparantievereisten te voldoen. Naar mijn mening kan hier echter nog een verdere slag worden gemaakt. Als ANBI's worden verplicht om de informatie in een door de Belastingdienst ontwikkelde portal te zetten, waardoor alle ANBI's op dezelfde wijze informatie moeten verstrekken en deze op één centrale plaats beschikbaar is, kan de Belastingdienst eenvoudig geautomatiseerde checks op deze informatie uitvoeren. Controle op ANBI's via risicoselectie zou dan veel effectiever kunnen plaatsvinden dan nu het geval is.

Ook hier hoeft de Nederlandse Belastingdienst het wiel niet zelf uit te vinden: dergelijke centrale websites bestaan al in andere landen. Een mooi voorbeeld is de jaarlijkse opgave die geregistreerde goede doelen in Engeland en Wales moeten doen. Zij moeten jaarlijks via een online systeem (de AR16 service) bepaalde informatie aanleveren.<sup>57</sup> Veel van deze informatie is online zichtbaar voor het publiek.<sup>58</sup> Het is ook mogelijk om additionele informatie in het systeem te laten zetten die alleen voor de Belastingdienst zichtbaar is en die kan helpen bij een eerste automatische controle van ANBI's. Voor kleinere ANBI's heeft dit ook als voordeel dat zij niet louter ten behoeve van de Belastingdienst een eigen website hoeven te onderhouden. Uit het oogpunt van beperking van administratieve lastendruk voor de grotere ANBI's, zou het goed zijn als de diverse instanties die goede doelen valideren, zoals het Centraal Bureau Fondsenwerving (CBF), FIN (brancheorganisatie voor Nederlandse particuliere vermogensfondsen) en de Museumvereniging een link leggen met dit centrale ANBI-register en informatie die daar al op staat, niet ook nog eens afzonderlijk opvragen. Uit de brief die de Staatssecretaris van Veiligheid en Justitie op 8 november 2016 naar de Tweede Kamer heeft gestuurd, blijkt dat de Belastingdienst en de organisaties van fondsenwervende instellingen<sup>59</sup> zullen onderzoeken of een verbinding tussen

de Erkenningsregeling voor fondsenwerfers van het CBF en het ANBI-stelsel voldoende meerwaarde kan bieden voor beide partijen.<sup>60</sup>

De Belastingdienst moet met deze aanpassingen in staat worden geacht om, evenals toezicht wordt gehouden op de meer dan 1 miljoen ondernemers en meer dan 8 miljoen particuliere belastingplichtigen in Nederland, ook toezicht te houden op de 43.000 ANBI's. Hierbij is sinds een aantal jaar ook het publiek ingeschakeld via MeldpuntMisbruikANBI@belastingdienst.nl. Volgens het evaluatierapport levert dit meldpunt jaarlijks 70 ANBI-gerateerde signalen op.<sup>61</sup> Ook vindt onderzoek plaats naar aanleiding van signalen van binnen de Belastingdienst, zoals bijvoorbeeld naar aanleiding van het onderzoek van het Combiteam Aanpak Facilitators naar de giftenaftrek.

## "Automatiseringsproblemen belastingdienst niet afwentelen op goede doelen"

Als het in andere landen lukt om ANBI's effectief te controleren, zou dat in Nederland, met een extra investering in het ANBI-team, ook moeten kunnen. Uit een onderzoek uit 2014 blijkt namelijk dat 86% van alle rijke landen een belastingvoordeel geeft aan particuliere gevers.<sup>62</sup> Afschaffing van alle regelingen is een veel te grove maatregel om het capaciteitstekort op te lossen. De overheid als geheel schiet hier bovendien niets mee op, omdat dan weer een andere dienst de controle voor de niet-fiscale regelingen moet gaan opzetten. De erkenningsregels voor fondsenwerfers zijn in dit kader geen alternatief. Niet alleen omdat dit geen overheidsregeling is, maar ook omdat dit alleen voor een deel van de sector, de fondsenwerfers, geldt en hier volgens het evaluatierapport slechts 420 van de 43.000 ANBI's bij zijn aangesloten.

57 [www.gov.uk/send-charity-annual-return](http://www.gov.uk/send-charity-annual-return).

58 <http://apps.charitycommission.gov.uk/showcharity/registerofcharities/RegisterHomePage.aspx>.

59 Goede Doelen Nederland, het Instituut Fondsenwerving (inmiddels Nederland Filantropieland genaamd) en het CBF.

60 [www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2016/11/08/tk-validatiestelsel-filantropie](http://www.rijksoverheid.nl/documenten/kamerstukken/2016/11/08/tk-validatiestelsel-filantropie), p. 3.

61 MinFin ANBI's (2017), p. 21.

62 E. Quick, T.A. Kruse & A. Pickering (2014) *Rules to Give By. A Global Philanthropy Legal Environment Index*. Nexus/McDermott Will & Emery/Charities Aid Foundation, Washington. [www.nexusyouthsummit.org/wp-content/uploads/2014/12/RULES-TO-GIVE-BY-FINAL-Print.pdf](http://www.nexusyouthsummit.org/wp-content/uploads/2014/12/RULES-TO-GIVE-BY-FINAL-Print.pdf).

## 6 Conclusie

De evaluatie van ANBI's en de giftenaftrek is zonder kabinetsreactie verschenen. De ervaring van de afgelopen jaren doet echter vermoeden dat ambtenaren bij de kabinetsformatie zullen pleiten voor afschaffing van de giftenaftrek. Hierbij zal vooral aangehaald worden dat de giftenaftrek volgens het onderzoek niet doelmatig is. Door de gehanteerde definitie van doelmatigheid, die tot gevolg heeft dat alleen als het fiscale voordeel in zijn geheel zou worden weggegeven, hetgeen niet realistisch is, de regeling doelmatig zou zijn, is de giftenaftrek binnen deze definitie altijd ondoelmatig.

Afschaffing is bovendien een grove, tot veel collateral damage leidende beleidsoptie die ook door Dialogic wordt afgeraden. Dialogic wijst erop dat eventuele beleidswijzigingen in de giftenaftrek ook impact kunnen hebben op het bredere filantropie-ecosysteem, dat (on)zekerheid over het voortbestaan van (elementen van) de regeling impact heeft op de sector en dat be-

leidscontinuïteit en -consistentie van de regeling op lange termijn een grote waarde hebben.<sup>63</sup> Meer zekerheid over het voortbestaan van de regeling op lange termijn zal volgens Dialogic een positief effect hebben op het gebruik van de regeling.<sup>64</sup>

Er zijn voldoende, wel proportionele, alternatieven om de problemen van de Belastingdienst op te lossen. Waarom zouden Nederlandse automatiseerders niet, eventueel met buitenlandse hulp, in staat zijn om eenzelfde systeem te bouwen als hun collega's van buitenlandse belastingdiensten? Mochten zij dit niet kunnen, dan is er geen sprake van een probleem met de giftenaftrek, maar met de automatisering van de Belastingdienst. Een dergelijk probleem moet bij de wortel aangepakt worden en niet via disproportionele maatregelen worden afgewenteld op goede doelen en hun donateurs.

<sup>63</sup> Dialogic 2016, p. 77.

<sup>64</sup> Dialogic 2016, p. 79.