

DE GEEFWET (E.A.) VOOR CULTURELE INSTELLINGEN VANAF 2012

Per 1 januari 2012 zijn verschillende belastingregels voor culturele instellingen veranderd, sommige verbeterd, andere verslechterd. De meeste veranderingen stonden in de Geefwet, waarmee het kabinet probeert de vrijgevigheid aan culturele (en andere) instellingen te stimuleren. Het gaat om de volgende punten:

1. Uitbreiding begrip “algemeen nut beogende instelling” (ANBI)
2. Nieuw begrip “culturele instelling” (CI) en extra giftenaftrek van 25% resp. 50%
3. Vrijwilligersvergoeding en giftenaftrek
4. Optie voor volledige VPB-plicht voor verenigingen en stichtingen
5. Uitbreiding winstgrenzen voor VPB-vrijstelling
6. Indien toch VPB-plicht: (1) aftrek van fictieve vrijwilligerskosten
7. Indien toch VPB-plicht: (2) beperking aftrek van winstuitkeringen door fondswervers
8. Indien toch VPB-plicht: (3) aftrek door bestedingsreserve
9. Teruggaaf van energiebelasting

1. Uitbreiding “algemeen nut beogende instelling” (ANBI)

De status als “algemeen nut beogende instelling” (ANBI) is van belang voor de volgende belastingvoordelen:

- a. giftenaftrek in de inkomstenbelasting (voor particulieren)
- b. giftenaftrek in de vennootschapsbelasting (voor bedrijven)
- c. vrijstelling van schenkingsrecht (voor instellingen)
- d. vrijstelling van successierecht voor legaten uit nalatenschappen (voor instellingen)
- e. aftrek voor de vennootschapsbelasting (VPB) van de toevoegingen aan de bestedingsreserve (voor toekomstige investeringen en projecten), waardoor meestal geen vennootschapsbelasting verschuldigd is
- f. gedeeltelijke teruggaaf van energiebelasting (voorinstellingen).

Vanaf 2012 wordt aan ANBI's toegestaan dat zij commerciële activiteiten mogen hebben, mits zij de opbrengsten daarvan voor het algemeen nuttige doel gebruiken. Dit betekent dat veel meer culturele instellingen de ANBI-status kunnen krijgen. Er komt nog een beleidsbesluit met voorwaarden voor het besteden van de commerciële inkomsten; dit wordt in het voorjaar van 2012 verwacht.

Het begrip ANBI staat vanaf 2012 in art. 5b van de Algemene Wet Rijksbelastingen (AWR), waardoor hetzelfde begrip voor alle belastingwetten gaat gelden. Er is daardoor een koppeling ontstaan met de vennootschapsbelasting (VPB) en energiebelasting (Wbm).

In art. 5b, lid 3 AWR is een lijst opgenomen met hetgeen als “algemeen nut” wordt beschouwd. Daarop staat o.m. “cultuur” en volgens de parlementaire behandeling kunnen vooral culturele instellingen die lid zijn van een koepelorganisaties de ANBI-status krijgen (zoals VSCD, VNPF, NAPK en Museumvereniging).

BV's, NV's en coöperaties kunnen vanaf 2012 geen ANBI-beschikking meer krijgen.

2. Culturele instelling (CI): extra giftenaftrek van +25% resp. +50% (gemaximeerd)

Culturele instellingen, die als ANBI zijn aangemerkt, kunnen vanaf 2012 ook officieel worden aangemerkt als "culturele instelling" (art. 5b, lid 4 AWR). Dit is van belang omdat giften aan een "culturele instelling" (CI) extra giftenaftrek gaan opleveren (art. 6.39a IB):

- giften van particulieren: + 25% extra giftenaftrek
- giften van bedrijven: + 50% extra giftenaftrek

Wel geldt dat de extra giftenaftrek slechts over max. 5.000 euro p.p. per jaar mag worden toegepast.

a. Inkomstenbelasting (IB)

In de IB betekent dit voor iemand die in het hoogste belastingtarief van 52% zit (bij een inkomen boven ca. 56.000 euro per jaar) een belastingvoordeel van 65%. Een gift van 1.000 euro kost daarmee slechts 350 euro netto. Voor de drie belastingtarieven is het belastingvoordeel als volgt:

inkomstenbelasting	belastingvoordeel
33%	41%
42%	53%
52%	65%

Hierbij moet rekening gehouden worden met de beperking dat bij losse giften een drempel van 1% van het inkomen geldt. Bij een jaarinkomen van 40.000 euro is daardoor 400 euro niet aftrekbaar. Ook geldt er bij losse giften een maximum van 10% van het inkomen, maar dat maximum wordt wel verhoogd met de 25% extra giftenaftrek.

De drempel en het maximum vervallen echter bij periodieke giften. Dat zijn giften waarvoor de gever zich in een notariële akte voor 5 jaar vastlegt. Deze periodieke giften zijn volledig aftrekbaar.

Het maximum van 5.000 euro betekent dat de extra giftenaftrek max. 1.250 euro per persoon per jaar kan bedragen.

b. Vennootschapsbelasting (VPB)

In de vennootschapsbelasting, dus vooral voor BV's (+ NV's, coöperaties en sommige verenigingen en stichtingen), zijn giften ook aftrekbaar (art. 16 VPB). Er is geen drempel, maar wel een maximum giftenaftrek van 50% van de jaarwinst. Deze giftenaftrek wordt tot nu toe weinig gebruikt door BV's e.a., omdat zij hun bijdragen aan culturele instellingen meestal doen in de vorm van sponsoring, waartegenover naamsbekendheid wordt gegeven. Voor deze zakelijke transactie wordt dan door de culturele instelling een factuur gestuurd, die door de BV e.a. als zakelijke kosten wordt afgetrokken.

De extra giftenaftrek van 50% kan hier echter een andere afweging doen ontstaan, alhoewel deze over max. 5.000 euro aan culturele giften mag worden toegepast, waardoor de extra giftenaftrek max. 1.250 euro per bedrijf per jaar kan bedragen.

Bij 20% VPB is het directe belastingvoordeel 30%, bij 25% VPB is dat 38%.

c. Tijdelijke regeling voor de extra giftenaftrek (tot 2017)

De extra giftenaftrek van 25% resp. 50% geldt tot 1 januari 2017 (art. 10b.1 IB en art. 35 VPB).

3. Vrijwilligersvergoeding en giftenaftrek

Culturele instellingen kunnen een vrije vergoeding van max. 4,50 euro per uur / 150 euro per maand / 1.500 euro per jaar geven aan hun vrijwilligers (art. 2 LB).

Verder is vanaf 2012 wettelijk geregeld onder welke voorwaarden het afzien van een vrijwilligersvergoeding tot giftenaftrek in de inkomstenbelasting kan leiden (art. 6.36 IB):

- a. De instelling moet verklaren dat de vrijwilliger voor de instelling heeft gewerkt
- b. De vrijwilliger moet recht hebben op de vergoeding
- c. De instelling moet bereid en in staat zijn om de vergoeding uit te keren
- d. De vrijwilliger moet de vrijheid hebben om de vergoeding te ontvangen óf terug te schenken aan de instelling

Het mag dus geen verplichting zijn om de vrijwilligersvergoeding terug te moeten schenken aan de instelling. Als de vrijwilliger besluit om de vergoeding terug te schenken aan een "culturele instelling" (CI), kan hij gebruik maken van de 25% extra giftenaftrek (zie punt 2 hiervoor).

4. Optie voor volledige VPB-plicht voor verenigingen en stichtingen

Stichtingen en verenigingen zijn belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting, indien en voor zover zij een onderneming drijven (art. 2, lid 1, onderdeel e VPB). De toevoeging "voor zover" kan voor problemen zorgen bij stichtingen en verenigingen, die deels ondernemingsactiviteiten hebben en alleen daarvoor VPB-plichtig verklaard worden. De niet-ondernemingsactiviteiten zullen echter nagenoeg altijd verliesgevend zijn, maar kunnen dan niet worden afgetrokken van de belastbare ondernemingsactiviteiten. Dit kan onevenredig veel VPB kosten.

Dit probleem is per 2012 opgelost, omdat verenigingen en stichtingen kunnen opteren voor volledige belastingplicht (art. 2, lid 9 VPB). Hiervoor moet binnen zes maanden na het kalenderjaar een verzoek worden ingediend bij de belastinginspecteur. De volledige belastingplicht kan pas na 10 jaar weer worden opgezegd.

5. Uitbreiding winstgrenzen voor VPB-vrijstelling

Stichtingen en verenigingen die VPB-plichtig zijn o.g.v. art. 2 of 4 VPB, kunnen onder de vrijstelling van art. 6 VPB vallen. Vanaf 2012 geldt dit voor alle verenigingen en stichtingen. Ook zijn de winstgrenzen verruimd naar 15.000 euro per jaar (was 7.500 euro) of 75.000 euro in 5 jaar (was 37.500 euro). Deze vrijstelling hoeft niet te worden aangevraagd.

Bij de grens van 75.000 euro is echter de beperking gesteld dat verliesjaren niet meetellen. Een voorbeeld:

	Werkelijk	Nieuw art. 6 VPB
Jaar 1	- 30.000	0
Jaar 2	15.000	15.000
Jaar 3	- 30.000	0
Jaar 4	15.000	15.000
Jaar 5	100.000	100.000
	-----	-----
Totaal over 5 jaar	70.000	130.000

Deze stichting of vereniging blijft in 5 jaar dus in werkelijkheid binnen de grens van € 75.000 winst, maar wordt toch VPB-plichtig omdat de verliesjaren op nihil gesteld worden en de telling daarmee op 130.000 euro winst komt. Een vreemde beperking, die een goede planning van de jaarresultaten verlangt.

Voor de toetsing aan deze winstgrenzen mogen de fictieve loonkosten van de vrijwilligers (berekend tegen het minimumloon (min betaalde vergoedingen)) worden afgetrokken. Zo kan de werkelijke winst hoger zijn en toch recht op VPB-vrijstelling bestaan.

6. Indien toch VPB-plicht: (1) aftrek van fictieve vrijwilligerskosten

Als een stichting meer winst maakt dan de grenzen van art. 6 VPB (na aftrek van de fictieve vrijwilligerskosten), is zij normaal belastingplichtig voor de VPB. Een ANBI die met vrijwilligers werkt (ongeacht hoeveel), kan echter de inzet van deze vrijwilligers berekenen naar het minimumloon en deze fictieve loonkosten (verminderd met de betaalde vergoedingen) van de winst aftrekken. Hierdoor wordt de belastbare winst verlaagd, ook al zijn de kosten niet werkelijk gemaakt (art. 9, lid 1, onderdeel h VPB).

Deze aftrekpost bestond ook al vóór 2012. Wel wordt vanaf 2012 de voorwaarde gesteld dat de instelling een ANBI-beschikking moet hebben. Verder mag geen sprake zijn van ernstige concurrentievervalsing.

7. Indien toch VPB-plicht: (2) aftrek van winstuitkeringen door fondswervers

ANBI's met commerciële activiteiten, zoals een theater met een horecagelegenheid die de gehele dag open is, zijn steeds vaker gebruik gaan maken van de structuur dat onder de stichting een commerciële BV wordt geplaatst, waarvan de stichting de aandelen houdt. Hierdoor kan de stichting de ANBI-status krijgen. Tot 2012 kon de BV onbeperkt de winstuitkeringen aan de stichting/ANBI aftrekken voor de VPB, waardoor de VPB-verplichting sterk kon worden verminderd.

Vanaf 2012 kan dit echter alleen nog maar als de BV in belangrijke mate (> 30%) met vrijwilligers werkt. Dit is een ingrijpende beperking en zorgt ervoor dat deze aftrekpost vanaf 2012 in veel minder gevallen kan worden toegepast.

Er kunnen twee dingen worden gedaan om dit per 2012 (deels) te verhelpen:

- de winstuitkering kan als een gift door de commerciële BV aan de stichting/ANBI worden gedaan, waarvan dan 50% (met een maximum van 100.000 euro) bij de BV aftrekbaar is. En tot 5.000 euro kan de 50% extra giftenaftrek worden toegepast (bij een CI) (zie punt 2b hiervoor).
- De commerciële activiteiten kunnen weer in de stichting/ANBI ondergebracht worden, waarna de commerciële BV opgeheven kan worden. Vervolgens opteert de stichting voor volledige VPB-plicht óf is zij vrijgesteld omdat de winst onder 75.000 euro in 5 jaar blijft. Is de winst hoger dan kan de bestedingsreserve worden toegepast (mits CI-status; zie punt 8 hierna)

Vooralsnog is het nog geen alternatief om een fiscale eenheid (FE) te maken tussen de stichting/ANBI en de commerciële BV, waardoor winsten van de dochter-BV en verliezen van de moeder-stichting kunnen worden gesaldeerd. De Wet VPB sluit namelijk een stichting uit van een FE. Dit zou echter nog kunnen veranderen, waardoor het wel een oplossing zou worden voor ANBI's/CI's die de BV-structuur willen behouden.

8. Indien toch VPB-plicht: (3) uitbreiding aftrek van bestedingsreserve (BR)

Als een culturele instelling de CI-status heeft, kan als extra aftrekpost een bestedingsreserve worden gevormd voor aanschaf, voortbrenging en verbetering van bedrijfsmiddelen én voor toekomstige projecten

(art. 12 VPB). Dit is een ruime aftrekpost, waaronder veel kan vallen en waardoor de belastbare winst sterk kan worden verminderd of zelfs op nihil kan komen.

Deze regeling bestond tot 2012 al onder de naam herbestedingsreserve, maar wordt nu hernoemd in bestedingsreserve (BR). Wel wordt de aftrekpost beperkt tot CI's (en SBBI's met hoofdzakelijk vrijwilligers (> 70%)), waardoor niet meer alle ANBI's er gebruik van kunnen maken.

De periode van reservering gaat van drie naar vijf jaar, maar een langere termijn blijft ook mogelijk.

Dit was de laatste jaren al een ruime aftrekpost voor ANBI's, maar met de uitbreiding per 2012 wordt hij nog beter toepasbaar voor CI's, die hierdoor niet of nauwelijks VPB hoeven te betalen.

9. Teruggaaf van energiebelasting

De regeling voor gedeeltelijke teruggaaf van energiebelasting (art. 69 Wet belastingen op milieugrondslag) is blijven bestaan. Ook hierin wordt nu verwezen naar het algemene ANBI-begrip van de Algemene Wet Rijksbelastingen (en SBBI's met hoofdzakelijk vrijwilligers (> 70%)); verder is er weinig veranderd.

10. CONCLUSIES

1. De ANBI-status voor culturele instellingen is verruimd, want commerciële activiteiten zijn nu geen obstakel meer. Hierdoor zullen bijna alle culturele instellingen een ANBI-beschikking kunnen krijgen. Zij kunnen dan ook werkelijk gebruik gaan maken van de belastingvoordelen, zoals genoemd in onderdeel 1.
2. Een extra giftenaftrek van 25% voor particulieren en 50% voor bedrijven voor giften aan culturele instellingen (CI's) moet zorgen voor een stimulans om meer te gaan geven. De extra giftenaftrek kan slechts over max. 5.000 giften per persoon of bedrijf worden toegepast. Voor particulieren loopt het belastingvoordeel op tot 65% van de gift.
3. Vrijwilligersvergoedingen zijn nu ook mogelijk voor ANBI's, die wel VPB-plichtig zijn. De regels voor het terugschenken van vrijwilligersvergoedingen en giftenaftrek zijn in de wet opgenomen. Als het een schenking aan een CI is, kan de 25% extra giftenaftrek worden toegepast.
4. Als partiële VPB-plicht dreigt, kunnen stichtingen en verenigingen opteren voor volledige VPB-plicht.
5. Stichtingen en verenigingen zijn vrijgesteld van VPB, als zij minder dan 15.000 euro winst per jaar of 75.000 euro in 5 jaar maken. Hiervoor blijven echter verliesjaren buiten beschouwing.
6. Als een ANBI meer winst maakt dan de winstgrenzen en dus VPB-plichtig is, kan zij aftrek van fictieve vrijwilligerskosten toepassen.
7. De "fiscaal fondsenwervende instelling" voor de VPB is zeer sterk ingeperkt en voor de meeste culturele instellingen onmogelijk gemaakt door de voorwaarde dat in belangrijke mate (> 30%) met vrijwilligers moet worden gewerkt. CI's, die hun horeca, winkel of andere commerciële activiteiten in een dochter-BV hebben ondergebracht, moeten deze structuur herzien om VPB-heffing te voorkomen.
8. De aftrek van de (her)bestedingsreserve in de VPB is voor CI's aanzienlijk verruimd en geldt nu voor toekomstige investeringen, verbeteringen, onderhoud en projecten.
9. De mogelijkheid van gedeeltelijke teruggaaf van energiebelasting is blijven bestaan.