

KWEF 2023/10

ANBI's in the roaring twenties - de strijd om de macht

Mr. dr. I.A. Koele, datum 23-05-2023

Datum	23-05-2023
Auteur	Mr. dr. I.A. Koele ^[1]
JCDI	JCDI:ADS702925:1
Vakgebied(en)	Financiële planning / Estate planning

Inleiding

Filantropen die hun vermogen wegschenken aan ANBI's zijn in de terminologie van onze wetgever bezig met 'Excessief Schenken', waarvan "men zich kan afvragen of de vrijgevigheid bij de schenker vooropstaat of veeleer de wens om zo min mogelijk belasting te betalen". ^[2]

Met deze populistische frames, gericht op het kietelen van de verontwaardiging van het volk,^[3] heeft het kabinet op Prinsjesdag 2022 onverwacht een aftopping van de aftrek van periodieke giften op de voet van artikel 6.38 Wet IB 2001 voorgesteld tot € 250.000 per jaar.

Recent schreef ik^[4] over de zeer schadelijke maatschappelijke consequenties van dit wetsvoorstel, en de achterliggende anti-democratische aanval op de civil society die hierin verborgen ligt. Ruimschoots vóór de behandeling van het wetsvoorstel heb ik een publieksversie geschreven op het nieuwe fiscale opinieplatform The Floris^[5] wat onder de aandacht is gebracht van onder meer de financiële deskundigen in de Eerste Kamer. De essentie van mijn betoog is dat de wetgever hiermee feitelijk elke transformatie naar een ANBI van bedrijfsbelangen in box 2 blokkeert en dat dit maatschappelijk zeer schadelijk is. De beweerdelijke aftopping van hoge inkomens gaat in de praktijk om inkomens in box 2 die in ons fiscale systeem worden opgeroepen door de schenking zelf; op basis van artikel 4.22 Wet IB 2001 wordt een fictieve winst uit aanmerkelijk belang in aanmerking genomen bij een schenking van aandelen aan een ANBI.

Na afsluiting van mijn kopij voor genoemde publicatie, werd het wetsvoorstel in de Eerste Kamer behandeld. Daar is het wetsvoorstel aangenomen, echter met een belangrijke beperking; het mag niet worden uitgevoerd totdat nadere evaluaties aan de Eerste Kamer zijn verstrekt.

Zoals ik in deze bijdrage uiteen zal zetten, wordt door het discours in de Eerste Kamer glashelder, dat vanuit een oogpunt van rechtsstatelijkheid en integriteit het kabinet teruggefloten moet worden.

Ter opfrissing van het geheugen begin ik weer even bij de motivering bij het wetsvoorstel. In de Memorie van Toelichting schrijft de Staatssecretaris van Financiën het volgende:

"Met extreem hoge giften wordt bedoeld op periodieke giften van meer dan € 1 miljoen. In de praktijk zijn giften soms zelfs aanzienlijk hoger dan € 1 miljoen. Tegenover die extreem hoge giften staat vervolgens ook een vergelijkbaar hoog inkomen, waardoor het belastbare inkomen per saldo sterk gereduceerd of zelfs tot nihil teruggebracht wordt. Men kan zich vervolgens afvragen of bij dergelijk extreem hoge giften de vrijgevigheid bij de schenker vooropstaat of veeleer de wens om zo min mogelijk belasting te betalen. Anders gezegd, is het maatschappelijk wel gewenst om een zo'n grote giftenaftrek te verlenen voor dergelijk extreem

hoge giften? Als iemand bereid is om zich voor 5 jaar te committeren aan een gift van € 25 miljoen per jaar en dus in totaal € 125 miljoen te doneren, is dat in het algemeen zeer vrijgevig. De andere kant van het verhaal is dat als deze € 125 miljoen in mindering wordt gebracht op het inkomen, daarover geen inkomstenbelasting wordt betaald en de gemeenschap dat deel van de gift voor zijn rekening neemt.”

A prima vista valt al op, dat de staatssecretaris verzuimt toe te lichten waarom “tegenover die extreem hoge giften ook een vergelijkbaar hoog inkomen (staat)”. Het antwoord daarop is evident dat men veelal vermogen van deze omvang in box 2 heeft en dan ook vermogen uit box 2 wil aanwenden voor charitatieve giften. Indien een filantroop besluit (een deel van) diens aanmerkelijk belang te schenken dan wordt een fictieve aanmerkelijkbelangwinst in aanmerking genomen omdat de filantroop geacht wordt zijn belang te hebben vervreemd naar de waarde in het economisch verkeer op de voet van artikel 4.22 Wet IB 2001, een fenomeen dat in geen enkel ander hoogontwikkelde jurisdictie rondom filantropisch geven voorkomt. Een fictieve winst bij een schenking aan een ANBI mag dan ook met recht een anomalie worden genoemd. Een alternatief is om eerst een dividend uit de BV te toucheren, wat eveneens in box 2 is belast. De schenking van vermogensbestanddelen in box 2 leidt in ons huidige fiscale systeem eerst tot belastingheffing in privé en deze werd tot inwerkingtreding van de giftenaftrek via een periodieke gift geneutraliseerd.

Zonder de neutraliserende giftenaftrek gaan ondernemers niet langer grote giften doen aan ANBI's, nu daarmee bovendien 26,9%^[6] belastingdruk wordt opgeroepen door de gift; men verarmt dan met 126,9% door de gift (na de aangekondigde tariefsverhoging met ingang van 2024 zal zelfs een verarming van 131% optreden). De beweerdelijke opbrengst van de maatregel, die becijferd is op ruwweg 30% van € 147 miljoen aan jaarlijkse schenkingen die worden 'afgetopt', zal dan ook niet worden behaald met dit voorstel. In de praktijk kwamen legaten van een (deel van een) aanmerkelijk belang aan ANBI's dan ook niet voor, omdat in dat geval de 'out of pocket'-belastingheffing over de fictieve aanmerkelijkbelangwinst niet kon worden geneutraliseerd door een periodieke giftenaftrek.

Behandeling Eerste Kamer:^[7] deconstructie bedoeling wetgever

Staatssecretaris van Fiscaliteit Van Rij begint in de Eerste Kamer te zeggen dat hij denkt dat er sprake is van een misverstand. Hij geeft aan dat het nooit de bedoeling is geweest van het kabinet om beperkingen te willen stellen aan het gebruik van een eigen opgerichte ANBI, mits deze uiteraard aan de voorwaarden voor een ANBI voldoet en de oprichter geen meerderheid heeft in het bestuur. Waar het hele wetsvoorstel om gaat, zo vervolgt hij, is dat (ik parafraseer) het vermogen dat mensen willen schenken aan ANBI's vaak in vennootschappen zit en dat het systeem van de wet meebrengt dat grote schenkingen altijd een uitdeling zijn en dus via 'privé' moeten worden geschonken.

Van Rij geeft het volgende voorbeeld: “Er is ooit een bv opgericht met € 100.000. Laten we zeggen dat daar nu een vermogen van 50 miljoen in zit. De vennootschap zegt: ik wil eigenlijk wel 5 miljoen daarvan schenken aan een goed doel. Dan wordt nu gesteld dat er eerst sprake is van een uitdeling. Daar moet box 2-heffing over betaald worden. Die is nu 26,8%.^[8] Vervolgens wordt die 26,8% via de periodieke giftenaftrek weer helemaal weggepoetst.”

Van Rij vervolgt: “De vraag is of we niet een veel fundamenteeler debat moeten hebben over het volgende. Als die vennootschap in mijn voorbeeld op het niveau van de directie zegt die schenking van 5 miljoen te willen doen, verlaat dat bedrag het vermogen van de vennootschap - dat doe je niet om een fiscale reden; de aftrek in die bv is overigens € 100.000 - en komt dat bij het goede doel. Dan heb je toch ook hetzelfde bereikt? Dat in plaats van die gekunstelde omweg, bovenlangs, waarbij een belastingplichtige het via een periodieke giftenaftrek moet oplossen, terwijl die dat vaak helemaal niet wil, maar het kan nu niet anders.”

Commentaar:

Hiermee geeft Van Rij ruitelijk toe dat de motivering in de MvT misleidend is. Immers, Van Rij twijfelt niet aan de vrijgevigheid van (de aandeelhouder van) een vennootschap om zeer hoge schenkingen te kunnen

schenken laat staan dat deze ‘excessief’ zijn. Ook geeft hij aan van mening te zijn dat (de aandeelhouder van) de vennootschap niet om fiscale redenen € 5 miljoen schenkt, het wordt immers weggeschonken. Evenmin is de aandeelhouder van deze vennootschap bezig om zo weinig mogelijk belasting te betalen door gebruik te maken van de giftenaftrek, want Van Rij geeft duidelijk aan dat het ‘niet anders kan’ dan bovenlangs via de periodieke giftenaftrek. Zou immers de ondernemer de bv laten schenken, dan loopt deze het risico dat de inspecteur stelt dat sprake is van een verkapte dividenduitdeling, en bij gebreke aan een periodieke gift vanuit privé leidt het bedrag van de schenking door de bv dan tot effectief 26,9% inkomstenbelasting in privé. Onder die omstandigheden gaat geen enkele ondernemer grote bedragen schenken (verarming van 126,9%).

Van Rij erkent dat het noodzakelijk is om via een periodieke giftenaftrek, die synchroniseert met jaarlijkse dividenduitkeringen, vermogensbestanddelen die zich in de vennootschap bevinden dienen te worden geschonken op fiscaal neutrale wijze; dat leidt per saldo niet tot enige aftrek.

Ook geeft Van Rij helder aan dat hij liever zou zien dat grote schenkingen van box 2 vermogen gerealiseerd moeten kunnen worden zonder heffing van inkomstenbelasting.

Als enige redengeving voor de introductie van het wetsvoorstel blijft volgens van Rij zelf over dat de giftenaftrek er niet alleen toe leidt dat de door de schenking opgeroepen heffing in box 2 wordt gladgestreken, maar “ *ook in box 1 en box 3 kan je daarmee een soort nulplanning hebben. Het kan niet de bedoeling zijn dat je dit ongelimiteerd toestaat.*”

Commentaar:

Het valt een beetje tegen van de leden van de Eerste Kamer dat niemand hier doorheen prikt, want ook dit is een valse retoriek. Immers, op basis van artikel 6.2 Wet IB 2001 wordt een periodieke gift, zoals elke persoonsgebonden aftrek, eerst met inkomen in box 1 verrekend, vervolgens in box 3 en daarna pas in box 2. Van een ‘planning’ is daarom geen sprake, er is geen keuze. Van een nulplanning al helemaal niet, want het inkomen dat verrekend wordt in box 1 en box 3 komt uiteraard niet meer in aanmerking voor verrekening met box 2-inkomen; dat betekent dus dat er inkomsten in box 2 resteren als belastbaar inkomen.

Een voorbeeld kan dit verduidelijken:

Een ondernemer heeft een inkomen van € 150.000 in box 1, een belastbaar inkomen van € 50.000 in box 3 en een bedrijf in box 2 met € 10 miljoen vrije reserves. Zij is zeer bezorgd over de gevolgen van climate change voor haar kinderen en ziet dat de overheid hier ernstig tekortschiet. Zij wenst daarom een schenking te doen van in totaal € 5 miljoen aan een internationale NGO met vestiging in Nederland die zich op zeer verdienstelijke wijze bezighoudt met het tegengaan van fossiele verbrandingen. Na ruggespraak met haar belastingadviseur keert zij gedurende vijf jaren € 1 miljoen dividend uit, dat belast is tegen 26,9% en doet tegelijkertijd een periodieke gift aan de NGO voor een bedrag van vijf jaarlijkse termijnen van € 1 miljoen per jaar.

De periodieke gift van € 1 miljoen per jaar komt eerst in aftrek op haar inkomen in box 1 (€ 150.000), dan op haar inkomen in box 3 (€ 50.000) en pas daarna op het dividend in box 2. Als gevolg hiervan dient zij nog steeds 26,9% over € 200.000 inkomstenbelasting te betalen. Daar bestaat geen keuze in.

Alleen indien (een deel van) aanmerkelijkbelang aandelen wordt geschonken en een fictieve vervreemdingswinst op de voet van artikel 4.22 Wet IB 2001 lager is dan het bedrag van de schenking zelf, kan een periodieke gift mogelijk wel in mindering komen op de inkomsten in alle boxen. Waarom dat plotseling ‘niet de bedoeling’ is, wordt niet gemotiveerd, anders dan dat de wetgever het gevoel heeft dan te kort te schieten. Gezien het feit dat vrijwel in alle gevallen het overgrote gedeelte wordt gebruikt voor het neutraliseren van een ongerechtvaardigde^[9] fictieve winst in box 2, is dat evenmin het geval. De feitelijke aftrek van een donor is dan beperkt tot de aftrek in box 1 en box 3. De voorbeelden die het Ministerie van Financiën heeft gebruikt voor haar ‘opmerkelijke belastingconstructie’ zouden opnieuw vanuit dit perspectief moeten worden beoordeeld en de conclusie zal zijn dat de werkelijke aftrek al zeer beperkt was vóór

introdactie van het wetsvoorstel.

Prof. Essers intervenueert in het debat in de Eerste Kamer met een heel duidelijke tekst:

“Ik probeer te begrijpen wat precies het oneigenlijk gebruik is. Ik zou zeggen: als je een schenking doet en het een oneigenlijke schenking is, omdat je uiteindelijk toch alle invloed en belang hebt bij degene aan wie je de schenking gedaan hebt, en je daarmee je inkomen naar nul kunt terugbrengen, dan begrijp ik het heel goed. Maar volgens mij hebben we daar goede waarborgen voor in de anbi-regeling, zodat dat niet meer zo eenvoudig kan. Als iemand bereid is - en dat zijn 140, 145 mensen - om zo'n grote schenking te doen en het is echt een schenking die ten goede komt aan een goeddoeleninstelling, wat is dan eigenlijk het probleem als we vervolgens constateren dat daarmee het inkomen teruggaat? Er staat toch een schenking tegenover? (...) Daar staat tegenover dat de overheid veel minder aan die goede doelen hoeft te besteden. Dat betekent dat wij met z'n allen ook minder belasting hoeven te betalen. Daar is toch niks mis mee?”

Van Rij antwoordt retorisch: “Het gaat erom dat dit in het ibo-rapport de eerste van de belastingconstructies is die de Belastingdienst waarneemt. De Belastingdienst moet dit dus ook allemaal controleren. Dat kan toch niet de bedoeling zijn van dit soort aftrekken? U gaat uit van het goede. Dat is terecht; ook ik ben altijd geneigd om dat te doen. Maar in de praktijk ziet de Belastingdienst toch ook andere situaties, waarbij de fiscale incentive meer weegt dan waarvoor de constructie bedoeld is: privaat geld dat voor het publieke doel besteed wordt. Natuurlijk heb je ook altijd situaties waarin dat wel goed zit. Daarom hebben wij het volgende gezegd. Een schenking van € 1.250.000 is al een heel fors bedrag. Wil je meer schenken, dan mag dat, maar dan zonder aftrek. Je mag nog steeds schenken. Er is geen schenkbelasting verschuldigd.”

En Essers laat het hierbij. Van Rij zegt hier met zoveel woorden dat het feit dat de overheid de giftenaftrek moet controleren, een probleem wordt gevonden. Het wordt weer bewust mistig als het gaat over ‘andere situaties, waarbij de fiscale incentive meer weegt’. Uit het IBO-rapport kan slechts worden afgeleid dat men op situaties doelt waar een vruchtgebruik wordt voorbehouden en alleen de blote eigendom schenkt. In dat geval wordt alleen de waarde van de blote eigendom in aanmerking genomen voor de giftenaftrek en deze moet ook nog in het economische verkeer op waarde kunnen worden bepaald,^[10] waarbij de bewijslast volledig bij de donor ligt.^[11]

Uit de reacties van andere leden uit de Eerste Kamer blijkt dat men het allemaal zo snel niet helemaal kan volgen^[12] en men doet zo ongeveer dat wat door de Eerste Kamer tegenwoordig het meest haalbare wordt geacht: er wordt een motie-Essers aangenomen (door Essers, Geerdink, Croone en Van Rooijen) die de regering oproept om het wetsvoorstel niet uit te voeren totdat er een nader onderzoek gedaan is naar de ‘onbedoelde negatieve financiële effecten’ voor de charitatieve sector. Verder is via een aangenomen motie Otten vastgelegd dat de regering wordt verzocht nader te onderzoeken hoe de fiscale belemmeringen bij het schenken aan ANBI's vanuit een vennootschap weggenomen kunnen worden en hierover de Kamer in 2023 te informeren.

Uit het discours in de Eerste Kamer volgt, dat de staatssecretaris denkt aan een omgekeerde versie van de Excessief Lenen wetgeving. Waar bij Excessief Lenen (artikel 4.13 lid 1 sub f Wet IB 2001) juist een fictief regulier voordeel wordt aangenomen - ongeacht of sprake zou kunnen zijn van een verkapt dividend - zou hij bij schenken vanuit een vennootschap juist de afwezigheid van een regulier voordeel willen stipuleren. Dat zou dan wetstechnisch door middel van een aanpassing in artikel 4.13 Wet IB 2001 moeten gebeuren. Mits dat onbepaald geschiedt, dus zonder ‘excessief schenken’ voor toepassing van box 2 te definiëren, zou dat een werkbaar alternatief opleveren. Als dat gepaard gaat met het schrappen van artikel 4.22 lid 1 Wet IB 2001 waar het gaat om schenkingen aan een ANBI, ontstaat een veel evenwichtiger beeld. In de beeldvorming van de staatssecretaris is het bij een schenking van vermogensbestanddelen in box 3 minder evident dat er voor het volledige bedrag een aftrek wordt genoten, niet in de laatste plaats omdat die aftrek eerst in box 1 wordt vergolden. Door het schenken verdwijnt het vermogen en daarmee het forfaitaire inkomen hoe dan ook al uit de belastbare grondslag in box 3.

Voor ondernemers en ANBI's levert dit bovendien een voordeel op ten opzichte van de situatie vóór 2023, nu de periodieke giftenaftrek altijd afhankelijk is van het ‘in leven zijn’ gedurende een periode van effectief ruim 4 jaar en dat op deze wijze niet langer het geval zal zijn. Ook is de defiscalisatie van dividenden en

vervreemdingen van aandelen aan ANBI's veel eenvoudiger dan de complexe behandeling van inkomsten in privé en jaarlijkse giftenaftrek.

Unspeak ontmaskerd

De motivering van dit wetsvoorstel kwalificeert als een schoolvoorbeeld van een Unspeak: een poging van 'machthebbers' om iets te zeggen zonder het te zeggen, zonder dat er werkelijk een argument wordt gebruikt en waarmee elke verantwoordelijkheid wordt ontlopen. Het doel van de Unspeak is om, - zoals het woord zegt - elke mogelijke andere visie bij voorbaat te diskwalificeren. De tekst: '*Het kan niet de bedoeling zijn dat je dit ongelimiteerd toestaat*', laat gewoonweg geen ruimte voor een andere visie, zonder iets te motiveren. Of: "*De Belastingdienst moet dit dus ook allemaal controleren. Dat kan toch niet de bedoeling zijn van dit soort aftrekken?*"

Het antwoord is echter helder: het is juist wel de bedoeling dat de belastingdienst controle uitoefent op het rechtmatige gebruik van de giftenaftrek ten gunste van het algemeen nut. En de vraag die juist beantwoord moet worden is waaróm een giftenaftrek niet ongelimiteerd zou mogen bestaan, ongeacht het feit dat daarmee het algemeen nut wordt gediend. Dat is nu juist altijd wél de bedoeling van de wetgever geweest, dus een wetsvoorstel dat dit verandert dient dit uitvoerig te motiveren. Het is ook niet zo dat het nieuw is dat er grote schenkingen worden gedaan aan ANBI's, die zijn er altijd al geweest. Naarmate vermogens groter worden, zijn uiteraard de geschonken vermogens ook groter en men is zich inmiddels meer bewust van het feit dat het voor het nageslacht vaak beter is om dit vermogen niet (geheel) te laten vererven.

Overigens zie ik in de praktijk dat vermogende particulieren rekening houden met hun maatschappelijke positie, door juist niet een positie te kiezen waarbij de waarde van hun schenking maximaal in aftrek wordt gebracht van hun belastbaar inkomen.

Dat was ook het geval bij Yvon Chouinard die vorig jaar zijn bedrijf Patagonia schonk aan een organisatie die niet kwalificeert als een charity en waarvoor hij daarom ook geen aftrek voor de inkomstenbelasting verkreeg. In de VS bestaat geen fictieve vervreemdingswinst bij schenking, zodat dit tot de mogelijkheden behoort. Vorige week heeft Michael Bloomberg aangegeven^[13] dat hij zijn bedrijf met een waarde van \$ 94 miljard zal nalaten bij zijn overlijden aan Bloomberg Philantropies, zijn charity waarmee Bloomberg Philanthropies (actief in onderwijs, kunst, milieu, innovatie van bestuur en gezondheidszorg) voor de eeuwigheid gefinancierd kan worden. Door het bedrijf bij zijn overlijden na te laten, claimt hij geen fiscale aftrek op zijn inkomen. Zou hij dat wel doen, dan zou hij ongetwijfeld als 'tax dodger' worden gekwalificeerd door sommige publieksmedia; in de VS is, anders dan in Nederland, in een dergelijk geval sprake van een effectieve aftrek voor de inkomstenbelasting omdat de aftrek niet wordt benut om een fictieve winst te neutraliseren.

Om met de woorden van Steven Poole^[14] te spreken: het handelen van het kabinet in dit dossier is gewelddadig. Het doet geweld aan de betekenis van filantropie en motieven van donoren, waarbij het er kennelijk om gaat alle nuances te vernietigen. En omdat de betekenis van alle dingen sociaal geconstrueerd is, dient een Unspeak welke de nuances en betekenis vermorzelt vanwege politieke doeleinden als een 'anti-sociale daad' worden gekwalificeerd. Het komt er daarmee op neer, dat de overheid de strijd aangaat met het gewicht van de civil society, of zo men wil het handelingsperspectief van de samenleving. Daarmee is dit een buitengewoon serieus onderwerp, dat veel verder gaat dan een late wijziging op het Belastingplan 2023 doet vermoeden.

Zoals Hemels in dit nummer ook beschrijft, heeft het Ministerie van Financiën al jaren een 'fit' op de giftenaftrek maar dat is volkomen onterecht. Er zijn weinig bepalingen in het fiscale recht die werkelijk conceptueel en normatief genoemd kunnen worden als beginsel van een democratische rechtsorde. De giftenaftrek is bij uitstek een dergelijke conceptuele regeling, die dan ook in alle ontwikkelde democratische jurisdicties bestaat. Wel zijn er op basis van tax policy nuances mogelijk, zoals bijv. het onderscheid tussen *public charities* (die gecontroleerd worden door het grote publiek) en vermogensfondsen, of tussen verschillende soorten algemeen nut (bijv. kunst en cultuur kwalificeert voor lager tariefaftrek dan gezondheidszorg en onderwijs). Dat zijn overwegingen die door de wetgever, mits goed gemotiveerd, kunnen

worden gemaakt. Een absolute cap op een giftenaftrek bij een willekeurig getal is echter regelrecht in strijd met de politieke filosofie van pluralisme en gaat rechtstreeks de strijd aan met de civil society; het kan daarom als illiberaal worden gekwalificeerd. Ook iets relatiefs eenvoudig als het schenken van blote eigendom kan eenvoudig nader worden geclausuleerd.^[15]

De overheid heeft bepaald niet een monopolie op het algemeen nut (denk aan de scheiding van kerk en staat) en de huidige staat van de politiek maakt duidelijk dat maatschappelijke organisaties essentieel zijn om zonder politieke inmenging thematisch voor maatschappelijk werkelijke vooruitgang te zorgen. De fiscale positie van charitatieve geldstromen, is dan ook niet een 'aftrek' in de vorm van een 'gunst', maar een principe voortvloeiend uit het democratisch principe dat de activiteiten van alle kwalificerende ANBI's ten goede komen aan de samenleving, zonder interferentie van de overheid door middel van belastingheffing.^[16] Vanzelfsprekend hoeft dit niet zover te gaan, dat vermogende particulieren helemaal geen belasting meer betalen, maar de ondergrens is dat filantropische geldstromen niet worden gehinderd door fiscale obstakels. En dat is nu door het Belastingplan 2023 evident wel het geval.

Het is onvolkomen dat de Staatssecretaris van Fiscaliteit zich beperkt tot zijn zorgen over schenkingen met gelden vanuit een bv. Hetzelfde geldt immers bij schenkingen vanuit privé van (een deel van) een aanmerkelijk belang in box 2,^[17] en eveneens bij vermogende particulieren die vermogen in box 3 schenken aan een ANBI. Het feit dat een schenking van vermogen in box 3 ten eerste wordt verrekend met inkomen in box 1 kan als onrechtvaardig worden gezien, maar het ligt dan voor de hand om de verrekeningsvolgorde in de Wet IB 2001 aan te passen in plaats van de giftenaftrek. Een wijziging waarbij de aftrek voor verrekening in aanmerking komt binnen de box waaruit het vermogen afkomstig is, lijkt dan ook een veel eenvoudigere oplossing voor het geschetste fenomeen.

Voorts is het juist voor de cohesie in de samenleving van groot belang dat vermogende particulieren worden uitgenodigd hun vermogen aan het algemeen nut te besteden en dat zij daarvoor worden gerespecteerd. Nu ontstaat bij veel vermogende particulieren het idee dat zij het toch niet goed kunnen doen en wordt de regering cynisme verweten. Bedenk ook dat het aftrektarief voor periodieke giften in de afgelopen jaren al verlaagd is van 49% naar 37%, waardoor in feite een superprogressie bestaat op het overige belastbare inkomen.

Hoewel het wetsvoorstel als gevolg van de motie-Essers nu niet uitgevoerd wordt, is uiteraard de stroom aan grote schenkingen al opgedroogd en de schade voor de samenleving is inmiddels enorm. De bewijslast van een negatief feit is vrij onmogelijk en het gevaar ligt dan ook op de loer, dat het kabinet zich hier verder doorheen worstelt met de notie dat 'niet voldoende is komen vast te staan dat de filantropische sector hier grote schade van ondervindt'. Daarmee zou de aanval op de civil society compleet zijn met een volkomen politieke omdraaiing van de bewijslast.

Overigens heeft de Samenwerkende Brancheorganisaties Filantropie (SBF) op 7 april een indrukwekkende inventarisatie^[18] gepubliceerd ten aanzien van de negatieve gevolgen van de beperking van aftrekbaarheid van periodieke giften.

Daarin wordt echter nagelaten de zinledige 'opbrengst' van de maatregel van de beperking van de giftenaftrek te ontmaskeren. Er is dus ook geen 'dekkingsprobleem' bij het terugdraaien van deze maatregel, nu er de facto niet of nauwelijks een opbrengst te verwachten is.

Wat zal het gevolg zijn van de beperking van de giftenaftrek? Ondernemers die hun vermogen weg willen schenken, zullen hun heil elders gaan zoeken want in het 'illiberale' Nederland is dat feitelijk niet meer mogelijk op een neutrale wijze.^[19] Bovendien is het verschil met de zeer lucratieve bedrijfsopvolgingsfaciliteit, waarmee tegen een aanzienlijk geringere belastingdruk vermogen naar de volgende generatie kan worden overgedragen, kennelijk een aansporing van de overheid om het juist niet aan het algemeen nut over te dragen. Daarbij wordt de maatschappij rechtstreeks geschaad, maar ook onrechtstreeks omdat de ondernemer daarbij voor lief neemt dat het nageslacht met een 'excessief vermogen' wordt opgezadeld. De vermogensongelijkheid in de samenleving wordt hiermee vergroot en dat was nu juist niet de bedoeling van dit wetsvoorstel. Ik meen dan ook dat een moderne samenleving waarbij de vermogensongelijkheid tussen burgers op spanning is komen te staan, vermogende particulieren zeker niet mag belemmeren om vermogen aan maatschappelijke organisaties over te dragen.

Uitzoomen: democratie in strijd met civil society

De werkelijke discussie gaat dan ook over wat mevrouw De Boer in de Eerste Kamer^[20] terloops noemde: is er een principe hier te ontwaren dat de overheid gaat over de besteding van 'het belastinggeld'? Van Rij omzeilt deze discussie en probeert het via de onderbuik van 'het tegengaan van misbruik' erdoorheen te krijgen.

De discussie moet juist breed gevoerd worden over de mate waarin de overheid meent dat zij een claim heeft op inkomsten of vermogensbestanddelen die aan ANBI's worden geschonken. Dat is een totaal nieuw perspectief, dat zeer uitvoerige deliberatie en onderbouwing verdient.

Tot op heden is de politieke filosofie altijd geweest dat ANBI's op gelijke voet staan met de overheid omdat zij beide het algemeen nut dienen. Om die reden zijn de geldstromen gedefiscaliseerd.

Met 'aftrekposten' als zodanig heeft dat niets te maken.

Door het wetsvoorstel worden ANBI's zodanig belemmerd in hun slagkracht, dat zij feitelijk worden gemarginaliseerd door de overheid. We zullen onder ogen moeten zien dat de overheid probeert de civil society te marginaliseren tot een ondergeschikte, in de schaduw van de overheid functionerende sector. Dat heeft ook te maken met het feit dat diezelfde civil society via *public interest litigation* de overheid tot de orde roept waar zij zich niet houdt aan internationale verdragen (zoals het Urgenda-arrest).^[21]

In een internationale context is al jaren sprake van een *Closing Space* voor organisaties in het maatschappelijke middenveld (*Civil Society*), waarbij wordt gedoeld op de toegenomen juridische beperkingen die door overheden worden opgelegd op het functioneren en financieren van algemeen nut beogende organisaties.^[22] Dit liet zich tot recent vooral zien in landen met een niet-liberaal of illiberaal bestuur, maar in toenemende mate sijpelt dit door in onze eigen democratie.

Zoals de Franse filosoof Pierre Rosanvallon zegt,^[23] bestaat democratie juist uit het vermogen van burgers om zich via de civil society bezig te houden met algemeen nuttige activiteiten. De één doet dat met vermogen, de ander met vrijwilligerswerk. Deze vorm van indirecte democratie is veel belangrijker dan de periodieke stemrondes, die in de praktijk door coalitievorming tussen politieke partijen in betekenis sterk hebben ingeboet.

Conclusie

Bij bestendiging van de status quo zal Nederland de eerste westerse pluriforme democratie zijn die effectief belasting wenst te heffen over grote schenkingen van (een deel van) een aanmerkelijk belang aan ANBI's. Bij een dergelijke grote wijziging in sedert lang bestaande wetgeving en de daaraan ten grondslag liggende politieke filosofie, verwacht men een uitgebreide motivering, welke ontbreekt.

De opvatting van de Staatssecretaris van Fiscaliteit, zoals hij deze ventileert in de Eerste Kamer, maakt duidelijk dat de gehele motivering van het wetsvoorstel zinledig is en men zich daar bovendien zeer bewust van is: het is daarmee een Unspeak, een nietszeggend en anti-sociaal relaas dat bedoeld is om alle nuances plat te slaan en daarmee kan het niet dragend zijn voor een wetswijziging. Het Parlement wordt een loer gedraaid en het lijkt erop dat men nog moet wennen aan het idee, dat dit kennelijk inmiddels een normale gang van zaken is.

Dat er mensen zijn die een giftenaftrek proberen te maximaliseren, zal ongetwijfeld het geval zijn bijvoorbeeld door een taxatie van een kunstwerk zo hoog mogelijk te laten uitkomen, maar dat is geen reden om de gehele civil society maar op slot te draaien. Als Nederland zich niet wenst te profileren als een illiberaal land dat haar civil society aanvalt, zal het kabinet deze maatregel terug dienen te draaien.

Als het kabinet een discussie in de breedte wil voeren over de mate waarin zij concurreert met de opbrengsten van goede doelen, dan graag met open vizier en zonder moedwillig 'concurrerende waarheden' te gebruiken om een verdraaid beeld te geven. In zoverre acht ik de motie-Essers dan ook te weinig principieel, maar dat zal ook wel door politiek zijn ingegeven.

Voetnoten

[1] Ineke Koele is Tax and Estate Lawyer & Conciliator at Koele Legal Perspecta.

[2] Memorie van Toelichting, [Kamerstukken II 2022/23, 36202, nr. 15](#).

[3] Met als dieptepunt de orkestratie via het NOS Journaal van 15 augustus 2022 met de scope: 'Vermogenden gebruiken eigen goede doelen als belastingconstructie'. Er is duidelijk sprake van een schande, zo moet het volk begrijpen en dat deed het natuurlijk ook. Zie hierover uitgebreider <https://www.thefloris.nl/opinie/hoe-minfin-de-waarheid-verhult-bij-aftopping-giftenaftrek/>.

[4] I.A. Koele, 'Excessief Schenken aan ANBI's', *FTV* 2022/38.

[5] <https://www.thefloris.nl/opinie/hoe-minfin-de-waarheid-verhult-bij-aftopping-giftenaftrek/>.

[6] Het tarief wordt in 2024 verhoogd tot 31%.

[7] https://www.eerstekamer.nl/verslagdeel/20221213/pakket_belastingplan_2023.

[8] Bedoeld wordt kennelijk 26,9%.

[9] Zie *FTV* 2022/38, a.w., par. 5.

[10] HR 10 november 2017, ECLI:NL:HR:2017:2825.

[11] Zie uitgebreider, *FTV* 2022/38, a.w., par. 4.

[12] Treffend is het commentaar van mevrouw De Boer (Groen Links): Maar hoe langer ik naar de staatssecretaris luister, hoe meer ik het idee krijg dat de onderbouwing van de maatregel die nu genomen wordt, rammelt. Eerst werd de suggestie gewekt dat het zou gaan om het tegengaan van de constructie van de eigen anbi. In de antwoorden op de schriftelijke vragen van deze Kamer werd dat ontkend. Daarin was eigenlijk vooral het principiële punt: we moeten de giftenaftrek niet oneindig maken, dus we moeten daar een kap op zetten, vanuit het principe dat de overheid gaat over de besteding van het belastinggeld. Maar ik hoor nu in de beantwoording de onderbouwing van de route via de vennootschap. Bij mij wekt dat een beetje de indruk dat er nu een onderbouwing wordt gezocht bij de maatregel. Dat zegt nog niet of ik het daar wel of niet mee eens ben.

[13] <https://finance.yahoo.com.cdn.ampproject.org/c/s/finance.yahoo.com/amphml/news/mike-bloomberg-plans-leave-company-022920169.html>.

[14] Steven Poole, ' *Unspeak: How Words Become Weapons, How Weapons Become a Message, and how that Message becomes reality*', Grove Press, 2007.

[15] Zoals in de praktijk is gebeurd op eigen initiatief van stichting Gedeeld Geven, een geeftechiek waarbij de voorwaarden waaronder en de waarderingsmethodes van schenking van blote eigendom van liquide vermogen is vastgesteld.

[16] I.A. Koele, *International Taxation of Philanthropy* (diss.), IBFD, 2007, hfdst. 2.3 Political philosophy of preferential tax status.

[17] Zie daarover uitgebreid *FTV* 2022/38.

- [18] <https://fondsenin nederland.nl/nieuws/beperking-giftenaftrek-leidt-tot-grote-maatschappelijke-schade>.
- [19] Weliswaar ontstaat een conserverende aanslag bij emigratie, maar in bedoelde omstandigheden is het zeer twijfelachtig of deze ingevorderd kan worden - afhankelijk van het bestemmingsland van de emigrant.
- [20] Zie noot 6.
- [21] Vgl. motie Stoffer, [Kamerstukken II 2022/23, 36169, nr. 37](#).
- [22] Zie hierover mijn eerder op 15 februari 2018 gepubliceerde betoog over hoe dit te keren in De Dikke Blauwe: <https://www.dedikkeblauwe.nl/news/enlarging-the-space-for-international-philanthropy>.
- [23] Pierre Rosanvallon, *Counter Democracy*, Cambridge University Press, 2008.