



**TER BESLISSING**

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe  
Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

# nota

Kamerbrief motie Essers en motie Otten

**Datum**

23 juni 2023

**Notanummer**

2023-0000153071

**Bijlagen**

1. Nota 8 juni 2023
2. Kamerbrief
3. Kamerbrief tc-versie

**Aanleiding**

Met bijgaande nota van 8 juni 2023 is aan u een conceptbrief voorgelegd met uw reactie op de motie Essers en de motie Otten inzake de giftenaftrek en het geven uit de vennootschap. In bijgaande versie (bijlage 2) zijn uw opmerkingen verwerkt (in bijlage 3 een versie in track changes).

**Beslispunten**

- Stemt u in met het verzenden van bijgaande brief (bijlage 2) aan de Eerste Kamer? Zo ja, wilt u bijgaande brief (bijlage 2) ondertekenen? Een afschrift van deze brief zal aan de Tweede Kamer worden gestuurd conform uw toezegging tijdens het commissiedebat van 14 juni jl. over 'Nationale Fiscaliteit'. De oplegbrief voor de Tweede Kamer heeft u al ondertekend bij de nota van 8 juni jl.
- Graag uw akkoord voor het openbaar maken van bijgevoegde eerdere nota's en de nu voorliggende nota, conform de beleidslijn Actieve openbaarmaking nota's. Omliggende delen worden voorafgaand aan openbaarmaking onzichtbaar gemaakt.

26.06.23  
A. de Waard

A. de Waard

M. de Waard

**Kernpunten**

Niet van toepassing.

**Toelichting**

Niet van toepassing.

**Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden**

Niet van toepassing.

P.S.

Kopie brief  
na de Tweede  
Kamer!

Is ook  
toegezegd door mij

Document nummer	Datum	Naam document
1	2-12-2022	Nota-StasFB-Schenken vanuit de onderneming
2	14-2-2023	Nota-StasFB-Geven vanuit de vennootschap
3	17-4-2023	Nota-StasFB-Uitwerking geven vanuit de vennootschap
4	8-6-2023	Nota-stasFB- Conceptbrief motie Essers en Otten



**TER INFORMATIE**

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe  
Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

# nota

Schenken vanuit de onderneming

**Datum**

2 december 2022

**Notanummer**

2022-0000296017

**Bijlagen**

1. Achtergrondstukken

## Aanleiding

Bij de bespreking op 1 december jl. van de Nota naar aanleiding van het verslag van het Belastingplan 2023 op 1 december jl. heeft u verzocht om meer informatie over het schenken vanuit vennootschappen en eventuele mogelijkheden tot verruiming van fiscale faciliteiten dienaangaande. In deze nota (1) zetten we het schenken vanuit vennootschappen kort uiteen, (2) schetsen we enkele verdergaande fiscale maatregelen en (3) hebben we daarnaast – conform uw verzoek – achtergrondinformatie verzameld en als bijlage opgenomen. Deze informatie bestaat uit commentaar op de wetteksten, een beleidsbesluit en diverse artikelen.

## Kern

Schenken vanuit de vennootschap (nv, bv e.d.) is mogelijk, maar roept de vraag op of de schenking aftrekbaar is van de winst en of sprake is van een uitdeling aan de aandeelhouder. De wettelijke bepaling in de vennootschapsbelasting<sup>1</sup> (Vpb) maakt het mogelijk dat giften uit vrijgevigheid aan algemeen nut beogende instellingen (ANBI's) en steunstichtingen sociaal belang behartigende instellingen (SBBI's) aftrekbaar zijn van de winst tot ten hoogste 50% van de winst met een maximum van € 100.000 per boekjaar. Tot dit maximum is in een beleidsbesluit<sup>2</sup> goedgekeurd dat ook geen sprake is van een uitdeling aan de aandeelhouder.

Verruiming van de fiscale faciliteit om vanuit de vennootschap te schenken is mogelijk, maar leidt tot budgettaire derving en – afhankelijk van de vormgeving – uitholling van de voorgestelde beperking van de aftrek van periodieke giften.

## Toelichting

- Kosten met een zakelijk karakter zijn in beginsel voor het hele bedrag aftrekbaar van de (totaal)winst. Kosten inzake sponsoring worden bijvoorbeeld als bedrijfskosten aangemerkt, omdat de naamsbekendheid en goodwill die het bedrijf hierdoor kweekt een rechtstreeks bedrijfsbelang vormen. De Belastingdienst heeft de laatste jaren via het Forum Fiscale dienstverleners informatie verspreid over de wijze waarop de zakelijkheid van dergelijke kosten in de giften-/sponsoringssfeer kan worden aangetoond.

<sup>1</sup> Artikel 16 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969.

<sup>2</sup> Besluit van 31 oktober 2016, nr. BLKB2016/152.

08.12.22  
Dank.  
goede  
leeste  
aanvraag.  
graag  
top te 2  
nadh  
uitwerking  
Pau



- Schenken vanuit de vennootschap enkel uit vrijgevigheid en zonder tegenprestatie sluit – vanuit het totaalwinstbeginsel – de aftrekbaarheid van de gift van de winst uit. Daarbij komt ook de vraag op of de gift voornamelijk verband houdt met de persoonlijke vrijgevigheid van de aandeelhouder. Bij een verband tussen de persoonlijke behoefte van de aandeelhouder en de gift is sprake van een middellijke uitdeling. Dan is de gift niet alleen van aftrek uitgesloten bij het bepalen van de winst van de vennootschap, maar is ook aanmerkelijkbelangheffing bij de aanmerkelijkbelanghouder verschuldigd.
- Als sprake is van een uitdeling, dan kan de aanmerkelijkbelanghouder de onderliggende gift (binnen de fiscale grenzen) wel in aanmerking nemen bij de giftenaftrek in zijn aangifte inkomstenbelasting.

#### Giftenaftrek in de vennootschapsbelasting (artikel 16 Wet Vpb 1969)

- Artikel 16 Wet Vpb 1969 maakt aftrek van giften (uit vrijgevigheid) vanuit de vennootschap mogelijk. Deze aftrek bedraagt per belastingplichtige voor de vennootschapsbelasting (onderscheidenlijk fiscale eenheid) ten hoogste 50% van de winst met een maximum van € 100.000 per boekjaar.
- Dit artikel is voor het laatst per 2012 gewijzigd met de Geefwet. Toen is de drempel van € 227 vervallen en is het bedrag dat als aftrekbare gift aangemerkt kan worden, aangepast van 10% van de winst naar maximaal 50% tot ten hoogste € 100.000. Daarnaast is ook opgenomen dat giften aan culturele instellingen met 50% verhoogd worden tot maximaal € 2.500. Deze verruiming leidde tot een budgettaire derving van € 5 miljoen.
- In het beleidsbesluit over de giftenaftrek in de Vpb (bijlage) is daarnaast goedgekeurd dat een gift door een vennootschap die voldoet aan de voorwaarden van giftenaftrek in de Vpb, als gift in aftrek kan komen en voor dat bedrag dan ook niet als uitdeling wordt gezien voor de inkomstenbelasting, vennootschapsbelasting en dividendbelasting. Deze goedkeuring geldt voor zover de giften de giftenaftrek van 50% van de winst tot een maximum van € 100.000 niet overstijgen. Voor het meerdere is wel sprake van een uitdeling.
- In het onderzoek *Geven in Nederland 2022*<sup>3</sup> wordt geschat dat bedrijven in 2020 € 2,2 miljard hebben uitgegeven aan sponsoring en giften aan goededoelenorganisaties.
- De laatste evaluatie van de giftenaftrek is uitgevoerd in 2016 door Dialogic.<sup>4</sup> Toen was er geen bewijs dat de giftenaftrek in de Vpb leidt tot een hoger totaal aan giften door vennootschappen.<sup>5</sup> Over de verruiming van de giftenaftrek in de Vpb (Geefwet 2012) werd aangegeven dat dit waarschijnlijk niet tot structurele verandering van het gebruik ervan heeft geleid.
- In 2019 werd € 38,3 miljoen als giften in aftrek gebracht in de Vpb door 2.897 belastingplichtigen in de Vpb. Dat is 0,35% van het totale aantal. Van die 2.897 liepen 324 belastingplichtigen (11,2%) aan tegen de fiscale begrenzing. Het corresponderende bedrag aan giftenaftrek was € 18,3 miljoen. Als we nader inzoomen blijkt dat in aantal het grotere deel (176) werd beperkt door het winstcriterium en het kleinere deel (153) door de absolute grens van € 100.000 (er is een kleine overlap). Wat het budgettaire beslag betreft wordt dit echter veel sterker beperkt door de absolute grens: € 15,3 miljoen om € 3,4 miljoen.

<sup>3</sup> R. Bekkers, B. Gouwenberg, S. Koolen-Maas, & T. Schuyt (editors), *Geven in Nederland 2022*, Amsterdam University Press.

<sup>4</sup> Dialogic, Evaluatie giftenaftrek 19 december 2016.

<sup>5</sup> Dialogic, Evaluatie giftenaftrek 19 december 2016, pg. 54.



- Er zijn enkele mogelijkheden om de giftenaftrek voor vennootschappen te verruimen. Deze worden hieronder nader uitgewerkt.

#### Mogelijkheden verruiming

##### 1. Verruimen art. 16 Wet VPB 1969

- Het is mogelijk om de maximale aftrek van giften in de Vpb (50% van de winst met een plafond van 100.000 euro) te verhogen of geheel weg te nemen.
- Dit verruimt de mogelijkheden van vennootschappen om giften in aftrek te brengen van de winst en, mits het reeds genoemde beleidsbesluit wordt geactualiseerd, dat deze giften niet leiden tot een uitdeling aan de aandeelhouder.
- Dit gaat wel gepaard met budgettaire derving en het is niet goed vast te stellen of de verruiming doelmatig is gezien de eerdere evaluatie en dat veel bedrijven al sponsoren als alternatief.
- Een budgettaire inschatting van een verruiming van de absolute grens is met onzekerheid omgeven door het onbekende gedragseffect hoeveel van de extra ruimte gebruikt zal worden. Een schatting kan wel gegeven worden: in 2012 werd een absolute grens ingevoerd, het bedrag aan aftrek viel toen terug met 45%. Het is daarom te verwachten dat als het maximum weer losgelaten zou worden het huidige geraamde bedrag aan derving door de regeling (€10 miljoen in 2023) in dezelfde mate weer zou toenemen, dus een derving van € 8 miljoen. De derving kan beperkt worden door het maximum niet helemaal los te laten maar een hoger maximum te kiezen.
- Het lijkt wel wenselijk dat de omvang van de giftenaftrek beperkt blijft tot een percentage van de winst. Anders ontstaat mogelijk een situatie waarin belastingplichtigen hun privévermogen omzetten naar bedrijfsvermogen en vandaaruit afstand doen van vermogen om de voorgestelde beperking van de aftrek van periodieke giften te vermijden (gedragseffecten).

2

##### Giften zonder zakelijk motief niet aanmerken als uitdeling

- Giften die verband houden met de wensen van de aandeelhouder – en daardoor geen zakelijk motief hebben – worden gekwalificeerd als middellijke uitdeling.
- In het reeds genoemde beleidsbesluit is goedgekeurd dat een gift door een vennootschap die voldoet aan de voorwaarden van giftenaftrek in de Vpb niet als uitdeling wordt gezien, voor zover de giften giftenaftrek van 50% van de winst tot een maximum van € 100.000 niet overstijgen. Voor het meerdere is wel sprake van een uitdeling.
- Het is mogelijk het giftenbesluit zodanig aan te passen dat bij een gift door een vennootschap aan een ANBI ook boven dit plafond geen sprake is van een middellijke uitdeling. Er vindt dan geen aanmerkelijkbelangheffing plaats. De gift blijft dan wel slechts tot het plafond aftrekbaar bij de vennootschap.
- Bij giften door de vennootschap houden twee zaken het systeem (in beginsel) sluitend, namelijk de correctie in de Vpb (kosten niet aftrekbaar vanwege aandeelhoudersmotieven) en anderzijds het inkomen uit aanmerkelijk belang (bevoordeling van de aandeelhouder door de vennootschap). Door de kosten wel – tot een bepaald plafond – in aftrek

toe te staan, maar de gift niet als uitdeling aan te merken, ontstaat er een gat in deze systematiek.

- Doordat de gift niet als uitdeling wordt aangemerkt, geniet de aandeelhouder de facto ook geen box-2 inkomen. Dan is er ook geen mogelijkheid voor de aanmerkelijkbelanghouder om de giftenaftrek te benutten. Kanttekening daarbij is wel dat als giften vanuit de vennootschap niet als middellijke uitdeling gezien worden, de mogelijkheid bestaat dat belastingplichtigen vanuit vennootschappen waar zij een aanmerkelijk belang in hebben eerst omvangrijke schenkingen doen, zodat op het moment van schenking van box-2 vermogen (heffingsmoment) feitelijk geen inkomen meer genieten. De voorgestelde begrenzing van de aftrek van periodieke giften in het BP23 beoogt dat belastingplichtigen hun inkomen niet volledig tot nihil kunnen reduceren met de aftrek. Het afstand doen van vermogen en nooit feitelijk inkomen genieten is immers materieel vergelijkbaar met het volledig reduceren van het inkomen met een periodieke gift.

#### Nader onderzoek

Als u een van deze mogelijkheden overweegt, raden wij aan om ze nog nader uit te laten werken. Dan kunnen budgettaire gevolgen, maar ook (fiscale) risico's en uitvoerbaarheid nader uitgewerkt worden. In het verleden is bijvoorbeeld ook gewaarschuwd voor de mogelijkheid dat bij verruiming van de giftenaftrek fiscale constructies worden gevormd, in het bijzonder met gelieerde ANBI's. Bijvoorbeeld wanneer een ANBI tevens aandeelhouder is van een commerciële onderneming. Bij de behandeling van de begrenzing van de aftrek van periodieke giften is erop gewezen dat giften aan 'gelieerde' ANBI's door particulieren op zichzelf geen misbruik zijn en dat er waarborgen zijn dat 'gelieerde' ANBI's evenals alle andere ANBI's het algemeen nut dienen. Het vergt nader onderzoek om te bepalen of dit standpunt anders is bij vennootschappen.

Daarbij wijzen wij er ook op dat er in 2023 een evaluatie van de giftenaftrek plaatsvindt. Daarin kan ook stil gestaan worden bij de giftenaftrek voor vennootschappen.

---

#### *Communicatie*

Niet van toepassing.

#### *Politiek/bestuurlijke context*

Er is vaker – in het bijzonder door leden van het CDA – aandacht gevraagd voor het schenken vanuit de vennootschap, bijvoorbeeld bij de behandeling van de Geefwet in het najaar van 2011.

#### **Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden**

Niet van toepassing.





du 7/3 13.30-14.00

*[Handwritten signature]*

**TER BESLISSING**

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directoraat-Generaal  
voor Fiscale Zaken  
Directie Directe  
Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

# nota

Geven vanuit de vennootschap

## Aanleiding

Naar aanleiding van de aftopping van de periodieke giftenaftrek tot € 250.000 in het wetsvoorstel Belastingplan 2023 is in de Eerste Kamer de motie Otten aangenomen. Deze motie roept op te onderzoeken hoe de 'fiscale belemmeringen' bij het schenken aan algemeen nut beogende instellingen (ANBI's) vanuit een vennootschap weggenomen kunnen worden (bijlage 2). U had daarvoor al gevraagd om een nadere uitwerking van de optie om giften vanuit de vennootschap niet aan te merken als uitdeling (bijlage 1). In deze nota schetsen we hiervoor de mogelijkheden, de budgettaire gevolgen en de kanttekeningen. Wij zijn indien gewenst graag bereid deze nota nader toe te lichten tijdens een bespreking.

## Datum

14 februari 2023

## Notanummer

2023-0000031935

## Bijlagen

1. Nota 2022-296017
2. Motie Otten
3. Motie Essers

## Beslispunt

We achten het onwenselijk om giften vanuit een vennootschap niet aan te merken als uitdeling, onder andere vanwege het risico op belastingconstructies. Gaat u akkoord met ons advies om eerst de effecten van de aftopping van de periodieke giftenaftrek te monitoren en de resultaten daarvan af te wachten?

20.02.23  
graag  
bespreking

## Kernpunten

- Onzes inziens zijn er geen fiscale belemmeringen voor het doen van schenkingen vanuit de vennootschap. Dat een vennootschap fiscaal gezien niet de gift doet, maar eerst dividend uitkeert, dat vervolgens belast wordt bij de ab-houder in box 2, waarna de ab-houder in privé gebruikmaakt van de (periodieke) giftenaftrek, kan overkomen als een gekunstelde omweg, maar is juist de logische route vanuit het fiscale stelsel gezien. Een gift vanuit de vennootschap is namelijk ingegeven vanuit de persoonlijke vrijgevigheid van de aandeelhouder.
- Niettemin zijn -naar aanleiding van uw verzoek en de motie-Otten- een aantal mogelijke maatregelen uitgewerkt die bewerkstelligen dat een gift gedaan door een vennootschap (per saldo) niet leidt tot belastingheffing bij de ab-houder:
  1. Wettelijk regelen dat een gift vanuit de vennootschap die als uitdeling wordt gezien, niet behoort tot het inkomen uit aanmerkelijk belang;
  2. Wettelijk regelen dat een dergelijke gift kwalificeert als kosten ten aanzien van het aanmerkelijk belang;

?? dat is  
een aanname.  
07/03/23  
waakt  
vertrouwen



3. Een extra giftenaftrek in box 2 creëren voor uitdelingen als gevolg van een gift door de vennootschap boven de grenzen van de reguliere giftenaftrek;
  4. Uitbreiden van de goedkeuring in het beleidsbesluit 'giftenaftrek of uitdeling'.
- Door te regelen dat een gift vanuit een vennootschap niet leidt tot een uitdeling of leidt tot andere fiscale voordelen, wordt een nieuwe mogelijkheid voor constructies gecreëerd, die bovendien leidt tot een vreemde inbreuk op de systematiek van de combinatie vennootschapsbelasting en box 2 (Vpb/ab).
  - Alle vier de varianten leiden tot dezelfde budgettaire derving van structureel € 40 miljoen. Dit betreft voor het grootste deel het weer verloren gaan van de opbrengst van de aftopping van de periodieke giftenaftrek. → *uitleggen*
  - Alle voorstellen leiden tot de invoering van een nieuwe fiscale regeling, waarvoor het toetsingskader moet worden doorlopen.
  - We adviseren u eerst af te wachten wat de gebleken effecten zijn van de aftopping van de periodieke giftenaftrek. Als zou blijken dat deze aftopping heeft geleid tot negatieve effecten kan deze maatregel eventueel worden heroverwogen (bijv. verhoging aftoppingsgrens).

#### Toelichting

##### Fiscale behandeling giften vanuit de vennootschap

- Zakelijke kosten, zoals sponsor- of reclamekosten, kunnen als bedrijfskosten ten laste van de winst van de vennootschap worden gebracht. Kosten die worden gemaakt vanuit een aandeelhoudersmotief (niet-zakelijk) kunnen niet in aftrek worden gebracht.
- Doorgaans geldt dat giften (die niet zijn aan te merken als sponsor- of reclamekosten) gedaan door een vennootschap met een dga, zullen zijn gemaakt vanwege aandeelhoudersmotieven (persoonlijke vrijgevigheid). Dit betekent dat deze uitgaven bij de vennootschap niet in aftrek komen, en tegelijkertijd als uitdeling naar de ab-houder worden gezien.
- De giftenaftrek van artikel 16 Wet Vpb 1969 vormt hierop een beperkte uitzondering, met in het verlengde daarvan het besluit over giftenaftrek of uitdeling.<sup>1</sup> Op grond van dat artikel zijn giften aan ANBI's en SBBI's (sociaal belang behartigende instellingen) onder voorwaarden aftrekbaar van de winst voor de vennootschapsbelasting. De aftrek bedraagt ten hoogste 50% van de winst met een maximum van € 100.000, maar wordt met 50% - maximaal € 2.500 - verhoogd bij een gift aan een culturele ANBI.<sup>2</sup>
- In het besluit over giftenaftrek of uitdeling staat verder dat giften door een vennootschap, die zijn ingegeven door de persoonlijke charitatieve behoefte van de aandeelhouder, maar overigens voldoen aan de voorwaarden van artikel 16 Wet Vpb 1969, voor het gezamenlijke bedrag als giften in de zin van dat artikel in aftrek komen en voor dat bedrag niet als uitdeling worden aangemerkt voor de vennootschapsbelasting, de inkomstenbelasting en de dividendbelasting. Het besluit bewerkstelligt dus dat de giftenaftrek in de Vpb geen dode letter is.
- Deze goedkeuring geldt dus voor zover dergelijke giften het wettelijk maximum niet te boven gaan. Voor zover de giften dat maximum wel overstijgen, wordt teruggevallen op de 'normale' regels. De gift is daarbij

*dat is  
eer aan home  
giften zijn  
L beperkt  
wel af-  
trekbaar  
op het  
niveau  
van de  
vennootschap,  
meer  
beperkt  
L aftrek.*

<sup>1</sup> Besluit van 31 oktober 2016, nr. BLKB2016/152.

<sup>2</sup> Tot 1 januari 2006 bedroeg de aftrek ten hoogste 6% van de winst. Vanaf 1 januari 2006 was aftrek mogelijk tot ten hoogste 10% van de winst. Daarbij gold een drempel van € 227.

niet aftrekbaar en wordt als uitdeling naar de ab-houder aangemerkt. Doordat de gift vervolgens drukt op het inkomen van de ab-houder, kan de gift in privé in aanmerking komen voor de giftenaftrek.

#### Achtergrond

- De giftenaftrek van art. 16 Wet Vpb 1969 heeft als doel om financiële steun aan goede doelen te stimuleren. Overigens is de omvang van de in aftrek gebrachte bedragen aan sponsor- of reclamekosten vele malen groter dan de bedragen aan giften in de zin van de giftenaftrek gedaan door bedrijven.
- Bij giften door de vennootschap houden twee aspecten het systeem (in beginsel) sluitend. Het betreft enerzijds de correctie in de vennootschapsbelasting (kosten niet aftrekbaar vanwege aandeelhoudersmotieven) en anderzijds het inkomen uit aanmerkelijk belang (bevoordeling van de aandeelhouder door de vennootschap).
- Het niet in aftrek toelaten van giften door de vennootschap sluit ook aan bij de Cessna-arresten.<sup>34</sup> Daaruit volgt immers dat zowel voor de IB (winstsfeer) als voor de Vpb de kosten niet aftrekbaar zijn voor zover een redelijk denkend ondernemer de kosten niet zou maken.<sup>5</sup>
- Indien ervoor gekozen zou worden giften aan ANBI's in beginsel wel – eventueel tot een bepaald plafond in aftrek toe te staan, maar de gift niet als uitdeling aan te merken, ontstaat er een gat in deze systematiek. Dat is niet wenselijk. Ongeacht de wijze waarop dit wordt geregeld (zie de mogelijkheden verderop), betekent dit namelijk dat het fundament van de scheiding tussen vennootschap en aandeelhouder onderuit wordt gehaald.

#### Belemmeringen schenken vanuit de vennootschap

- In het debat over het Belastingplan 2023 in de Eerste Kamer heeft u (zich af)gevraagd waarom een vennootschap geen schenking kan doen en waarom moet worden gesteld dat die gift vanuit de aandeelhouder komt. Hiervoor hebben we dat uiteengezet.
- Dat een vennootschap fiscaal gezien niet de gift doet, maar eerst dividend uitkeert, dat vervolgens belast wordt bij de ab-houder in box 2, waarna de ab-houder in privé gebruikmaakt van de (periodieke) giftenaftrek, kan overkomen als een gekunstelde omweg, maar is juist de logische route vanuit het fiscale stelsel bezien.
- Om te voorkomen dat het inkomen voor de IB tot 0 wordt gesaldeerd als gevolg van de periodieke giftenaftrek is de aftopping tot € 250.000 ingevoerd.
- De aftopping van de periodieke giftenaftrek tot € 250.000 leidt ertoe dat een groep van ongeveer 140 belastingplichtigen geen volledige aftrek meer heeft voor hun gift. Een klein deel van deze groep kan daardoor box 2-heffing verschuldigd zijn, maar het moeten betalen van belasting in privé zien wij niet als belemmering voor het schenken vanuit de vennootschap.

#### Technische varianten om giften vanuit de vennootschap niet aan te merken als uitdeling aan ab-houders

- Hieronder volgen vier varianten om giften vanuit de vennootschap fiscaalvriendelijker te behandelen.

<sup>3</sup> HR 9 maart 1983, nr. 21 163, ECLI:NL:PHR:1983:AW8960.

<sup>4</sup> HR 8 maart 2002, nr. 36 292, ECLI:NL:PHR:2002:BI7871.

<sup>5</sup> Hetzelfde geldt voor het Renpaarden-arrest, HR 14 juni 2002, nr. 36 453, ECLI:NL:PHR:2002:AB2865, en het Bentley-arrest, ECLI:NL:HR:2008:BC9548.

→ *Witleg.*

*nee, niet  
in aftrek  
de ook  
gel *Witleg.**

*besprek.*

*Wat is  
logisch ???  
Hoe kan de  
deel verster  
niet  
denken.*



- Voor alle varianten geldt dat deze constructies in de hand werken. In plaats van de gift direct als natuurlijk persoon te doen, wordt bijvoorbeeld een vennootschap opgericht en volgestort met kapitaal. De vennootschap doet de gift, en het fiscale voordeel slaat neer bij de ab-houder. Bij (latere) vervreemding van de aandelen zal in beginsel sprake zijn van een verlies uit aanmerkelijk belang (het gestorte kapitaal is immers weggegeven). Dat verlies kan worden omgezet in een belastingkorting voor box 1.
- Daarnaast is het de vraag wat de rechtvaardiging is om ab-houders te bevoordelen in het doen van giften ten opzichte van particulieren/niet-ab-houders. Met andere woorden: zijn er voldoende zwaarwegende argumenten voor de bevoordeling van de groep ab-houders, ook in het licht van het gelijkheidsbeginsel. Wij zien die niet.
- De vraag rijst of een giftenaftrekfaciliteit beter kan worden gekoppeld aan het individu (het gaat immers om persoonlijke vrijgevigheid). In het kader van het gelijkheidsbeginsel lijkt het vreemd dat een individu met een eigen vennootschap indirect meer fiscaal voordeel van een gift kan hebben dan een individu (zonder vennootschap) die vanuit privé een gift doet. In dat kader lijkt het ook passend een kasrondje aan te nemen: een uitdeling van de bv aan de ab-houder en vervolgens het in aanmerking nemen van de gift bij de ab-houder met inachtneming van de voor de giftenaftrek geldende grenzen.
- De vier varianten leiden tot een nieuwe fiscale regeling, waarvoor het toetsingskader moet worden doorlopen.
- De vier varianten leiden, naar eerste inschatting, tot eenzelfde structurele derving van € 40 miljoen. Hiervan wordt het grootste deel veroorzaakt doordat een groot deel van de opbrengst van de maatregel aftopping periodieke giftenaftrek weer verloren gaat. De derving komt terecht bij een relatief kleine groep belastingplichtigen (circa 300).

	2024	2025	2026	2027	2028	struc
Maatregel	-12	-19	-26	-33	-40	-40

Varianten 1 tot en met 4

1. Wettelijk regelen dat giften vanuit de vennootschap niet tot de reguliere aanmerkelijkbelangvoordelen behoren
  - Giften (zonder zakelijk motief) die worden gedaan door de vennootschap zijn niet aftrekbaar in de vennootschapsbelasting met uitzondering van de giften bedoeld in artikel 16 Wet Vpb 1969.
  - Geregeld zou kunnen worden dat giften aan ANBI's die worden gedaan door de vennootschap waarin de belastingplichtige een aanmerkelijk belang houdt, niet als reguliere voordelen worden aangemerkt.
  - Een aandachtspunt is dat als het bedrag van de gift niet meer hoeft te worden aangegeven als regulier voordeel in box 2 bij de aangifte inkomstenbelasting, uit de aangiftegegevens niet volgt of en voor welk bedrag er een gift is gedaan.
  - Dit heeft geen invloed op de belastingheffing, maar bemoeilijkt het verkrijgen van bestuurlijke informatie via de aangifte (zoals bedragen en aan welke instellingen de giften worden gedaan). Doordat dergelijke giften uit het zicht blijven is het o.a. moeilijk om oneigenlijk gebruik te monitoren.



Maen ook gee aftrek in B.V.

Immers vrij van schenkbelasting, dus aan giften schenkt belasting.

Verlies  
rootskeet  
inroedel  
voorbeeld.  
ga uit  
van de  
Wettelijke  
sof teate.  
gestort  
kapitaal  
€ 100.000  
e.v. na  
30 jaar  
€ 10 mln.

na de  
moet de  
B.V. gift  
aangeven.



2. *Uitdeling als gevolg van een gift door de vennootschap als kosten van reguliere aanmerkelijkbelangvoordelen aanmerken*

hee

- Giften die worden gedaan door de vennootschap zijn niet aftrekbaar in de vennootschapsbelasting (met uitzondering van de giften bedoeld in artikel 16 Wet Vpb 1969).
- Een gift gedaan door de vennootschap wordt als uitdeling aangemerkt.
- Geregeld zou kunnen worden dat de gift als kosten van reguliere voordelen wordt aangemerkt. Daardoor is er per saldo geen box 2-heffing verschuldigd over het bedrag van de gift.
- Wetstechnisch is dit niet fraai, omdat giften gedaan door een vennootschap (vanwege aandeelhoudersmotieven) geen kosten zijn die verband houden met het aanmerkelijk belang van de aandeelhouder.
- Het voordeel van deze optie is daarentegen dat het wel de gewenste bestuurlijke informatie kan opleveren, mits extra informatie wordt uitgevraagd in de aangifte.
- De impact op de uitvoering kan pas inzichtelijk gemaakt worden door middel van een uitvoeringstoets. De uitvoeringsaspecten hangen onder andere af van of en hoe dit uitgevraagd wordt in de aangifte. Indien dit een aanpassing van het aangiftebiljet inhoudt, kost dat IV-capaciteit waarvan de inpasbaarheid in het IV-portfolio in de keten IH nader beoordeeld dient te worden.

3. *Een extra giftenaftrek in box 2 creëren voor uitdelingen als gevolg van een gift door de vennootschap boven de grenzen van de reguliere giftenaftrek*

hee

- De persoonsgebonden aftrekposten, waaronder de giftenaftrek, zijn achtereenvolgens aftrekbaar van het box 1-inkomen, het box 3-inkomen en tot slot het box 2-inkomen. Het box 2-inkomen wordt in de kern bepaald door het inkomen uit aanmerkelijk belang te verminderen met de persoonsgebonden aftrek (welke nog resteert na aftrek van het box 1-inkomen en het box 3-inkomen).
- Een mogelijkheid is om uitdelingen als gevolg van giften gedaan door de vennootschap waarin de belastingplichtige een aanmerkelijk belang houdt en welke giften door de huidige begrenzings van de giftenaftrek in box 1 niet als persoonsgebonden aftrek in aanmerking kunnen worden genomen, toch als persoonsgebonden aftrek in mindering te kunnen brengen, maar dan enkel op het box 2-inkomen. Hierbij worden giften door de vennootschap voor zover die op grond van het giftenbesluit (zie ook variant 4) al niet als uitdeling worden gezien, uiteraard buiten beschouwing gelaten.
- Bij deze variant vindt bij giften boven de aftrekbeperking van de giftenaftrek in box 1 van de inkomstenbelasting zowel de uitdeling als de aftrek tegen box 2-tarief plaats.
- In feite creëer je bij deze variant twee persoonsgebonden aftrekken: één via de huidige systematiek van aftrek in achtereenvolgens box 1, box 3 en box 2 met beperkingen, en één aanvullende die enkel in box 2 in aanmerking kan worden genomen zonder beperkingen.
- Deze variant is verre van eenvoudig omdat er een koppeling moet worden gelegd met het bedrag dat reeds in aanmerking komt voor de reguliere giftenaftrek in box 1. Voor het vaststellen van de hoogte van de reguliere giftenaftrek is het relevant dat de giftenaftrek in de inkomstenbelasting ondergrenzen en een plafond kent, afhankelijk van de vraag of sprake is van eenmalige giften, periodieke giften of culturele giften. Eventueel zou

de aanvullende aftrekmogelijkheid in box 2 nog beperkt kunnen worden tot periodieke giften.

- Deze variant komt materieel op hoofdlijnen neer op variant 2 maar is veel complexer en maakt het systeem er niet logischer en inzichtelijker/transparanter op.
- De impact op de uitvoering kan pas inzichtelijk gemaakt worden door middel van een uitvoeringstoets. Op het eerste oog verhoogt deze variant de complexiteit. Afhankelijk van de vormgeving en nadere uitwerking is mogelijk een wijziging in het aangiftebiljet noodzakelijk, hetgeen IV-capaciteit kost waarvan de inpasbaarheid in het IV-portfolio in de keten IH nader beoordeeld dient te worden.

#### 4. *Giftbesluit aanpassen*

- In het besluit is goedgekeurd dat een gift door een vennootschap die voldoet aan de voorwaarden van giftenaftrek in de Vpb niet als uitdeling wordt gezien, voor zover de giften maximaal 50% van de winst bedragen en een maximum van € 100.000 niet overstijgen. Voor het meerdere is wel sprake van een uitdeling.
- Theoretisch gezien is het mogelijk het giftenbesluit zodanig aan te passen dat bij een gift door een vennootschap aan een ANBI ook boven dit plafond geen sprake is van een middellijke uitdeling. Er vindt dan geen aanmerkelijkbelangheffing plaats.
- Het opnemen van deze verruiming in het beleidsbesluit zonder artikel 16 Wet Vpb 1969 te verruimen is echter niet logisch en onwenselijk in het licht van het legaliteitsbeginsel. Daarom is een wetsaanpassing op zijn plaats.

*me*

#### *Communicatie*

N.v.t.

#### *Politiek/bestuurlijke context*

- Bij de EK-behandeling van het Belastingplan 2023 heeft u in het kader van de aftopping van de periodieke giftenaftrek toegezegd op korte termijn met een notitie te komen over schenken vanuit de vennootschap.
- De motie Otten die is aangenomen ziet op hetzelfde.
- De motie Essers (bijlage 3) die eveneens is aangenomen bij het BP 2023 roept op in kaart te brengen welke ANBI's getroffen worden door deze aftopping en de maatregel niet uit te voeren dan nadat dit onderzoek is uitgevoerd. Hoe dit zal worden gemonitord wordt momenteel bezien en zal in ieder geval in samenspraak gebeuren met de brancheorganisaties.

#### **Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden**

Niet van toepassing.





W02415  
1600 u.  
Jervellen

**TER BESLISSING**

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe  
Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

# nota

Uitwerking geven vanuit de vennootschap

**Datum**

17 april 2023

**Notanummer**

2023-0000069339

**Bijlagen**

1. Nota 2023-31935
2. Inventarisatie

23/04/23

Bespreken

Jue

## Aanleiding

Eerder hebben we u – op uw verzoek en naar aanleiding van de motie Otten<sup>1</sup> – geïnformeerd over mogelijke opties om giften gedaan vanuit de vennootschap niet aan te merken als uitdeling (bijlage 1). In de bespreking van 7 maart jl. heeft u om een nadere uitwerking gevraagd.

## Beslispunten

1. Bent u akkoord om in de reactie op de motie Otten de lijn uit te dragen dat u de fiscale behandeling voor geven vanuit de vennootschap vooralsnog niet wilt aanpassen, maar de ontwikkelingen omtrent het geefgedrag de komende tijd eerst wil monitoren?
2. Bent u akkoord met het te zijner tijd openbaar maken van de nu voorliggende nota, conform de beleidslijn Actieve openbaarmaking nota's? Omliggende delen worden voorafgaand aan openbaarmaking onzichtbaar gemaakt.

## Kern

- Naar aanleiding van de aftopping van de periodieke-giftenaftrek tot € 250.000 in het Belastingplan 2023 is in de Eerste Kamer de motie Otten aangenomen. Deze motie roept op te onderzoeken hoe de fiscale belemmeringen bij het schenken aan algemeen nut beogende instellingen (ANBI's) vanuit een vennootschap kunnen worden weggenomen. Toegezegd is vóór juli 2023 daarop terug te komen.
- Over de verschillende mogelijkheden hebben we u eerder geïnformeerd en met u gesproken. Deze nota bevat nog vier aanvullende varianten:
  1. Geen aftrek in de vennootschapsbelasting (Vpb), geen uitdeling voor dividendbelasting (DB) en voor box 2 in de inkomstenbelasting (IB);
  2. Cap op periodieke-giftenaftrek IB met als maximum een percentage van het inkomen;
  3. Gedeeltelijk terugdraaien aftopping periodieke-giftenaftrek;
  4. Giften stimuleren via de uitgavenkant.
- Opties 1 en 2 achten we vanwege de nadelen onwenselijk. Opties 3 en 4 leveren vanuit puur fiscaal-technisch oogpunt geen bezwaren op maar hebben wel budgettaire consequenties waar nog geen oplossing voor voorhanden is. Optie 3 is vanuit fiscaal-technisch oogpunt beter dan

<sup>1</sup> Kamerstukken I 2022/23, 36202, U.



- opties 1 en 2 maar is de facto simpelweg het (gedeeltelijk) terugdraaien van de maatregel uit het pakket Belastingplan 2022.
- De uitgewerkte varianten leiden tot een budgettaire derving, waarvoor (in de Voorjaarsbesluitvorming) dekking zou moeten worden gezocht. Daar is niet in voorzien.
  - Wij adviseren u daarom in reactie op de motie een brief te sturen waarin de volgende punten aan bod komen:
    - De huidige fiscale behandeling van giften vanuit de vennootschap (zakelijke versus niet-zakelijke giften, uitdeling naar de aandeelhouder, giftenbesluit etc.);
    - De achtergrond van die fiscale behandeling (totaalwinst, klassieke stelsel van Vpb en box 2);
    - Een korte beschrijving van de (on)mogelijkheden om giften vanuit de vennootschap te stimuleren/vereenvoudigen;
    - De (gemeenschappelijke) kanttekeningen bij deze opties.
  - Deze brief kan worden gecombineerd met de uitvoering van de motie Essers<sup>2</sup>, die vraagt naar de effecten van de aftopping van de periodieke-giftenaftrek. Het inventarisatierapport van de SBF (bijlage 2) beschrijft ook gevolgen van de aftopping op het geven vanuit de vennootschap.

#### Toelichting

- Bij het Belastingplan 2023 is de periodieke-giftenaftrek in de IB begrensd tot € 250.000 per kalenderjaar naar aanleiding van het IBO-rapport Vermogensverdeling. Uit dit rapport bleek dat in de jaren 2019 en 2020 het aantal extreem hoge periodieke giften (> € 1 miljoen) was toegenomen. Tegenover die extreem hoge giften stond vervolgens ook een vergelijkbaar hoog inkomen, waardoor het belastbare inkomen (box 1, 2 en 3) per saldo sterk werd gereduceerd of zelfs tot € 0 werd teruggebracht.
  - Eerder heeft u gevraagd naar mogelijkheden om het doen van giften vanuit een vennootschap mogelijk te maken zonder dat die tot uitdeling bij de aanmerkelijkbelanghouder leiden. Over die mogelijkheden en bijbehorende kanttekeningen hebben we u eerder geïnformeerd (bijlage 1).
  - Naar aanleiding van de bespreking op 7 maart hebben we de door u gevraagde uitwerking van de eerste variant hieronder opgenomen, met het kort voorgestelde alternatief uit het overleg, en nog twee extra alternatieven.
  - Ook heeft u gevraagd hoe andere landen omgaan met geven vanuit de vennootschap. De onlangs gestarte werkgroep van FIN en OCW gaat aan de slag met verschillende vraagstukken op het vlak van belastingen in relatie tot cultuur. Daarbij inventariseert de werkgroep ook hoe andere landen giften vanuit bedrijven fiscaal behandelen.
1. *Geen aftrek in de Vpb, geen uitdeling voor de DB en voor box 2 in de IB*
- Zakelijke kosten, zoals sponsor- of reclamekosten, kunnen voor de Vpb als bedrijfskosten ten laste van de winst van de vennootschap worden gebracht. Kosten die worden gemaakt vanuit een aandeelhoudersmotief (niet-zakelijk) kunnen niet in aftrek worden gebracht.<sup>3</sup> De huidige

<sup>2</sup> Kamerstukken II 2022/23, nr. 36202, T.

<sup>3</sup> Door een vennootschap gedane uitgaven ontberen slechts dan een zakelijk karakter - en kunnen derhalve niet ten laste van de winst worden gebracht - indien en voor zover zij zijn gedaan ter bevrediging van de persoonlijke behoeften van de aandeelhouder(s). Zie HR 14 juni 2002, ECLI:NL:HR:2002:AB2865 (renpaardenarrest).



giftenaftrek in de Vpb (artikel 16 Wet Vpb 1969) ziet op niet-zakelijke giften (giften die geen direct ondernemingsbelang dienen).

- Zonder artikel 16 Wet Vpb 1969 zijn deze giften niet aftrekbaar en zouden als onttrekking/uitdeling van winst moeten worden aangemerkt. Dit blijkt tevens uit de formulering van artikel 7, derde lid, Wet Vpb 1969:

"Belastbare winst is de winst verminderd met de aftrekbare giften". Hieruit volgt eveneens dat het bij giften gaat om niet-zakelijke kosten, aangezien zakelijke kosten de fiscale winst wel verminderen en niet-zakelijke kosten niet. Een dergelijke wettelijke formulering zou anders niet nodig zou zijn.

- In het giftenbesluit<sup>4</sup> staat onder andere dat giften door een vennootschap, die zijn ingegeven door de persoonlijke charitatieve behoefte van de aandeelhouder, maar overigens voldoen aan de voorwaarden van artikel 16 Wet Vpb 1969, voor het gezamenlijke bedrag als giften in de zin van dat artikel in aftrek komen en voor dat bedrag niet als uitdeling worden aangemerkt voor de Vpb, de IB en de DB. Het besluit bewerkstelligt dus dat de giftenaftrek in de Vpb geen dode letter is.

- Deze goedkeuring geldt voor zover dergelijke giften het wettelijk maximum niet te boven gaan. Voor zover de giften dat maximum wel overstijgen, wordt teruggevallen op de 'normale' regels. De gift is daarbij niet aftrekbaar en wordt als uitdeling naar de ab-houder aangemerkt.
- Een mogelijke optie is een systeem waarbij niet-zakelijke giften bij het bepalen van de winst voor de Vpb niet aftrekbaar zijn (in feite conform het 'normale' systeem), maar dat daarboven wordt bepaald dat deze niet-zakelijke giften, ook al zijn zij gedaan ter bevrediging van de persoonlijke behoeften van de aandeelhouder(s)<sup>5</sup>, niet (of bij invoering van een begrenzing: gedeeltelijk niet) worden aangemerkt als een verkapte winstuitdeling door het Vpb-plichtige lichaam (de vennootschap) aan de aandeelhouder.

- Deze optie komt in beginsel overeen met variant 1 uit de vorige nota, met als enige verschil dat bij deze optie de gift vanuit de vennootschap niet aftrekbaar is bij de vennootschap.

- Voor de Vpb kan dit worden bereikt door artikel 16 Wet Vpb 1969 te schrappen (en artikel 7, derde lid, Wet Vpb 1969 dienovereenkomstig aan te passen). In de Wet op de dividendbelasting 1965 zal ook een bepaling moeten worden opgenomen waarin wordt bepaald dat inhouding van (dividend)belasting achterwege mag blijven.

- In de Wet IB 2001 zal expliciet moeten worden geregeld dat een gift gedaan door de vennootschap voor de aanmerkelijkbelangregeling niet wordt gezien als inkomen uit aanmerkelijk belang. Dit kan door in artikel 4.13 Wet IB 2001 op te nemen dat dergelijke giften niet behoren tot de reguliere voordelen.

- De kanttekeningen zoals benoemd in de vorige nota gelden voor deze variant:

- Deze optie creëert een ongelijke behandeling tussen een vermogende particulier zonder vennootschap die een gift doet en een vermogende aanmerkelijkbelanghouder (ab-houder) die giften (mede) vanuit zijn vennootschap doet. De ongelijke

dat is het  
grote deels !!!  
wel...  
nie het  
gebruik van  
giftenaf  
de

dat vpb  
gaat  
uit  
van de  
aanname

dat een  
gift  
doore  
een  
vennoot-  
schap  
altijd  
gebaseerd  
is op  
een  
aandeel-  
houders-  
nut

→ is dat  
een proble  
als de  
aanname

and is  
omzet: allemaal  
vanuit dezelfde redenering.

heel  
L'gehike-  
beeld  
en  
na  
moder  
wettelijke  
constructie  
aange-  
kondigd  
die  
dan  
wech  
na bank  
Maak  
winst  
flegel

<sup>4</sup> Besluit van 31 oktober 2016, nr. BLKB2016/152.

<sup>5</sup> Vergelijk HR 19 juni 2002, ECLI:NL:HR:2002:AB2865 (renpaardenarrest).



behandeling zit er in dat in de toekomst minder ab-heffing betaald moet worden (door de gift zijn de aandelen minder waard, waardoor uiteindelijk een minder groot vervreemdingsvoordeel zal worden behaald). Door een gift vanuit een vennootschap te doen betaalt een ab-houder uiteindelijk minder belasting dan een vermogende particulier zonder vennootschap die vanuit privé een gift doet en alleen de mogelijkheid van een giftenaftrek in de IB heeft (welke mogelijkheid de ab-houder ook nog heeft voor zijn giften vanuit privé).

- o Deze variant werkt daardoor constructies in de hand voor vermogenden die vanuit privé grote giften doen. In plaats van de gift direct als natuurlijk persoon te doen, wordt bijvoorbeeld een vennootschap opgericht en volgestort met kapitaal. De vennootschap doet de gift, en het fiscale voordeel slaat neer bij de ab-houder. Bij (latere) vervreemding van de aandelen zal in beginsel sprake zijn van een verlies uit aanmerkelijk belang (het gestorte kapitaal is immers weggegeven). Dat verlies kan worden omgezet in een belastingkorting voor box 1.<sup>6</sup>
- o Doordat het bedrag van de gift niet meer hoeft te worden aangegeven als regulier voordeel in box 2 bij de aangifte inkomstenbelasting, volgt uit de aangifedata niet of en voor welk bedrag er een gift is gedaan. Dit heeft geen invloed op de belastingheffing, maar bemoeilijkt het verkrijgen van bestuurlijke informatie (o.a. oneigenlijk gebruik) via de aangifte. Expliciet uitvragen bij de aangifte zou een structuuraanpassing betekenen.

- Deze optie kost structureel **€ 26 miljoen per jaar**. Enerzijds verdwijnt de giftenaftrek in de Vpb. Dit levert € 10 miljoen op. Anderzijds is er een derving van structureel € 36 miljoen. Hiervan wordt € 6 miljoen veroorzaakt door nieuwe giften die met fiscaal voordeel vanuit de vennootschap gedaan worden (bepaald uit het gedragseffect dat optrad in 2012 bij de toenmalige beperking) en € 30 miljoen doordat de opbrengst van de maatregel van vorig jaar waarin de periodieke giftenaftrek beperkt werd, deels weer verloren gaat. Dit is als volgt berekend: van de berekende extra belastinggrondslag van € 250 miljoen zag € 136 miljoen op extra box 2-grondslag. Aangezien in deze optie deze grondslag zeer eenvoudig kan verschuiven (de gift wordt niet meer in privé gedaan, maar vanuit de vennootschap) is een groot gedragseffect verondersteld (bij conventie 80%). Dit leidt ertoe dat € 109 miljoen aan grondslag in box 2 verloren gaat. Dit is tegen een gemiddeld tarief van 27,5% een derving van € 30 miljoen.

gaag €  
rechtelijke  
beheer  
alere  
hoe €  
beheer?

kan je  
bepalen  
hoe te  
zijn dat  
het ver.  
Nog  
leunen  
dat de  
je  
bijvoorbeeld  
de  
verwobly  
met

	2024	2025	2026	2027	2028	Struc.
Afschaffen giftenaftrek in de Vpb	+10	+10	+10	+10	+10	+10
Derving door nieuwe giften	-6	-6	-6	-6	-6	-6
Derving opbr. beperking periodieke giften	-6	-12	-18	-24	-30	-30
Totaal	-2	-8	-14	-20	-26	-26

- Hoewel deze variant weliswaar de fiscale 'belemmering' van het kasrondeje (uitdeling naar de aandeelhouder en dan aftrek in privé) wegneemt, is

<sup>6</sup> Art. 4.53 Wet IB 2001.

he bekeerd ????

deze uitwerking voor een deel van de doelgroep een lastenverzwaring, namelijk voor diegenen die aftrekbare giften vanuit de vennootschap doen tot de huidige fiscale grens van € 100.000 of de helft van de jaarwinst. Dat lijkt niet de bedoeling van de motie. //

- Dit voorstel vraagt aanpassing van de vennootschapsbelasting en de systemen. Een specificatie van de (verkapte) winstuitdeling zal worden toegevoegd in de aangifte Vpb. Deze systeemaanpassing valt in de categorie middelgroot (250-1.000 IV-dagen). Het portfolio voor 2024 zit vol. Met aanpassing van de systemen zou het voorstel daarom uitvoerbaar zijn per 2025 (boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2025). *de te*

2. *Cap op periodieke giftenaftrek IB met als maximum een percentage van het inkomen*

- In de Vpb zijn giften thans aftrekbaar tot 50% van de winst met een maximum van € 100.000. Dergelijke caps zouden ook in de giftenaftrek in de IB kunnen worden geïntroduceerd.
- Dit is in lijn met de aftrek voor de ander giften (de niet-periodieke giften) in de IB. Daarvoor geldt een cap van 10% van het verzamelinkomen vóór toepassing van de persoonsgebonden aftrek.
- Het ligt voor de hand om in plaats van de winst het hiervoor genoemde inkomen (verzamelinkomen vóór toepassing van de persoonsgebonden aftrek) te gebruiken. Doel van een cap op x% van het inkomen zou zijn het voorkomen dat, door het doen van giften, het belastbare inkomen tot nihil wordt gereduceerd. Bij fiscale partners werkt dit echter onvoldoende, omdat het inkomen het gezamenlijke verzamelinkomen vóór aftrek van persoonsgebonden aftrek betreft. Bij een hoog inkomen van de partner heeft de cap dan geen of een beperkt effect. Een cap op het individuele inkomen zou fiscaal gezien een vreemde oplossing zijn, omdat aftrekbare giften voor de IB voor fiscale partners gezamenlijk behandeld worden.
- Een tweede probleem bij een inkomens-cap is het box 3-inkomen. Dit is slechts een (heel) beperkt percentage van het box 3-vermogen, terwijl het gehele box 3-vermogen beschikbaar is om giften uit te doen. Dit heeft tot gevolg dat bijvoorbeeld ook mensen met (enkel) vermogen door de inkomens-cap geraakt worden, terwijl die een laag box 3-inkomen en een beperkt of negatief box 1-inkomen kunnen hebben.
- Als gevolg van bovengenoemde redenen wordt bij een cap van 75% van het inkomen, met een maximum van € 1.000.000, slechts een enkel huishouden met een periodieke gift van meer dan € 1.000.000 óók nog geraakt door de inkomens-cap, maar worden er zo'n 500 huishoudens met een lagere (vaak beperkte) periodieke gift geraakt.
- Deze optie verandert niets aan de mogelijkheden om giften vanuit de vennootschap te doen, maar voorkomt wel dat belastingplichtigen door het doen van giften hun belastbare inkomen tot nihil kunnen reduceren. In die zin is dit een meer doeltreffend, maar meer complex, alternatief voor de aftopping van de periodieke-giftenaftrek tot € 250.000. De vraag is of deze optie niet té doeltreffend is, doordat ook lagere periodieke giften dan € 250.000 worden geraakt door deze maatregel.
- Dit voorstel vereist een structuurwijziging. Naar verwachting zou dit voorstel, gelet op het volle IH-portfolio, op z'n vroegst per 2027 kunnen worden gerealiseerd, afhankelijk van politieke besluitvorming op andere dossiers.



3. *Gedeeltelijk terugdraaien aftopping periodieke-giftenaftrek*

- Als gevolg van het Belastingplan 2023 is de periodieke-giftenaftrek afgetopt op € 250.000 per kalenderjaar. De structurele opbrengst hiervan is geraamd op € 50 miljoen.
- Een mogelijkheid is deze aftoppingsgrens te verhogen naar bijvoorbeeld € 1 miljoen of € 5 miljoen. De kosten van een verhoging van de aftoppingsgrens naar € 1 miljoen of € 5 miljoen bedragen € 11 miljoen respectievelijk € 29 miljoen.
- Deze optie is uitvoerbaar voor de Belastingdienst op korte termijn. De aftopping geschiedt namelijk zonder IV-ondersteuning, omdat de doelgroep in beeld is bij de Belastingdienst. De toezichtlasten blijven naar verwachting gelijk, omdat sinds de aftopping jaarlijks bij alle dossiers handmatig moet worden gecontroleerd of de beperking in acht is genomen.
- De eerste aftopping bevatte overgangsrecht voor reeds aangegane verplichtingen voor periodieke giften op het moment van bekendmaking van het overgangsrecht. Bezien moet worden of met betrekking tot deze optie nieuw of aangepast overgangsrecht nodig en wenselijk is.
- Deze optie wijzigt niets aan de mogelijkheid om giften vanuit de vennootschap te doen, maar kan een alternatief zijn indien u de negatieve effecten van de aftoppingsmaatregel voor de goededoelensector wilt beperken.

4. *Publieke doelen stimuleren via de uitgavenkant*

- In algemene zin is de fiscale stimulering van zowel particuliere als bedrijfsmatige giften niet doelmatig. Dit was de conclusie uit de laatste evaluatie in 2016 en voornamelijk is er geen reden te verwachten dat dit bij de evaluatie die dit jaar wordt gedaan anders zal zijn. Langs de lijn van het Toetsingskader Fiscale Regeling is ook het uitgangspunt dat een subsidie de voorkeur verdient boven een fiscale regeling.
- In plaats van een wijziging of toevoeging in het fiscale stelsel zou daarom ook bekeken kunnen worden aan welke publieke doelen wordt gegeven, en zouden deze via de uitgavenkant voor een nader te bepalen bedrag gesteund kunnen worden. In het onderzoek naar de faciliteiten van de ANBI-regeling die dit jaar gepland staat, kan worden bekeken aan welke doelen mensen vooral giften geven.
- Voor de evaluatie van de giftenaftrek die ook voor dit jaar gepland staat, wordt expliciet gevraagd onderzoek te doen naar 'matching'. Matching is een systeem waarbij de overheid elke gedoneerde euro aanvult met een bepaald percentage. Hierbij wordt voorzien dat ANBI's periodiek informatie leveren aan de overheid over de ontvangen giften om vervolgens deze subsidie te ontvangen. Door dit proces buiten de belastingaangifte te laten lopen worden de administratieve lasten voor de burger verminderd. Ook is het hierbij mogelijk dat niet de Belastingdienst, maar een andere (nieuwe) uitvoeringsorganisatie verantwoordelijk zal zijn voor de implementatie van zo'n systeem van matching.

Communicatie  
N.v.t.

*Politiek/bestuurlijke context*

- Bij de EK-behandeling van het Belastingplan 2023 heeft u in het kader van de aftopping van de periodieke-giftenaftrek toegezegd op korte termijn met een notitie te komen over schenken vanuit de vennootschap (voor juli 2023).
- De motie Otten roept op te onderzoeken hoe de fiscale belemmeringen bij het schenken aan ANBI's vanuit een vennootschap weggenomen kunnen worden.
- De motie Essers die eveneens is aangenomen bij het BP 2023, roept op in kaart te brengen welke ANBI's getroffen worden door deze aftopping en de maatregel niet uit te voeren dan nadat dit onderzoek is uitgevoerd. In bijlage 2 vindt u de inventarisatie van de verwachte effecten van de aftopping zoals de SBF die ook eerder aan u heeft gestuurd.

**Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden**

N.v.t.





**TER BESLISSING**

Aan

de staatssecretaris van Financiën – Fiscaliteit en Belastingdienst

Directie Directe  
Belastingen & Toeslagen

Persoonsgegevens

# nota

Conceptbrief motie Essers en Otten

**Datum**

8 juni 2023

**Notanummer**

2023-0000136172

**Bijlagen**

1. Nota DBT-69339
2. Conceptbrief
3. Afschrift-brief TK
4. Position paper

## Aanleiding

Eerder hebben we u nader geïnformeerd over de mogelijkheid om giften vanuit de vennootschap niet aan te merken als uitdeling voor de inkomstenbelasting (IB) en de dividendbelasting (DB), waarbij de gift niet meer aftrekbaar is in de vennootschapsbelasting (Vpb) (bijlage 1). In de bespreking op 16 mei jl. heeft u aangegeven deze optie verder te willen uitwerken en dit aan te kondigen in de reactie op de motie Otten<sup>1</sup> Hierbij leggen we u de conceptbrief voor met de reactie op de motie Otten en de motie Essers<sup>2</sup>.

## Beslispunten

1. Gaat u akkoord met verzending van bijgevoegde conceptbrief aan de Eerste Kamer? Zo ja, dan vragen we u de brief (bijlage 2) te ondertekenen.
2. Bent u akkoord met de verzending van een afschrift van de brief aan de Tweede Kamer? Zo ja, dan vragen we u de aanbiedingsbrief (bijlage 3) te ondertekenen.
3. Eerder bent u reeds akkoord gegaan met openbaarmaking van de voorgaande nota's. Gaat u akkoord met openbaarmaking van de nu voorliggende nota, conform de beleidslijn Actieve openbaarmaking nota's? Omliggende delen worden voorafgaand aan openbaarmaking onzichtbaar gemaakt.

*16.06.*  
*→ ja, na aangepaste brief*  
*ja*  
*ja*  
*MU*

## Kernpunten

- De brief gaat in de volgende onderwerpen:
  - Aanleiding aftopping periodieke-giftenaftrek;
  - Verwachte effecten aftopping;
  - Effecten als gemeld door de SBF in hun inventarisatie;
  - Huidige fiscale behandeling van giften vanuit een vennootschap;
  - Omschrijving denkrichting: giften vanuit een vennootschap niet aftrekbaar voor de Vpb en geen uitdeling voor de DB en IB.
- Toegezegd wordt op Prinsjesdag terug te komen op dit onderwerp.

## Toelichting

<sup>1</sup> Kamerstukken I 2022/23, 36202, U.

<sup>2</sup> Kamerstukken I 2022/23, nr. 36202, T.

### Position paper SBF

- Op 2 juni jl. heeft de SBF bijgaande position paper (bijlage 4) gestuurd. In de begeleidende mail vragen ze u de aftopping van de periodieke-giftenaftrek terug te draaien. Mocht u besluiten dat niet te doen, dan zouden zij graag aandacht vragen voor de volgende typen giften uit hun inventarisatie:
  - *Giften aan meerdere goede doelen*: Grote gevers geven vaak periodiek aan verschillende goede doelen waardoor het totaal aan periodieke giften per kalenderjaar kan uitgaan boven het maximum van € 250.000. Doordat de meeste individuele giften onder de € 250.000 per goed doel blijven, zijn deze niet goed zichtbaar geworden in de inventarisatie van de SBF. Bij het vaststellen van het maximum van € 250.000 voor de periodieke-giftenaftrek zou dit aspect onvoldoende zijn meegenomen.
  - *Particulieren die direct schenken aan goede doelen*: De SBF staat positief tegenover uw idee voor geven vanuit de vennootschap. Ze geven daarbij wel aan dat de exacte uitwerking daarvan van groot belang is en de overige particuliere schenkers daarmee niet geholpen zijn.
- De SBF stelt daarom voor om, aanvullend op de maatregel voor geven vanuit de vennootschap, het maximum voor de periodieke-giftenaftrek op te hogen naar € 1 miljoen per jaar, of het maximum van € 250.000 te laten gelden per jaar per juridische entiteit waaraan gegeven wordt.
- Anders dan de SBF meent, is er bij het vaststellen van de aftoppingsgrens van € 250.000 voor de periodieke-giftenaftrek wel rekening gehouden met het feit dat dit bedrag ook kan worden bereikt door middel van periodieke giften aan verschillende goede doelen.

### Communicatie

Uw woordvoerders zijn bekend met de Kamerbrief. Er wordt geen actieve communicatie ingezet. Mogelijke vervolgvragen vanuit de media worden door uw woordvoerders behandeld.

### Politiek/bestuurlijke context

- Bij de EK-behandeling van het Belastingplan 2023 heeft u in het kader van de aftopping van de periodieke-giftenaftrek toegezegd op korte termijn met een notitie te komen over schenken vanuit de vennootschap (voor juli 2023).
- De motie Otten die bij deze EK-behandeling is aangenomen, roept op te onderzoeken hoe de fiscale belemmeringen bij het schenken aan ANBI's vanuit een vennootschap weggenomen kunnen worden.
- De motie Essers die eveneens is aangenomen bij het BP 2023, roept op in kaart te brengen welke ANBI's getroffen worden door deze aftopping en de maatregel niet uit te voeren dan nadat dit onderzoek is uitgevoerd. De SBF heeft een inventarisatie gedaan, waarover u eerder bent geïnformeerd (nota DBT-7375) en waarover u ook heeft gesproken met de SBF.

### **Informatie die niet openbaar gemaakt kan worden**

Niet van toepassing.

*Dit  
goed  
werkmeester.*