

> Retouradres Postbus 20201 2500 EE Den Haag

Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal
Postbus 20018
2500 EA DEN HAAG

**Directoraat-Generaal
Belastingdienst**

Korte Voorhout 7
2511 CW Den Haag
Postbus 20201
2500 EE Den Haag
www.rijksoverheid.nl

Ons kenmerk
DGB/2011/3500 U

Uw brief (kenmerk)
6 juni 2011 (2011D29305)

Bijlagen

Datum 10 juni 2011
Betreft: Vrijwilligersvergoedingen

Geachte voorzitter,

In haar brief van 6 juni 2011 heeft de vaste commissie voor Financiën gevraagd de Kamer te informeren over hoe de Belastingdienst omgaat met de vrijwilligersvergoeding die als gift is teruggestort. De commissie heeft ook gevraagd om een terugkoppeling van het gesprek met de vrijwilligersorganisaties dat op 17 mei 2011 heeft plaatsgevonden. In deze brief treft u het antwoord op beide vragen aan. Ik heb vernomen dat deze brief inmiddels geagendeerd staat om te worden besproken op het algemeen overleg met die commissie op donderdag 30 juni, tezamen met de Fiscale agenda (onderdelen Belastingplan 2012) en de Stand van zaken Geefwet. Het komt mij voor dat bespreking van deze brief – gezien de inhoud en de nadruk op de uitvoeringspraktijk binnen de problematiek – meer thuishoort in het algemeen overleg Belastingdienst dat op woensdag 15 juni staat geagendeerd.

Bij de vraag hoe de Belastingdienst omgaat met de vrijwilligersvergoeding die als gift is teruggestort, gaat het gelet op de eerdere vragen van uw Kamer om de vraag hoe de Belastingdienst omgaat met zogenoemde vrijwilligersverklaringen. In dergelijke verklaringen wordt door de algemeen nut beogende instelling (ANBI) waar de vrijwilliger werkzaam is geweest, verklaard dat een vrijwilliger geen vrijwilligersvergoeding heeft ontvangen en daarom een bedrag als gift zou kunnen aftrekken. In uw Kamer is voor het eerst op 31 december 2008 gevraagd onder welke omstandigheden de belastinginspecteurs de vrijwilligersverklaring accepteren als gift. Op 28 januari 2009 heeft de minister van Justitie daarop mede namens mijn ambtsvoorganger als antwoord het volgende verklaard¹:

'Om de hoogte van de giften op te voeren, zijn sommige organisaties overgegaan tot het opmaken van zogenoemde vrijwilligersverklaringen. Met een dergelijke verklaring probeert men te bereiken dat de vrijwilligers de niet-ontvangen vrijwilligersvergoeding als gift kunnen aftrekken. In bepaalde gevallen wordt in de verklaring ook vastgelegd dat de vrijwilliger het hierdoor behaalde belastingvoordeel zal afstaan aan de ANBI. Deze handelwijze zal echter niet tot de beoogde gevolgen kunnen leiden als de vrijwilliger in feite geen recht heeft op

¹ Tweede Kamer, vergaderjaar 2008-2009, Aangangsels van de Handelingen, nr. 1369.

uitbetaling van de vergoeding. Bij deze mogelijkheid is het van belang dat de vrijwilliger de vergoeding ook krijgt indien hij niet bereid is deze vergoeding terug te storten. Er moet dus daadwerkelijk sprake zijn van het afzien van de vergoeding. De inspecteur van de Belastingdienst is bevoegd hierover een standpunt in te nemen.'

**Directoraat-Generaal
Belastingdienst**

Ons kenmerk
DGB/2011/3500 U

Uit deze beantwoording blijkt reeds dat een 'vrijwilligersverklaring' op zichzelf niet tot giftenaftrek kan leiden als de vrijwilliger eigenlijk geen recht op de vergoeding heeft. Er kan immers geen sprake zijn van het daadwerkelijk en uit vrijgevigheid afzien van een vergoeding als men in feite geen recht op deze vergoeding heeft.

Bovenomschreven benadering is eveneens uiteengezet bij de beantwoording van de op 14 december 2010 door het lid Omtzigt gestelde vragen. Op 11 januari 2011 heb ik op de vragen 4 en 5 bij onderdeel B onder meer het volgende geantwoord²:

'Giftenaftrek komt echter pas in beeld als de vrijwilliger daadwerkelijk afziet van de vergoeding. (.....) Als er inderdaad vergoedingen betaalbaar zijn, dan is van belang dat de vrijwilliger de vergoedingen zelf moet kunnen genieten en dus de volledige vrijheid heeft om de vergoeding zelf te houden.'

Ik hecht eraan te benadrukken dat er geen sprake is van een nieuwe beleidsregel die ik begin januari 2011 naar de inspecteurs zou hebben gestuurd, zoals het lid Schouten blijkens de bijlage bij uw brief van 6 juni 2011 veronderstelt. Zowel in de beantwoording van de Kamervragen van 31 december 2008 als in de beantwoording van de vragen van 14 december 2010 is het geldende beleid geformuleerd. In de antwoorden van 11 januari 2011 is deze benadering weliswaar gedetailleerder uitgeschreven dan in de antwoorden van 28 januari 2009 door een vijftal concrete omstandigheden te noemen bij de toets of giftenaftrek mogelijk is, maar dat is geen nieuw beleid, slechts de invulling van het reeds gevoerde beleid. De genoemde omstandigheden dienen louter ter invulling van de toets of de vrijwilliger inderdaad recht heeft op de vergoeding en of de vrijwilliger echt de vrijheid heeft om deze vergoeding voor zichzelf te houden. Zoals ik op 11 januari 2011 heb opgemerkt³ is dit uit wet en jurisprudentie voortvloeiende toetsingskader, dus met inbegrip van de genoemde vijf omstandigheden, in maart 2009 breed bekend gemaakt aan de inspecteurs. Er is dus zoals gezegd geen sprake van nieuw beleid en evenmin van het met terugwerkende kracht beoordelen van de giftenaftrek op grond van een recent beleidsbesluit zoals mevrouw Schouten aanneemt. Bovenal is van belang dat de Belastingdienst noch het ministerie van Financiën vóór maart 2009 beleidsmatig aanleiding heeft gegeven voor de veronderstelling dat de vrijwilligersverklaring zonder meer tot giftenaftrek zou leiden, waarover later meer. Ik voeg hier nog het volgende aan toe.

Tijdens het algemeen overleg op 6 april 2011 heeft het lid Omtzigt een zeer terechte opmerking gemaakt over de vrijwilligersverklaring. Naar aanleiding van de antwoorden op de Kamervragen van 14 december 2010 deelde hij mee⁴:

² Tweede Kamer, vergaderjaar 2010-2011, Aanhangsel van de Handelingen, nr. 1039.

³ Antwoord op vraag 7 van het in noot 2 genoemde document nr. 1039.

⁴ Tweede Kamer, vergaderjaar 2010-2011, 32 504, nr. 66, blz. 9.

'Het kan niet zo zijn dat iedereen zomaar een briefje kan krijgen en € 1500 van de belasting kan aftrekken. We hebben er dus alle begrip voor.'

**Directoraat-Generaal
Belastingdienst**

De heer Omtzigt is het dus met mij eens dat de Belastingdienst de giftenaftrek van vrijwilligers bij ANBI's beoordeelt op de wijze zoals deze is geschetst in de antwoorden op de Kamervragen. Deze benadering past ook in de lijn van de rechtspraak. De Hoge Raad heeft al op 1 november 1989, nr. 26 296, BNB 1989/337, geoordeeld dat de als vrijwilliger verrichte arbeid geen vermogensbestanddeel is en dat daarom louter door het werken als vrijwilliger ook geen sprake is van een waardeverschuiving uit het vermogen van de vrijwilliger naar dat van de ANBI. Het zou dan wel al te eenvoudig zijn als men dan wel een gift zou kunnen construeren door een enkele verklaring van de ANBI waarin staat dat men recht heeft op een vergoeding en waarbij de vrijwilliger direct afziet van deze vergoeding of deze vergoeding na ontvangst weer retourneert. Ik merk hierbij nog op dat in een recente uitspraak Rechtbank Arnhem de giftenaftrek langs dezelfde lijnen beoordeelt als beschreven in de antwoorden op de Kamervragen. In overweging 4.10 oordeelt de rechtbank als volgt⁵:

**Ons kenmerk
DGB/2011/3500 U**

'Naar het oordeel van de rechtbank heeft eiser niet aannemelijk gemaakt dat hij recht heeft op de giftenaftrek ten aanzien van de vrijwilligersvergoedingen omdat niet aannemelijk is geworden dat er sprake is geweest van een reëel recht op uitbetaling van een dergelijke vergoeding. De vrijwilligersverklaring waarin een dergelijke vergoeding is toegekend, is daartoe onvoldoende. (....). Het toekennen van een vergoeding dient slechts om giftenaftrek mogelijk te maken. (.....) Voorts blijkt uit het jaarverslag 2006 van de [A] dat zij onvoldoende middelen heeft om aan alle bestuursleden de vergoeding uit te betalen. Bij daadwerkelijke uitbetaling van alle vrijwilligersvergoedingen (€ 24.000) of van een deel daarvan, zou dat niet alleen de geringe resultaten van de stichting in een aanzienlijk verlies doen omslaan, maar tevens haar vermogen zeer snel teniet doen gaan. Ten slotte is van belang dat de vrijwilligers op geen enkele wijze konden beschikken over de aan hen toegekende vergoeding.'

In deze uitspraak komt ook het aspect naar voren waarover het lid Schouten een vraag stelt in de bijlage bij uw brief van 6 juni 2011. Zij vraagt of sprake is van ongelijke behandeling van ANBI's, omdat "een 'rijke' ANBI wel kan opteren voor deze vorm van giftenaftrek en een 'arme' ANBI niet". Ik ben van oordeel dat geen sprake is van een ongelijke behandeling, omdat het in deze situatie niet gaat om gelijke gevallen. Als een ANBI niet voldoende middelen heeft om de vrijwilligersvergoeding uit te betalen dan kan niet worden volgehouden dat de vrijwilliger een reëel recht op de vergoeding heeft. Logischerwijs kan de vrijwilliger dan nergens van afzien. Ter voorkoming van misverstanden stel ik vast dat een ANBI zelf niet kan opteren voor giftenaftrek. Daarnaast wijs ik erop dat een vrijwilliger bij een 'rijke' ANBI niet zomaar kan opteren voor deze vorm van giftenaftrek. Ook bij vrijwilligerswerk voor een rijke ANBI moet worden beoordeeld of de vrijwilliger een reëel recht op de vergoeding heeft en of de vrijwilliger echt de vrijheid heeft om deze vergoeding voor zichzelf te houden.

Ik kom nu op een ander punt waarover zowel de heer Omtzigt als mevrouw Schouten hun zorgen hebben uitgesproken, te weten de beoordeling van de aangiften inkomstenbelasting 2008 en 2009. De genoemde leden hebben

⁵ Rechtbank Arnhem 19 april 2011, AWB 10/1107 en 10/1979, LJN: BQ4394.

opgemerkt dat de Belastingdienst de giftenaftrek over deze jaren niet zou mogen weigeren omdat de vrijwilligers geen rekening zouden hebben kunnen houden met het 'nieuwe' beleid van de Belastingdienst. De heer Omtzigt maakt zelfs de vergelijking met de werkwijze van belastingparadijzen. Over dit punt merk ik op dat ik niet de mening deel dat de Belastingdienst de giftenaftrek over de jaren 2008 en 2009 ongemoeid moet laten, omdat geen sprake is van nieuw beleid. Zoals blijkt uit het voorgaande is het in de antwoorden op de Kamervragen beschreven toetsingskader al in maart 2009 breed bekend gemaakt aan de inspecteurs. En de Belastingdienst heeft ook vóór maart 2009 beleidsmatig geen aanleiding gegeven voor de gedachte dat de vrijwilligersverklaring zonder meer tot giftenaftrek zou leiden. Dit zou immers in strijd zijn met het oordeel van de Hoge Raad.

Uiteraard kan ik niet uitsluiten dat de Belastingdienst in incidentele gevallen een onjuist standpunt heeft ingenomen, maar in die situaties kan daarvoor een oplossing worden getroffen met inachtneming van de algemene beginselen van behoorlijk bestuur. Ter illustratie merk ik op dat deze beginselen ook tot vermindering van de aanslag hebben geleid in één van de in het geding zijnde jaren van de in noot 5 genoemde uitspraak⁶.

Zoals ik in de voorgaande alinea heb opgemerkt, heeft de Belastingdienst beleidsmatig geen aanleiding gegeven voor de gedachte dat een vrijwilligersverklaring zonder meer tot giftenaftrek zou leiden. Dat geldt uiteraard ook voor het ministerie van Financiën. Ook overigens zijn mij geen officiële uitlatingen of publicaties bekend die de verwachting hebben kunnen wekken dat de vrijwilligersverklaring als een soort tegoedbon voor een belastingteruggave zou fungeren op de wijze die sommige ANBI's en vrijwilligers op dit moment zouden wensen. Tot slot verwijs ik nog naar een op 12 juli 2007 verschenen artikel over vrijwilligers in de Telegraaf⁷, waarin de auteur (na raadpleging van medewerkers van het ministerie van Financiën) opmerkte:

"Alleen wanneer de vrijwilliger ook werkelijk een vergoeding heeft ontvangen en vrij was deze te houden of terug te storten, mag de vrijwilliger de teruggestorte vergoeding opvoeren als gift".

Daarna merkt de auteur op dat de Belastingdienst met een aantal vrijwilligersorganisaties afspraken heeft gemaakt om het kasrondje (eerst uitbetalen, dan terugstorten) te vermijden. Zij vervolgt:

'Voor u echter een niet ontvangen algemene onkostenvergoeding aftrekt als gift kunt u beter goed navragen of uw organisatie inderdaad een afspraak met de fiscus dat uitbetalen en daarna terugstorten, niet nodig is'.

Uit het bovenstaande volgt dat de betrokkenen partijen bij de vrijwilligersverklaringen, incidentele gevallen daargelaten, op eigen risico hebben gehandeld door zonder meer dergelijke verklaringen af te geven onder de aanname dat dit

⁶ Uit de in noot 5 genoemde uitspraak blijkt dat de inspecteur over het jaar 2006 de giftenaftrek bij een viertal personen in stand heeft gelaten omdat zij een beroep konden doen op het vertrouwensbeginsel. Bij vier andere personen had de inspecteur de giftenaftrek in stand gelaten omdat de (definitieve) aanslag al was vastgesteld en de inspecteur louter uit praktische overwegingen heeft afgezien van het opleggen van navorderingsaanslagen. Op grond van deze laatste omstandigheid heeft de rechtbank de giftenaftrek voor één van de twee in het geding zijnde jaren toegestaan op grond van het gelijkheidsbeginsel.

⁷ De Telegraaf van 12 juli 2007, rubriek Over Geld, financiële vraagbaak, Regina de Valk.

zou leiden tot giftenaftrek. Dat risico kan dan achteraf niet voor rekening van de Belastingdienst komen.

**Directoraat-Generaal
Belastingdienst**

Nog enkele opmerkingen tot slot.

Ons kenmerk
DGB/2011/3500 U

In de bijlage bij uw brief van 6 juni 2011 vraagt mevrouw Schouten om duidelijkheid voor vrijwilligersorganisaties die met twee belastingkantoren van doen hebben. Ik neem aan dat zij hier het oog heeft op de situatie dat de vrijwilligers van de ANBI onder twee (of meer) kantoren vallen. Hierover merk ik op dat het uiteraard niet wenselijk is dat vrijwilligers die in gelijke omstandigheden verkeren een ongelijke behandeling krijgen bij de giftenaftrek. Op dit aspect ben ik nader ingegaan in het antwoord op vraag 3 van de Kamervragen van 14 december 2010. Om de eenheid van behandeling van vrijwilligers bij dezelfde ANBI te waarborgen kan de desbetreffende ANBI natuurlijk altijd aan haar 'eigen' inspecteur de vraag voorleggen of ten aanzien van de betrokken vrijwilligers kan worden gesproken van een reëel recht op een vergoeding en van het daadwerkelijk afzien van de vergoeding. Dan worden alle vrijwilligers bij die ANBI met een vrijwilligersverklaring op dezelfde wijze behandeld.

In uw brief van 6 juni 2011 vraagt de commissie ook om een terugkoppeling van het gesprek met de vrijwilligersorganisaties dat op 17 mei 2011 heeft plaatsgevonden. Op de genoemde datum heeft een gesprek plaatsgevonden met de Vereniging Nederlandse Organisaties Vrijwilligerswerk (NOV), de landelijke brancheorganisatie voor het vrijwilligerswerk. In dat gesprek hebben mijn medewerkers de huidige situatie toegelicht langs de lijnen zoals ik die in deze brief heb geschetst. In dat gesprek stelde de vereniging NOV ook het onderscheid tussen rijke en arme ANBI's aan de orde. Op dat aspect ben ik in het bovenstaande al ingegaan.

Een ander door de vereniging NOV aangedragen punt ziet op de situatie dat de vrijwilliger daadwerkelijk kosten heeft gemaakt in het kader van het vrijwilligerswerk. Dergelijke kosten kan de ANBI altijd belastingvrij vergoeden, waarbij tot de wettelijke grenzen (van maximaal € 150 per maand en € 1500 per jaar) een onbelaste vergoeding mogelijk is zonder dat daarvoor op fiscale gronden bijzondere administratieve verplichtingen of declaraties nodig zijn. Zie daarvoor onderdeel B van de antwoorden op de vragen 4 en 5 van de Kamervragen van 14 december 2010. Het bevreemdt de NOV dat er dan wel bewijsstukken moeten worden verzameld als men deze kosten niet bij de ANBI declareert maar in plaats daarvan een giftenaftrek claimt. Dit verschil is echter inherent aan het verschil tussen de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB 1964) en de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001). In de Wet LB 1964 is met de vrijwilligersregeling onder meer beoogd de vrijwilligersorganisatie te vrijwaren van administratieve verplichtingen bij de vergoeding van kosten van haar vrijwilligers tot de hiervoor genoemde bedragen. In de Wet IB 2001 vindt een individuele heffing plaats. Bij de giftenaftrek geldt altijd de voorwaarde dat de giften met schriftelijke bewijzen kunnen worden gestaafd. Dat geldt niet alleen voor giften die vrijwilligers doen, maar voor iedere belastingplichtige die in aanmerking wil komen voor giftenaftrek.

Over het gesprek met de vereniging NOV meld ik tot slot nog dat de brancheorganisatie aandacht heeft gevraagd voor de handelwijze van sommige

inspecteurs, die bij de beoordeling van de giftenaftrek verlangen dat het recht op de vergoeding dient te blijken uit de statuten of het huishoudelijk reglement van de ANBI. Ook zouden sommige inspecteurs bij het afwijken van de ingediende aangifte gebruik maken van standaardteksten waaruit niet blijkt op welk punt de giftenaftrek is gecorrigeerd.

Over het eerste punt merk ik op dat uiteraard ook op andere wijze dan met statuten of reglement aannemelijk kan worden gemaakt dat de vrijwilliger een reëel recht op een vergoeding heeft. Met betrekking tot het afwijken van de aangifte moet de Belastingdienst in de correctiebrief duidelijk aangeven waarom en op welk punt de giftenaftrek is gecorrigeerd. Beide punten zijn inmiddels onder de aandacht van de inspecteurs gebracht.

Hoogachtend,

De staatssecretaris van Financiën,

mr. drs. F.H.H. Weekers

**Directoraat-Generaal
Belastingdienst**

Ons kenmerk
DGB/2011/3500 U