

Wijziging Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 en Uitvoeringsregeling Belastingdienst 2003

Directoraat-generaal voor Fiscale Zaken; directie Directe Belastingen

Besluit van 1 februari 2007, nr. DB2007-31M, Stcrt. nr. 28

De minister van Financiën,

Gelet op artikel 6.33, vierde lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 en
artikel 3, tweede lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen;

Besluit:

Artikel I

De Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 ¹⁾ wordt als volgt gewijzigd:

.....
1) Stcrt. 2000, 250, laatstelijk gewijzigd bij ministeriële regeling van 12 september 2006,
Stcrt. 181.

A. In **artikel 1**, eerste lid, wordt "6.31, 7.2" vervangen door: 6.31, 6.33, 7.2.

B. Na **artikel 41** worden drie artikelen ingevoegd, luidende:

Artikel 41a. Aan te merken instellingen voor aftrekbare giften

1. Een kerkelijke, levensbeschouwelijke, charitatieve, culturele, wetenschappelijke of algemeen nut beogende instelling wordt door de inspecteur aangemerkt als een instelling als bedoeld in artikel 6.33, eerste lid, onderdeel *b*, van de wet, indien en zolang:
 - a. uit de regelgeving van de instelling en de feitelijke werkzaamheid blijkt dat de instelling geen winstoogmerk heeft;
 - b. uit de regelgeving van de instelling en de feitelijke werkzaamheid blijkt dat de instelling het algemeen belang dient;
 - c. uit de regelgeving van de instelling en de feiten blijkt dat een natuurlijk persoon noch een rechtspersoon over het vermogen van de instelling kan beschikken als ware het zijn eigen vermogen; de inspecteur kan, zonodig onder door hem te stellen voorwaarden, toestaan dat een steunstichting en de instelling of instellingen welke door deze stichting worden ondersteund, over en weer kunnen beschikken over elkaars vermogen als ware het eigen vermogen;
 - d. de instelling niet meer vermogen aanhoudt dan is aangegeven in artikel 41b;
 - e. de leden van het orgaan van de instelling dat het beleid bepaalt, ter zake van de door hen voor de instelling verrichte werkzaamheden geen andere beloning ontvangen dan een vergoeding voor gemaakte onkosten en een niet bovenmatig vacatiegeld;
 - f. de instelling beschikt over een actueel beleidsplan dat inzicht geeft in de door de instelling te verrichten werkzaamheden, de

- wijze van werving van gelden, het beheer van het vermogen van de instelling en de besteding daarvan;
- g. de kosten van werving van gelden en de beheerkosten van de instelling in redelijke verhouding staan tot de bestedingen ten behoeve van het doel van de instelling;
 - h. uit de regelgeving van de instelling blijkt dat bij opheffing van de instelling een batig liquidatiesaldo moet worden besteed ten behoeve van een instelling als bedoeld in artikel 6.33, eerste lid, onderdeel *b*, van de wet, dan wel op enigerlei andere wijze waarmee het algemeen belang wordt gediend, en
 - i. de administratie van de instelling zodanig is ingericht dat daaruit duidelijk blijkt:
 - 1°. de aard en omvang van de aan de afzonderlijke leden van het orgaan van de instelling dat het beleid bepaalt, toekomende onkostenvergoedingen en vacatiegelden;
 - 2°. de aard en omvang van de kosten die door de instelling zijn gemaakt ten behoeve van de werving van gelden en het beheer van de instelling, alsmede de aard en omvang van de andere uitgaven van de instelling;
 - 3°. de aard en omvang van de inkomsten van de instelling;
 - 4°. de aard en omvang van het vermogen van de instelling.
2. Het tijdstip van aanmerken van een instelling als een instelling als bedoeld in artikel 6.33, eerste lid, onderdeel *b*, van de wet kan zijn gelegen voor de dagtekening van de beschikking van dat aanmerken.
 3. De inspecteur maakt het aanmerken van een instelling als een instelling als bedoeld in artikel 6.33, eerste lid, onderdeel *b*, van de wet op een daartoe geschikte wijze publiek bekend. Het niet meer als zodanig aanmerken wordt ook op een daartoe geschikte wijze publiek bekend gemaakt.

Artikel 41b. Plafond vermogen van een aangemerkte instelling

1. Een instelling als bedoeld in artikel 6.33, eerste lid, onderdeel *b*, van de wet houdt niet meer vermogen aan dan redelijkerwijs nodig is voor de continuïteit van de voorziene werkzaamheden ten behoeve van de doelstelling van de instelling.
2. Onder vermogen dat nodig is voor de continuïteit van de voorziene werkzaamheden als bedoeld in het eerste lid wordt begrepen:
 - 1°. vermogen of bestanddelen daarvan welke krachtens uiterste wilsbeschikking of schenking door de instelling zijn verkregen, al dan niet in reële termen in stand te houden, voor zover die instandhouding voortvloeit uit de aan die uiterste wilsbeschikking of schenking verbonden voorwaarden;
 - 2°. vermogensbestanddelen aan te houden voor zover de instandhouding daarvan voortvloeit uit de doelstelling van de instelling;
 - 3°. activa aan te houden en vermogen voor de voorziene aanschaf van die activa op te bouwen, voor zover een instelling die activa ten behoeve van de doelstelling van de instelling redelijkerwijs nodig heeft.

3. Een instelling als bedoeld in artikel 6.33, eerste lid, onderdeel *b*, van de wet vermeldt in haar financiële administratie het doel waarvoor het vermogen wordt aangehouden, alsmede een motivering voor de omvang van dat vermogen.

Artikel 41c. Bij één beschikking meer instellingen aanmerken

1. Bij een verzoek een categorie instellingen dan wel een groep van met elkaar verbonden instellingen bij één voor bezwaar vatbare beschikking aan te merken als instellingen als bedoeld in artikel 6.33, eerste lid, onderdeel *b*, van de wet (gemeenschappelijke aanwijzing), wordt in het verzoek aangegeven op welke instellingen het verzoek betrekking heeft.
2. Een instelling waarop een verzoek voor een gemeenschappelijke aanwijzing betrekking heeft doch die niet voldoet aan de voorwaarden voor aanmerking als een instelling als bedoeld in artikel 6.33, eerste lid, onderdeel *b*, van de wet, wordt niet in de gemeenschappelijke aanwijzing opgenomen.
3. Een beschikking inzake een gemeenschappelijk aanwijzing kan ten aanzien van ieder van de aldus aangemerkte instellingen afzonderlijk worden ingetrokken, met ingang van het tijdstip waarop die instelling niet meer voldoet aan de voorwaarden voor aanmerking als een instelling als bedoeld in artikel 6.33, eerste lid, onderdeel *b*, van de wet.

Artikel II

De Uitvoeringsregeling Belastingdienst 2003 ¹⁾ wordt als volgt gewijzigd:

.....

- 1) Stcrt. 2002, 247, laatstelijk gewijzigd bij ministeriële regeling van 14 december 2005, Stcrt. 248.

- A. Na **artikel 13** wordt een artikel ingevoegd, luidende:

Artikel 13a

Voor een verzoek om te worden aangemerkt als een instelling als bedoeld in artikel 6.33, eerste lid, onderdeel *b*, van de Wet inkomstenbelasting 2001, en voor het niet meer aanmerken als een zodanige instelling ressorteert de instelling onder de voorzitter van het managementteam van de Belastingdienst/Oost Brabant.

- B. **Artikel 14**, vijfde lid, vervalt.

Artikel III

Deze regeling treedt in werking op het tijdstip waarop artikel I, onderdelen Oa, Ob, Oc en Oe, van het Belastingplan 2006 in werking treedt.

Deze regeling zal met de toelichting in de *Staatscourant* worden geplaatst.

De minister van Financiën,

Nota van toelichting

Algemene toelichting

1. Achtergrond van de regeling

Bij het Belastingplan 2006 (*Stb.* 2005, 683) worden wijzigingen aangebracht in de regelgeving voor instellingen van algemeen nut. Deze wijzigingen – die op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip in werking treden – houden onder meer in dat voor de toepassing van de Wet inkomstenbelasting 2001, de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en de Successiewet 1956 slechts die instellingen als algemeen nut beogende instellingen worden aangemerkt die als zodanig zijn aangewezen bij beschikking van de inspecteur. Deze beschikking is een constitutief vereiste. Voor deze aanwijzing kunnen bij ministeriële regeling nadere regels worden gesteld (artikel 6.33, vierde lid, van de Wet IB 2001). Onderhavige regeling geeft invulling aan deze bevoegdheid.

Bij het aanmerken van een instelling als algemeen nut beogende instelling in de zin van de hiervoor genoemde belastingwetten moeten twee aspecten worden onderscheiden.

Het eerste aspect betreft de vraag of een instelling gezien haar doelstelling als algemeen nut beogende instelling kan worden beschouwd. Voor toegang tot de fiscale faciliteiten (giftenaftrek bij giften aan een dergelijke instelling; vrijstelling van successie- en schenkingsrecht) is bepalend of kwalitatief en kwantitatief sprake is van een "algemeen nut beogende instelling" (HR 13 juli 1994, nr. 29.936, BNB 1994/280 en HR 7 november 2003, nr. 38.049, BNB 2004/30). De nieuwe regelgeving brengt geen veranderingen met betrekking tot dit eerste aspect. De lijnen die hieromtrent in het verleden zijn uitgezet, met name in de jurisprudentie, blijven gelden. Deze jurisprudentie is immers gegrond op de tekst van de wet zelf.

Het tweede aspect betreft de vraag of de door of in de instelling bijeengebrachte middelen daadwerkelijk en controleerbaar ten behoeve van de doelstelling worden ingezet. De onderhavige wijziging van de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 geeft regels met betrekking tot dit tweede aspect. De regels hebben onder meer betrekking op de kenbaarheid en toetsbaarheid van het beleid van de instelling, het aanhouden van vermogen, de administratie en de jaarverslaggeving. Inhoudelijk is daarbij waar mogelijk aangesloten bij wat nationaal en internationaal als "best practices" voor algemeen nut beogende instellingen wordt beschouwd. De regeling is daarbij zo geformuleerd dat zij zowel van toepassing is op fondsenwervende instellingen als op vermogensfondsen en instellingen met een gemengd karakter.

2. Belang van de regeling

Indien sprake is van een instelling in de zin van artikel 6.33, eerste lid, onderdeel *b*, van de Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: de wet), dan zijn onder omstandigheden verschillende fiscale faciliteiten toepasselijk. Zo bestaat de mogelijkheid tot aftrek van (al dan niet periodieke) giften voor belastingplichtigen in de inkomsten- en vennootschapsbelasting die aan

algemeen nut beogende instellingen een gift doen. Verder geldt een vrijstelling van het recht van successie en het recht van schenking over datgene wat zo'n instelling verkrijgt. Ten slotte bestaat een vrijstelling van het recht van schenking over wat door zo'n instelling ten algemene nutte wordt geschonken.

3. Kernpunten van de wijzigingen

Belangrijkste wijziging is dat algemeen nut beogende instellingen met ingang van de inwerkingtreding van deze regeling voor de toepassing van de fiscale faciliteiten een beschikking nodig zullen hebben. Deze ministeriële regeling bevat daartoe cumulatief de voorwaarden die in elk geval door de inspecteur worden gesteld bij het aanmerken van algemeen nut beogende instellingen. Op grond van de wet heeft de inspecteur overigens de mogelijkheid (nadere) voorwaarden te stellen. Met het oog op de controle op naleving van de in artikel 41a en 41b gestelde voorwaarden kan de inspecteur in voorkomend geval van deze wettelijke mogelijkheid gebruik maken.

Onder de nieuwe regelgeving is het voor de inspecteur eveneens mogelijk bij voor bezwaar vatbare beschikking te oordelen dat geen sprake meer is van een algemeen nut beogende instelling. Dat kan bijvoorbeeld het geval zijn doordat het karakter van de instelling wijzigt waardoor – op grond van de wet of de in de regeling gestelde voorwaarden – niet meer sprake zou zijn van een instelling die het algemeen nut beoogt. Ook kan daarvan – op grond van de tekst van de wet – sprake zijn doordat de instelling niet meer is gevestigd in een lidstaat van de Europese Unie, de Nederlandse Antillen, Aruba of een aangewezen Mogendheid. De in deze regeling opgenomen cumulatieve voorwaarden houden zowel verband met de aanwijzing- als intrekkingbeschikkingen voor algemeen nut beogende instellingen.

4. Inhoud van deze regeling

De in de regeling opgenomen cumulatieve voorwaarden bevatten algemene kaders waaraan algemeen nut beogende instellingen worden getoetst. Deze nadere regels hebben betrekking op de regelgeving van de instelling, de onafhankelijkheid, het beleid, de feitelijk door de instelling verrichte werkzaamheden, de administratieve organisatie, de handelwijze bij liquidatie van de instelling en de bestedingen van reserves van de instelling. Aan de voorwaarden moet door de instelling worden voldaan om de aanwijzingbeschikking als algemeen nut beogende instelling te verkrijgen, maar ook om die aanwijzingbeschikking te behouden.

De in deze regeling gestelde voorwaarden zijn bedoeld om te gelden voor zeer verschillende instellingen. Dat betekent dat de toepassing van de regels vaak maatwerk zal zijn, aangepast aan de aard en de omvang van de instelling. Ter adstructie: de regeling geldt zowel voor de zuiver fondswervende instelling, het zuivere vermogensfonds als fondsen met een gemengd karakter, voor internationaal opererende instellingen zowel als instellingen die uitsluitend regionaal of lokaal opereren, voor instellingen die zich richten op het algemeen belang in Nederland en voor instellingen die uitsluitend werkzaam zijn in een andere lidstaat van de Europese Unie, voor instellingen met een lange bestaanshistorie tegenover recentelijk opgerichte instellingen met een binnen afzienbare tijd voor verwezenlijking vatbare doelstelling, en voorts geldt de regeling voor verschillende kerkelijke instellingen met steeds een geheel eigen karakter. Deze verscheidenheid vraagt om maatwerk bij de toepassing. Het doel van de regeling moet echter

altijd in het oog worden gehouden: het waarborgen dat de door de instelling bijeengebrachte middelen daadwerkelijk en controleerbaar ten behoeve van de – het algemeen nut betreffende – doelstelling worden ingezet.

5. Niet in Nederland gevestigde instellingen

De faciliteiten voor algemeen nut beogende instellingen zijn zoals gezegd toepasselijk op in een andere lidstaat van de Europese Unie, of in de Nederlandse Antillen, Aruba of een aangewezen Mogendheid gevestigde instellingen, indien deze instellingen bij beschikking als zodanig zijn aangemerkt. De controle op uit deze regeling voortvloeiende vereisten is moeilijker uitvoerbaar bij deze niet in Nederland gevestigde instellingen. Voor de toepassing van de regeling is daarom denkbaar dat de inspecteur in het kader van het toezicht bij deze instellingen aanvullende voorwaarden stelt teneinde ook bij deze instellingen in staat te zijn duidelijk en nauwkeurig na te gaan of wordt voldaan aan de bij of krachtens artikel 6.33 van de wet gestelde voorwaarden.

6. Administratieve lasten

De administratieve lasten die voor algemeen nut beogende instellingen eenmalig in 2007 voortvloeien uit het aanvragen van de beschikking bij de inspecteur en het toezicht door de Belastingdienst worden geraamd op ca. € 0,65 miljoen. Vanaf 2008 is een structurele verzwaring van de administratieve lasten voorzien van € 1,0 miljoen als gevolg van mutaties in het beschikkingenbestand en het jaarlijks verschaffen van actuele informatie door de instellingen aan de inspecteur.

Artikelsgewijze toelichting

Artikel I

A. Artikel 1, eerste lid, Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001

De invoeging van "6.33," houdt ermee verband dat gebruik wordt gemaakt van de in artikel 6.33 van de Wet inkomstenbelasting 2001 opgenomen bevoegdheid om bij ministeriële regeling nadere regels te stellen.

B. Artikel 41a van de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001

Algemeen

Het begrip "regelgeving van de instelling" komt terug op verschillende plaatsen in de regeling. Het begrip dient als verzamelbegrip waaronder onder meer statuten worden verstaan. Voorts wordt feitelijk en rechtens met statuten overeenkomende interne regelgeving hiertoe gerekend. In de praktijk komt verder wel voor dat de organisatieregels van een instelling geheel in wettelijke bepalingen zijn vervat. Hierbij ware te denken aan rechtspersonen van het publieke recht. Tot de regelgeving van de instelling wordt voor de toepassing van deze regeling ook intern organisatierecht gerekend dat is opgenomen in een wet waarbij de instelling is ingesteld. Ten slotte worden ook kerkorden van de verschillende kerkelijke instellingen tot de "regelgeving van de instelling" gerekend.

*Eerste lid**Onderdelen a en b*

Een algemeen nut beogende instelling mag op grond van de regelgeving van de instelling en feitelijk niet een winstoogmerk hebben.

De onderdelen *a* en *b* houden verband met de doelstelling en de feitelijke werkzaamheid van de instelling. Met die doelstelling moet het algemeen belang zijn gediend. De in de onderdelen *a* en *b* opgenomen voorwaarden zijn – zoals in beginsel geldt voor alle voorwaarden – zowel van belang bij de vraag of een instelling tot het regime voor algemeen nut beogende instellingen kan worden toegelaten alsook of een toegelaten instelling van dat fiscaal gunstige regime gebruik kan blijven maken. Toepassing van deze voorwaarden komt eerst aan de orde bij de aanvraag van een beschikking. De beide onderdelen impliceren overigens dat een instelling desgevraagd aan de inspecteur de "regelgeving van de instelling" moet overleggen.

Onderdeel *a* verlangt allereerst dat uit de regelgeving van de instelling blijkt dat de instelling geen winstoogmerk heeft. Er mag bij de instelling dus niet sprake zijn van een winststreven omwille van die winst zelf. Dat uitgangspunt moet ook uit de regelgeving van de instelling zelf kunnen worden afgeleid.

Onderdeel *b* verlangt verder dat uit de regelgeving van de instelling blijkt dat de instelling het algemeen belang dient. Het begrip "algemeen belang" is een reeds bestaand begrip. De uitleg van het begrip algemeen belang blijft ook onder deze nieuwe regeling voor algemeen nut beogende instellingen in eerste instantie aan de inspecteur en uiteindelijk aan de rechter. Volgens de jurisprudentie kan daaronder in elk geval niet het primair en/of rechtstreeks dienen van een particulier of individueel belang worden verstaan. Daarvan kan onder omstandigheden bijvoorbeeld sprake zijn indien een instelling uitkeringen doet aan de verwanten van de oprichters (HR 29 oktober 1986, nr. 23.439, BNB 1987/30).

Hoewel de onderdelen *a* en *b* verlangen dat uit de regelgeving van de instelling blijkt dat een instelling geen winstoogmerk heeft en dat zij het algemeen belang dient, valt niet uit te sluiten dat een instelling in feite gedrag vertoont dat met die regelgeving van de instelling in strijd is. Gedacht kan hierbij worden aan gevallen waarbij regelgeving van de instelling niet de daadwerkelijke bedoeling van de instelling weergeeft of waarbij die regelgeving door (het bestuur van) de instelling niet wordt nageleefd. Van een algemeen nut beogende instelling is slechts sprake indien de instelling zowel volgens haar interne regelgeving als feitelijk aan de voorwaarden voldoet. Instellingen waarvan de feitelijke werkzaamheid niet in overeenstemming is met de doelstelling, dienen geen aanspraak te kunnen maken op de fiscale faciliteiten. Op grond van de onderdelen *a* en *b* wordt bijgevolg verlangd dat ook de feitelijke werkzaamheid van de instelling moet zijn gericht op het dienen van het algemeen belang en dat de instelling voorts geen winstoogmerk heeft. Overigens heeft een instelling die incidenteel exploitatieoverschotten behaalt en deze aanwendt ten bate van algemeen nut met haar feitelijke werkzaamheid niet direct een winstoogmerk in de zin van onderdeel *a* van deze bepaling.

Nieuw opgerichte instellingen wordt voor de toepassing van de onderdelen *a* en *b* vanzelfsprekend de gelegenheid geboden met hun feitelijke werkzaamheid een aanvang te nemen.

Onderdeel c

Op grond van onderdeel *c* dient uit de regelgeving van de instelling en de feiten te blijken dat een natuurlijk persoon, noch een rechtspersoon over het vermogen van de instelling kan beschikken als ware het zijn eigen vermogen.

Dit "beschikkingsmacht criterium" beoogt onder meer de onafhankelijkheid van de instelling jegens haar donateurs en begunstigden te waarborgen. Dit impliceert dat de inspecteur inzage moet kunnen hebben in informatie die bij de instelling redelijkerwijs beschikbaar kan zijn met betrekking tot donateurs en begunstigden. De onafhankelijkheid moet als gezegd niet alleen blijken uit de regelgeving van de instelling, maar ook uit de feitelijke omstandigheden. Op grond van de regelgeving van de instelling, noch op grond van de feiten mag een natuurlijk persoon of rechtspersoon dan ook een meerderheid van de zeggenschap hebben binnen een instelling.

De in de regeling gebruikte formulering is deels ontleend aan vaste jurisprudentie van de Hoge Raad (vgl. o.m. HR 22 juli 1981, nr. 20.657, BNB 1982/42, HR 3 oktober 1985, nr. 22.715, BNB 1986/16, HR 8 februari 1989/111, nr. 25.997, BNB 1989/111 en HR 10 januari 1996, nr. 30.659, BNB 1996/94). De beperking van de beschikkingsmacht geldt voor het gehele vermogen van de instelling. Wat de donateurs betreft, raakt de beperking derhalve niet slechts aan de door hen in de instelling ingebrachte vermogensbestanddelen. Omdat het beschikkingsmacht criterium geldt voor alle natuurlijke personen en rechtspersonen, is het criterium ook van toepassing op de leden van het orgaan van de instelling dat het beleid bepaalt.

Bij de beoordeling of feitelijk sprake is van beschikken over het vermogen als ware sprake van eigen vermogen kan de aanwezigheid van familierelaties (of een daarmee vergelijkbare relatie) voor de inspecteur een indicatie zijn om nader onderzoek te doen.

Het criterium strekt er niet toe de leden van het beleidsbepalende orgaan onmogelijk te maken beschikkingshandelingen te verrichten in het kader van de doelstelling van de instelling. Gewaarborgd dient wel te zijn dat zowel door de regelgeving van de instelling als in feite onderscheid bestaat tussen het vermogen van de instelling en het eigen vermogen van die afzonderlijke leden. Daartoe dient de in de voorwaarde opgenomen toevoeging "als ware het eigen vermogen".

Uitgangspunt is dat een natuurlijk persoon noch een rechtspersoon moet kunnen beschikken over het vermogen van een algemeen nut beogende instelling als ware het eigen vermogen. Onderdeel *c* laat evenwel ruimte voor de inspecteur om ook een beschikking af te geven aan instellingen waarbij wel van beschikkingsmacht sprake kan zijn. Deze uitzondering is opgenomen voor de in de praktijk wel voorkomende situatie dat instellingen gebruik maken van steunstichtingen. Onder een steunstichting moet in dit verband worden verstaan een stichting die voldoet aan de in artikel 41a van de regeling gestelde voorwaarden en die ten doel heeft een of meer (andere) algemeen nut beogende instellingen te ondersteunen door onder meer het bijeenbrengen van gelden ten behoeve van die instellingen, waarbij deze stichting de gelden ook daadwerkelijk geheel of nagenoeg

geheel aanwendt ten behoeve van of ter beschikking stelt aan die instellingen. Tussen een steunstichting en de door haar te ondersteunen algemeen nut beogende instelling(en) kan een zekere mate van afhankelijkheid bestaan. Het is maatschappelijk namelijk geenszins ongebruikelijk dat het bestuur van een steunstichting grotendeels of zelfs geheel bestaat uit leden die afkomstig zijn uit het bestuur van de te ondersteunen instelling. In voorkomende gevallen kunnen zowel de steunstichting als de ondersteunde instelling(en) over elkaars vermogen beschikken als ware sprake van eigen vermogen. De steunstichting en de ondersteunde instelling(en) zouden bijgevolg in principe beide niet kunnen worden aangemerkt als algemeen nut beogende instelling, omdat niet voldaan kan worden aan het beschikkingsmacht criterium. Een dergelijke consequentie is onwenselijk. De regeling staat daarom toe dat de inspecteur, eventueel onder door hem te stellen aanvullende voorwaarden, een beschikking afgeeft aan de steunstichting en de door haar ondersteunde instelling(en), hoewel zij niet voldoen aan het beschikkingsmacht criterium. Deze uitzondering is gebaseerd op de idee dat een stichting die uitsluitend tot doel heeft financiële steun te verlenen aan een andere instelling, materieel gezien gezamenlijk met de ondersteunde instelling als één instelling zou kunnen worden beschouwd.

Onderdeel d

Onderdeel *d* bepaalt dat een instelling niet meer vermogen mag aanhouden dan is aangegeven in artikel 41b. Artikel 41b bevat een bestedingscriterium. Op grond van dit criterium geldt voor aangemerkte instellingen een plafond ten aanzien van het te vormen vermogen.

Onderdeel e

De in onderdeel *e* opgenomen voorwaarde heeft betrekking op de bezoldiging van en de te betalen financiële tegemoetkoming voor vacatie en gemaakte onkosten aan "leden van het orgaan van de instelling dat het beleid bepaalt". Deze leden mogen ter zake van de door hen voor de instelling verrichte werkzaamheden geen andere beloning ontvangen dan een vergoeding voor gemaakte onkosten en een niet bovenmatig vacatiegeld.

De in onderdeel *e* opgenomen voorwaarde impliceert dat de leden van het orgaan van de instelling dat het beleid bepaalt, geen bezoldiging mogen ontvangen voor de door hen als zodanig verrichte werkzaamheden. Slechts een vergoeding van gemaakte onkosten en een niet bovenmatig vacatiegeld zijn toegestaan. Met vergoeding voor gemaakte onkosten wordt bedoeld een vergoeding voor kosten die leden van het orgaan redelijkerwijs moeten maken vanwege het vervullen van de functie bij de instelling. Onder vacatiegeld wordt verstaan de vergoeding toegekend aan bestuursleden voor een vacatie, bijvoorbeeld het bijwonen van een vergadering van het orgaan van de instelling.

Een door de instelling aan de leden betaald vacatiegeld mag niet bovenmatig zijn. Wat vacatie betreft is een ter zake daarvan betaalde vergoeding in elk geval niet bovenmatig indien deze vergoeding overeenkomt met de krachtens het Vacatiegeldenbesluit 1988 (*Stb.* 1988, 205) door de Minister van Financiën in de Regeling maximumbedragen vacatiegeld 2004 (*Stcrt.* 1988, 98) vastgestelde maximumbedragen.

Het begrip "orgaan van de instelling dat het beleid bepaalt" dat in onderdeel *e* wordt gebezigd is een verzamelbegrip waaronder voor de toepassing van

deze regeling wordt verstaan een zelfstandige groep personen, een college, een onderdeel of orgaan van de instelling die of dat als eindverantwoordelijke kan worden aangewezen voor het beleid van de instelling, zonder feitelijk ondergeschikt te zijn aan een ander(e) persoon of zelfstandige groep personen, een college, of een onderdeel of orgaan van die instelling. Essentieel is de eindverantwoordelijkheid voor het beleid. De regeling beoogt niet een belemmering op te werpen voor het in de praktijk wel voorkomende "raad van toezicht"-model of een daarmee vergelijkbare organisatiestructuur. Indien de organisatie van een algemeen nut beogende instelling volgens een dergelijke structuur wordt ingericht, dan kwalificeert de zelfstandige groep personen, het college, het onderdeel of het orgaan van de instelling dat is belast met de toezichthoudende taak voor de toepassing van deze regeling als het "orgaan van de instelling dat het beleid bepaalt".

De in onderdeel e opgenomen voorwaarde heeft overigens slechts betrekking op de door de leden als zodanig verrichte werkzaamheden. In de praktijk komt bijvoorbeeld wel voor dat bestuurders van een stichting niet alleen een bestuursfunctie, doch tevens een uitvoerende functie bij die stichting vervullen. Voor zover de verrichte werkzaamheden op laatstgenoemde functie betrekking hebben, kan daarvoor uiteraard wel beloning door de instelling plaatsvinden. In voorkomend geval zal toerekening aan de hand van de aard van de verrichte werkzaamheden moeten plaatsvinden. Een vergelijkbare situatie doet zich ook wel voor bij geestelijken, die doorgaans tot het kerkbestuur (d.i. het orgaan van de instelling dat het beleid bepaalt) behoren. Deze bepaling belemmert uiteraard niet de bezoldiging van bijvoorbeeld predikanten voor door hen als zodanig verrichte werkzaamheden.

Onderdeel f

Onderdeel f bevat nadere regels met betrekking tot het door de instelling te voeren en gevoerde beleid.

Allereerst geldt de voorwaarde dat de instelling beschikt over een actueel beleidsplan. Onder een beleidsplan dient in dit verband te worden verstaan een geschrift waarmee inzicht wordt gegeven in de wijze waarop uitvoering zal worden gegeven aan de doelstelling van de instelling. Voor de toepassing van deze regeling mag de instelling ook gebruik maken van een meerjarig beleidsplan. Ook daarvoor geldt dat het een actueel beleidsplan moet zijn. Een beleidsplan is slechts actueel indien het toepasselijk is op en van belang voor de toestand waarin de instelling zich feitelijk bevindt. Met een beleidsplan wordt in het algemeen inzicht gegeven in de concrete doelstellingen van de instelling voor een beperkt aantal jaren. Verder bevat zo'n plan een programma van ten behoeve van die doelstelling te ondernemen activiteiten, een omschrijving van de feitelijke werkzaamheden die zullen worden verricht en een beschrijving van de met de uitvoering van het beleid beoogde resultaten. Voor de toepassing van de regeling worden aan het beleidsplan in elk geval enige specifiek op het karakter van de instelling betrekking hebbende eisen aan de inhoud gesteld. Het beleidsplan van de instelling dient op grond van onderdeel f ten minste te bevatten een omschrijving van de door de instelling te verrichten werkzaamheden, een beschrijving van de wijze waarop de instelling fondsen wil verwerven en een beschrijving van de wijze waarop de instelling verkregen inkomsten zal beheren. Verder dient het beleidsplan ook een beschrijving te bevatten van de wijze waarop en aan welke doelen verkregen inkomsten worden besteed.

Een instelling die behoort tot een categorie instellingen dan wel een groep van met elkaar verbonden instellingen als bedoeld in artikel 6.33, tweede lid, van de wet, kan volstaan met een beleidsplan dat geldt voor alle tot die categorie of groep behorende instellingen, voor zover de instelling met zo'n beleidsplan althans voldoet aan de in artikel 41a, eerste lid, onderdeel f, gestelde voorwaarden.

Onderdeel g

De op grond van het doel van een algemeen nut beogende instelling geworven gelden dienen op grond van de regeling ook feitelijk voor dat doel te worden aangewend. Volgens onderdeel g dient de instelling daarbij een redelijke verhouding te hanteren tussen de kosten van werving van gelden en de beheerkosten enerzijds en de bestedingen ten behoeve van het doel van de instelling anderzijds.

Onder kosten van werving van gelden worden verstaan alle kosten van activiteiten die direct of indirect ten doel hebben opbrengsten te verkrijgen voor de doelstelling van de instelling. Het betreft dan kosten voor propaganda, publiciteit en public relations, maar bijvoorbeeld ook kosten die worden gemaakt om opbrengsten uit collecten, mailingacties, giften, nalatenschappen, loterijen en subsidies te verkrijgen. Onder beheerkosten worden begrepen de kosten die betrekking hebben op het beheer van de instelling. Daaronder worden mede verstaan de kosten die verband houden met het voeren van administratief beheer.

In hoeverre de verhouding tussen meergenoemde kosten en de bestedingen van de instelling ten dienste van het doel van de instelling redelijk is, is onder andere afhankelijk van de aard van de instelling. Over het algemeen zal een zuiver fondswervende instelling bijvoorbeeld meer kosten maken dan een zuiver vermogensfonds.

Onderdeel h

Onderdeel h verlangt dat de regelgeving van de instelling ook een voorziening bevat over de wijze waarop na ontbinding van de instelling moet worden omgegaan met een eventueel batig liquidatiesaldo.

Veelal bevat de regelgeving van de instellingen een bepaling inhoudend dat enig saldo bij vereffening moet worden aangewend voor doeleinden gelijk of verwant aan de doeleinden van de organisatie die wordt geliquideerd. Op grond van de in dit onderdeel opgenomen voorwaarde wordt verlangd dat de regelgeving van de instelling ten minste waarborgt dat de vereffenaar het saldo bij vereffening van de instelling slechts mag aanwenden ten behoeve van een andere algemeen nut beogende instelling, dan wel voor andere doeleinden waarmee het algemeen belang wordt gediend.

Onderdeel i

Een algemeen nut beogende instelling is verplicht een administratie te voeren. In dit onderdeel worden specifieke voorwaarden gesteld waaraan de administratie van algemeen nut beogende instellingen moet voldoen.

Van instellingen wordt concreet het volgende verlangd. Allereerst moet uit de administratie de aard en omvang van de aan de afzonderlijke leden van het orgaan dat het beleid bepaalt, betaalde onkostenvergoedingen en/of vacatiegelden kunnen worden afgeleid (onder 1°). Beoogd wordt daarmee dat de inspecteur kan beoordelen of de leden van het bestuur al dan niet bovenmatige onkostenvergoedingen en vacatiegelden ontvangen.

Voorts dient de administratie van de instelling blijk te geven van de aard en omvang van de kosten van werving van gelden en het beheer van de instelling, alsook de aard en omvang van de andere uitgaven van de instelling (onder 2°). De administratie dient hiervan blijk te geven om te kunnen beoordelen of de instelling ook een redelijke verhouding hanteert tussen deze kosten en bestedingen.

De administratie van de instelling dient ten slotte ook blijk te geven van de aard en omvang van de inkomsten (van derden ontvangen vermogensbestanddelen, inkomsten uit vermogen en vermogenswinst) en het vermogen van de instelling (onder 3° en 4°). Deze administratieve voorwaarden beogen mogelijk te maken de bestedingen van de instelling te beoordelen op het bestedingscriterium van artikel 41b van deze regeling.

Tweede lid

Bij toepassing van de fiscale faciliteiten voor algemeen nut beogende instellingen is uitgangspunt dat de instelling vooraf bij beschikking van de inspecteur moet zijn aangewezen. Het aanmerken als algemeen nut beogende instelling met terugwerkende kracht past in beginsel niet binnen dat uitgangspunt. Toch kunnen zich bijzondere omstandigheden voordoen waarbij wenselijk is dat door de inspecteur een beschikking met terugwerkende kracht wordt afgegeven. Hierbij kan gedacht worden aan de in de praktijk wel voorkomende situatie dat krachtens uiterste wil een algemeen nut beogende instelling wordt opgericht, bij welke instelling volgens datzelfde testament ook een vermogen wordt ingebracht. Indien aan een dergelijke instelling niet met terugwerkende kracht een beschikking zou worden verleend, zou over deze verkrijging bijvoorbeeld niet de successierechtvrijstelling kunnen worden toegepast. Ook zal deze bijzondere omstandigheid zich wel kunnen voordoen bij bestaande algemeen nut beogende instellingen die in het buitenland zijn gevestigd. Voor uitzonderingsgevallen als voornoemde is in het tweede lid een bepaling opgenomen op grond waarvan de inspecteur aan een beschikking, waarmee een instelling wordt aangewezen als algemeen nut beogende instelling, terugwerkende kracht kan verlenen. In dat geval zal de aanmerking als instelling zijn gelegen voor de dagtekening van de beschikking van dat aanmerken.

Derde lid

Hoewel een instelling veelal zelf bekend zal willen maken dat zij door de inspecteur als algemeen nut beogende instelling is aangewezen, zal de Belastingdienst eveneens zorgen voor de kenbaarheid van de aangemerkte instellingen. Op grond van het derde lid maakt de inspecteur het aanmerken van een instelling als een instelling als bedoeld in artikel 6.33, eerste lid, onderdeel *b*, van de wet namelijk op een daartoe geschikte wijze publiek bekend. Het niet meer als zodanig aanmerken wordt eveneens op een daartoe geschikte wijze publiek bekend gemaakt. Concreet betekent deze bekendmaking dat de inspecteur op een daartoe geschikte wijze aan het publiek bekend zal maken welke instellingen op welk tijdstip bij beschikking zijn aangemerkt en – in voorkomend geval – op welk tijdstip de aanmerking als zo'n instelling eventueel bij beschikking is ingetrokken.

De inspecteur maakt niet meer gegevens van de instellingen bekend dan die welke van belang zijn voor de toepassing van de giftenaftrek. Belastingplichtigen te goeder trouw zullen voor die aftrek vertrouwen kunnen ontlennen aan hetgeen de inspecteur in het kader van de toepassing van deze bepaling bekend heeft gemaakt.

Artikel 41b van de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001*Eerste lid*

Een algemeen nut beogende instelling dient haar vermogen niet alleen rechtmatig te besteden, dat wil zeggen conform de statutaire doelstelling. De instelling moet ook feitelijk overgaan tot besteding van de voor die doelstelling bestemde gelden. Vanwege dit laatste is in het eerste lid van artikel 41b een "bestedingscriterium" opgenomen.

Het eerste lid formuleert een open norm als bestedingscriterium. Die open norm heeft betrekking op de toelaatbaarheid van vermogensvorming door algemeen nut beogende instellingen. Redengevend voor de open norm is dat bij de keuze voor een meer concreet bestedingscriterium nodig lijkt een onderscheid te maken tussen vermogensfondsen en fondswervende instellingen, omdat bij een bestedingscriterium voor vermogensfondsen een ander aangrijpingspunt in de rede ligt (gericht op de besteding van het rendement op het vermogen) dan voor een fondswervende instelling (besteding van ontvangen donaties). In de praktijk bestaan onvoldoende objectieve kenmerken om de verschillende instellingen te onderscheiden. Daarbij past voorts de opmerking dat instellingen veelal noch het karakter hebben van een zuiver vermogensfonds noch van een zuivere fondswerver. De regeling geeft derhalve een open norm die wat de bestedingen betreft ruimte laat voor maatwerk bij de toepassing. Die ruimte is ook nodig omdat de doelstelling van de verschillende aan te merken instellingen nogal kan uiteenlopen (kerkelijke, levensbeschouwelijke, charitatieve, culturele, wetenschappelijke of algemeen nut beogende instellingen).

Onder vermogen in de zin van het eerste lid wordt verstaan alle vermogensbestanddelen die de instelling ter beschikking staan om ten behoeve van de doelstelling van de instelling te besteden. Het criterium richt zich vooral op reservevorming die door de instelling zelf wordt geïnitieerd en dus niet op de vermogensbestanddelen van de instelling waarop door de donateur een bestedingsbeperking is aangebracht (zie ook het tweede lid). Het bestedingscriterium strekt niet ertoe dat alle door een instelling ontvangen inkomsten (gedoneerde gelden, inkomsten uit vermogen en vermogenswinst) ook in het jaar van ontvangst besteedt moeten worden. Uitgangspunt van het in het eerste lid gegeven criterium is dat een instelling geen vermogen mag aanhouden zonder dat daar vooraf een bepaalde bestemming aan is gegeven én dat de instelling niet meer vermogen aanhoudt dan redelijkerwijs nodig is voor de continuïteit van de voorziene werkzaamheden, mits die voorziene werkzaamheden uiteraard verband houden met de doelstelling van de instelling.

Centraal bij de toepassing van het bestedingscriterium is de redelijkheid. Vermogen mag slechts worden aangehouden indien dat ook redelijkerwijs nodig is. Of dat in concreto het geval is, stelt de redelijkheidsnorm afhankelijk van de continuïteit van de voorziene werkzaamheden van de instelling. Het criterium strekt vanzelfsprekend niet ertoe de continuïteit van de werkzaamheden ten behoeve van de algemeen nuttige doelstelling in gevaar te brengen. Daarom mogen instellingen ook rekening houden met redelijkerwijs te verwachten fluctuaties in hun verwachte inkomsten. De omvang van die inkomsten kan mede afhankelijk zijn van te verwachten rendementen. Binnen de grenzen der redelijkheid staat het instellingen uiteraard vrij te bepalen hoe eventuele reserves beheerd worden (bijvoorbeeld obligaties, aandelen of onroerend goed).

De betekenis van de term "voorziene" werkzaamheden is een tweeledige. Enerzijds strekt deze term ertoe dat instellingen vermogensvorming motiveren aan de hand van voorgenomen activiteiten. Wat dat betreft bestaat samenhang met het beleidsplan van artikel 41a, eerste lid, onderdeel f en de financiële administratie van artikel 41b, derde lid. Verder beoogt deze term een tijdsbepaling te geven. Vermogensvorming voor toekomstige werkzaamheden is mogelijk, maar er moet wel sprake zijn van voorzienbare werkzaamheden. Niet de bedoeling is dat oppotten van vermogen mogelijk is voor een doel dat niet ook op afzienbare tijd tot werkzaamheden aanleiding geeft. Wat dit laatste betreft moge als voorbeeld dienen het arrest HR 29 november 1972, nr. 16.946, BNB 1973/36, waarin de Hoge Raad oordeelde dat de omstandigheid dat een instelling, die volgens haar statuten het algemeen belang beoogde maar gedurende een veertiental jaren geen andere werkzaamheden had verricht dan een zo groot mogelijk vermogen te vormen, niet met zich brengt dat aan die instelling om die reden het karakter van algemeen nut beogende instelling wordt ontnomen. Het bestedingscriterium van artikel 41b, eerste lid, beoogt niet-redelijke vermogensvorming als in dit arrest aan de orde, tegen te gaan.

Onder de toepassing van het eerste lid is het instellingen wel toegestaan vermogen aan te houden ten behoeve van de vorming van een zogenoemde "continuïteitsreserve". Het aanhouden van een dergelijke reserve is toelaatbaar indien dat nodig is om de continuïteit van de werkorganisatie van de instelling te kunnen waarborgen. Bij kosten van de werkorganisatie van de instelling op korte termijn ware te denken aan de kosten van het personeel van de instelling, huisvestingskosten, kantoor en administratiekosten, enzovoort (de exploitatiekosten van de instelling). Uiteraard wordt reservevorming in vorenbedoelde zin begrensd door de redelijkheid. De aard en de omvang van de instelling zullen mede bepalen welk niveau van de continuïteitsreserve redelijk is. De vorming van een continuïteitsreserve om verplichtingen op langere termijn te kunnen voldoen, is onder omstandigheden ook toelaatbaar. Uiteraard dienen de verplichtingen die tot dergelijke reservevorming nopen verband te houden met de algemeen nuttige doelstelling van de instelling. Een analyse van de risico's en de periode waarvoor afdekking daarvan wenselijk is, is in gevallen als deze uiteraard nodig om de redelijkheid van de vermogensvorming aannemelijk te kunnen maken. Ook hier geldt een begrenzing door de redelijkheid.

Tweede lid

Het tweede lid bevat een opsomming van vermogen dat voor de toepassing van het eerste lid wordt begrepen onder "vermogen dat redelijkerwijs nodig voor de continuïteit van de voorziene werkzaamheden ten behoeve van de doelstelling van de instelling". De opsomming bevat deels een uitbreiding van toegelaten vermogensvorming, deels stelt het – zekerheidshalve – bepaalde vermogensvorming toelaatbaar die op grond van de tekst van het eerste lid in wezen al is toegestaan.

Op grond van het tweede lid, onder 1°, is het een instelling toegestaan vermogen of bestanddelen daarvan welke bij uiterste wilsbeschikking of schenking door de instelling zijn verkregen, al dan niet in reële termen in stand te houden, voor zover die instandhouding althans voortvloeit uit de aan die uiterste wilsbeschikking of schenking verbonden voorwaarden. Als

gezegd richt het bestedingscriterium zich vooral op reservevorming die door de instelling zelf wordt geïnitieerd. Het bestedingscriterium strekt mitsdien niet ertoe inbreuk te maken op de vrijheid van een erflater of schenker om – feitelijk buiten het bestuur van de instelling om – te bepalen dat de instelling in de loop der tijd slechts het rendement (inkomsten uit vermogen en vermogenswinst) over ter beschikking gestelde vermogensbestanddelen mag aanwenden ten behoeve van het algemeen belang. Op het rendement over de ter beschikking gestelde vermogensbestanddelen is het bestedingscriterium natuurlijk wel van toepassing. Het bestedingscriterium laat voorts toe dat de instelling die vermogensbestanddelen in reële termen in stand laat. Deze instandhouding moet wel op de uitdrukkelijke wens van een erflater of schenker geschieden. Bij een eventuele liquidatie van de instelling moet uiteraard ook het vermogen waarvan de erflater of schenker heeft bepaald dat slechts het rendement jaarlijks mag worden besteed, worden aangewend voor een algemeen nuttig doel.

Lid 2, onder 2°, bepaalt – zekerheidshalve – dat een instelling voor de toepassing van het eerste lid vermogensbestanddelen mag aanhouden voor zover de instandhouding daarvan voortvloeit uit de doelstelling van de instelling. Hierbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan een algemeen nut beogende instelling voor wie de instandhouding van een natuurgebied de doelstelling is. De tweede volzin voorkomt dat het bestedingscriterium tot gevolg heeft dat de instelling dit natuurgebied niet zou kunnen aanhouden, of dat de instelling de over dat gebied behaalde vermogenswinst zou moeten besteden. Ook gebedshuizen (kerk, moskee, synagoge) kunnen bijvoorbeeld worden aangehouden. Daarbij gaat het immers eveneens om vermogensbestanddelen van de instelling waarvan de instandhouding voortvloeit uit de doelstelling van die instelling.

Lid 2, onder 3°, bepaalt ten slotte dat een instelling activa kan aanhouden en vermogen voor de voorziene aanschaf van die activa mag opbouwen, voor zover een instelling die activa ten behoeve van de doelstelling van de instelling althans redelijkerwijs nodig heeft. Het gaat hierbij uiteraard om activa voor de bedrijfsvoering van de instelling. Deze bepaling heeft ten doel te waarborgen dat een instelling bijvoorbeeld een eigen bedrijfspand of een eigen opslagplaats voor hulpgoederen zelf kan financieren en aanhouden.

Derde lid

Het derde lid strekt ertoe dat een algemeen nut beogende instelling in haar financiële administratie vermeldt wat het doel is van vermogen dat wordt aangehouden en dat de instelling ook de omvang van dat aangehouden vermogen motiveert.

Artikel 41c van de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001

Eerste lid

Artikel 6.33, tweede lid, van de wet, biedt de mogelijkheid een categorie instellingen of een groep met elkaar verbonden instellingen bij één beschikking aan te merken als algemeen nut beogende instellingen. Bij de afgifte van dergelijke beschikkingen is van belang dat de tot die categorie of groep behorende instellingen namens wie het verzoek wordt gedaan, kunnen worden geïdentificeerd. Het eerste lid van artikel 41c regelt daarom dat bij een verzoek een categorie instellingen dan wel een groep van met elkaar verbonden instellingen bij één voor bezwaar vatbare beschikking aan

te merken als instellingen als bedoeld in artikel 6.33, eerste lid, onderdeel *b*, van de wet (gemeenschappelijke aanwijzing), in het verzoek wordt aangegeven op welke instellingen het verzoek betrekking heeft (bijvoorbeeld door de koepel van een bepaald kerkgenootschap). Bij een verzoek om afgifte van een groepsbeschikking zullen voldoende gegevens moeten worden overlegd op basis waarvan de inspecteur alle tot die groep behorende instellingen afdoende kan identificeren.

Bij gemeenschappelijke aanwijzing van instellingen zal de inspecteur op grond van de feitelijke omstandigheden beoordelen hoe de beschikking op geschikte wijze bekendgemaakt kan worden. Denkbaar is dat volstaan wordt met het toezenden van de groepsbeschikking aan de verzoeker (bijvoorbeeld de koepel).

Tweede lid

Een instelling waarop een verzoek voor een gemeenschappelijke aanwijzing betrekking heeft, doch die niet voldoet aan de voorwaarden voor aanmerking als een instelling als bedoeld in artikel 6.33, eerste lid, onderdeel *b*, van de wet, wordt op grond van het derde lid niet in de gemeenschappelijke aanwijzing opgenomen. Indien de inspecteur wordt verzocht om een categorie of groep instellingen bij één beschikking aan te merken als algemeen nut beogende instellingen, dan is immers mogelijk dat niet alle tot die groep behorende instellingen ook voldoen aan de uit de wet of deze regeling voortvloeiende vereisten. De instellingen die niet voldoen, mogen uiteraard niet worden aangewezen.

Derde lid

Indien een bij categorale of groepsbeschikking aangemerkte instelling niet meer voldoet aan de uit de wet of deze regeling voortvloeiende vereisten, zal de beschikking voor die instelling door de inspecteur worden ingetrokken. Deze intrekking kan geschieden met ingang van het tijdstip waarop de instelling niet meer voldoet aan het bepaalde bij of krachtens artikel 6.33 van de wet. Intrekking van een gemeenschappelijke aanwijzing zou echter gevolgen hebben voor alle tot die groep behorende instellingen. Die consequentie is ongewenst en ook niet bevorderlijk voor de wenselijke systematiek van categorale en groepsbeschikkingen. Mitsdien bepaalt het derde lid dat een beschikking inzake een gemeenschappelijk aanwijzing ten aanzien van ieder van de aldus aangemerkte instellingen afzonderlijk kan worden ingetrokken. De inspecteur kan een bij gemeenschappelijke aanwijzing aangemerkte instelling derhalve de fiscale kwalificatie algemeen nut beogende instelling ontnemen zonder dat de overige tot de categorie of groep behorende instellingen daarvan hinder ondervinden.

Artikel II (Uitvoeringsregeling Belastingdienst 2003)

A

Artikel II brengt een niet-materiële wijziging aan in de ressorteerbepalingen. Algemeen nut beogende instellingen vormen een bijzondere categorie waarvoor een specifieke ressorteerbepaling in de regeling is opgenomen. Zowel voor instellingen die een verzoek doen om te worden aangemerkt als instelling in de zin van artikel 6.33, eerste lid, onderdeel *b*, van de Wet inkomstenbelasting 2001, als voor instellingen die reeds als zodanig zijn

aangemerkt, geldt dat zij ressorteren onder de voorzitter van het managementteam van de Belastingdienst/Oost Brabant.

B

Vanwege de (nieuwe) ressorteerbepaling in artikel 13a van de Uitvoeringsregeling Belastingdienst 2003, kan de in artikel 14, lid 5, van die regeling opgenomen (oude) ressorteerbepaling komen te vervallen.

Artikel III (Inwerkingtreding)

De in het Belastingplan 2006 (*Stb.* 2005, 683) opgenomen wijzigingen betreffende instellingen van algemeen nut treden in werking op een bij koninklijk besluit te bepalen tijdstip. Voor de inwerkingtreding van onderhavige regeling wordt aangesloten bij het tijdstip van inwerkingtreding van deze wijzigingen uit het Belastingplan 2006. De inwerkingtreding is voorzien op 1 januari 2008.

Vanwege het beschikkingsvereiste zullen instellingen in 2007 reeds een verzoek kunnen doen bij de inspecteur om te worden aangemerkt als algemeen nut beogende instelling. Eveneens in de loop van 2007 zal de inspecteur ter zake beschikkingen afgeven. Deze beschikkingen zullen evenwel worden gedagtekend op 1 januari 2008.

De minister van Financiën,