



Formeel recht. Algemeen nut beogende instellingen (Besluit ANBI)

Directoraat-generaal Belastingdienst/Corporate Dienst Vaktechniek

Besluit van 26 juni 2025, nr. 2025 – 13842, Staatscourant 2025-20215

De Staatssecretaris van Financiën heeft het volgende besloten.

In dit besluit is nieuw beleid opgenomen over de regeling die geldt voor algemeen nut beogende instellingen. Ook zijn enkele onderdelen overgenomen uit het besluit van 19 december 2014, nr. BLKB2014/1415M (Stcrt. 2014, 36877), laatstelijk gewijzigd bij besluit van 5 maart 2024, nr. 2024-4956 (Stcrt. 2024, 7392) en waar nodig geactualiseerd.

1. Inleiding

Een instelling – niet zijnde een vennootschap met een in aandelen verdeeld kapitaal, een coöperatie, een onderlinge waarborgmaatschappij of een ander lichaam waarin bewijzen van deelgerechtigdheid kunnen worden uitgegeven – die aan de overige wettelijke vereisten voldoet kan, op verzoek, worden aangemerkt als algemeen nut beogende instelling. Deze voorwaarden zijn opgenomen in artikel 5b van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en de artikelen 1a tot en met 1e van de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994. In dit besluit is beleid opgenomen over een aantal van deze voorwaarden, waarbij sommige onderdelen tot stand zijn gekomen naar aanleiding van een kennisgroepstandpunt.

1.1 Gebruikte begrippen en afkortingen

Algemeen nut vereiste	Artikel 5b, eerste lid, aanhef en onder a, en derde lid van de Algemene wet inzake rijksbelastingen juncto artikel 1a, eerste lid, onderdeel b van de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994
ANBI	Een algemeen nut beogende instelling als bedoeld in artikel 5b van de Algemene wet inzake rijksbelastingen
ANBI Expertisecentrum	Het ANBI Expertisecentrum behandelt de aanvragen van instellingen om te worden aangemerkt als ANBI. Verder houdt het team toezicht op de ANBI's. Het adres is: Belastingdienst/Kantoor Eindhoven ANBI Expertisecentrum Postbus 90056 5600 PJ Eindhoven
ANBI-register	Het register waarin de instellingen zijn opgenomen die bij beschikking zijn aangemerkt als ANBI en dat via www.belastingdienst.nl kan worden geraadpleegd
AWR	Algemene wet inzake rijksbelastingen
Beloningscriterium	Artikel 1a, eerste lid, onderdeel e, van de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994
Bestedingscriterium (anti-oppoteis)	Artikel 1a, eerste lid, onderdeel d juncto artikel 1b van de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994
Derde landen	Landen als bedoeld in artikel 5b, eerste lid, onderdeel d, ten tweede van de Algemene wet inzake rijksbelastingen
SBBI	Sociaal belang behartigende instelling als bedoeld in artikel 5c van de Algemene wet inzake rijksbelastingen
Successiewet	Successiewet 1956
UR AWR	Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994
WNT	Wet normering topinkomens
Wet Vpb 1969	Wet op de vennootschapsbelasting 1969

In dit besluit worden de begrippen 'gift' en 'schenking' naast elkaar gebruikt. Voor zover het de toepassing van de Successiewet betreft, wordt met beide begrippen bedoeld op het schenkingsbegrip van artikel 1, zevende lid, Successiewet.

1.2 Overzicht onderdelen

Dit besluit bevat de volgende inhoudelijke onderdelen.

- Het algemeen nut vereiste, waarbij ook aandacht wordt besteed aan crowdfunding- en loketinstellingen (onderdeel 2).
- Handvatten voor de invulling van enkele categorieën van algemeen nut (onderdeel 3).
- Het uitgangspunt voor een instelling gevestigd in een derde land (onderdeel 4).
- Verduidelijkingen omtrent het (niet langer) aanmerken van een instelling als ANBI door middel van een beschikking al dan niet met terugwerkende kracht (onderdeel 5).

- Handvatten voor de invulling van het bestedingscriterium (onderdeel 6).
- Een nadere invulling van de bepaling rondom de beloning voor de leden van het orgaan van de ANBI dat het beleid bepaalt (onderdeel 7).
- Een verduidelijking voor de praktijk om te bepalen wanneer sprake is van algemeen nuttige activiteiten (onderdeel 8) en een nadere invulling van het begrip commerciële tarieven (onderdeel 8.1.).

2. Algemeen nut vereiste

Een ANBI is een instelling die, zowel statutair als feitelijk, uitsluitend of nagenoeg uitsluitend het algemeen nut beoogt. Om te kunnen aannemen dat met de ontplooiende werkzaamheden uitsluitend of nagenoeg uitsluitend het algemeen nut is beoogd, moet in de eerste plaats worden vastgesteld dat die werkzaamheden primair en rechtstreeks zijn gericht op het dienen van enig algemeen belang (kwalitatieve toets). Daarnaast moet het beoogde doel ook feitelijk voor 90% of meer ten bate van het algemeen nut strekken (kwantitatieve toets).^{1,2} De nadruk ligt hierbij op de uitgaven, op de bestedingen van de instelling ten behoeve van de doelstelling.³ Ook andere feiten en omstandigheden kunnen bij deze beoordeling een rol spelen.

In het besluit wordt het hiervoor omschreven vereiste verder aangeduid als het *algemeen nut vereiste*.

2.1 Crowdfunding en loketinstelling

Crowdfunding

Crowdfunding is een wijze om te voorzien in een financieringsbehoefte van een particulier, bedrijf of instelling. De crowdfunder vervult via een crowdfundingplatform een intermediairfunctie tussen geldnemer en geldgevers. De crowd (de menigte) bepaalt welk project geloofwaardig genoeg is om te financieren (funden). Het contact verloopt indirect via de crowdfunder, of direct tussen degene die een financieringsbehoefte heeft (de geldnemer) en de geldgevers.

In de praktijk komt crowdfunding in verschillende verschijningsvormen voor. De vraag of een instelling die als crowdfunder optreedt voldoet aan het algemeen nut vereiste hangt af van de specifieke feiten en omstandigheden in de concrete situatie, en kan daarmee niet in zijn algemeenheid worden beantwoord.

Een loketinstelling in de meest zuivere vorm is een instelling waarvan de werkzaamheden enkel bestaan uit het in ontvangst nemen van giften waaraan de donateur de voorwaarde heeft verbonden dat deze moeten worden doorgestort naar een door de donateur bepaalde bestemming (derde begunstigde). De loketinstelling in de meest zuivere vorm besteedt de ontvangen giften in dat geval niet vanuit haar eigen algemeen nuttige doelstelling, maar uitsluitend in opdracht van de donateur. Dergelijke instellingen voldoen niet aan het algemeen nut vereiste.

Een loketinstelling moet worden onderscheiden van een steunstichting. Anders dan een loketinstelling, zamelt een steunstichting gelden in ter verwezenlijking van haar eigen algemeen nuttige doelstelling, namelijk het ondersteunen van één of meer ANBI('s). Zie hiervoor verder onderdeel 3.2 van het besluit.

Een instelling, niet zijnde een steunstichting, die haar eigen algemeen nuttige doelstelling nastreeft en daarvoor crowdfundingactiviteiten verricht, kan onder omstandigheden voldoen aan het algemeen nut vereiste. Een dergelijke instelling zal steeds moeten worden beoordeeld op basis van de feiten en omstandigheden van de concrete situatie. Factoren die een rol spelen bij de beoordeling of is voldaan aan het algemeen nut vereiste, zijn bijvoorbeeld:

- Is er sprake van een duidelijke, voldoende concrete eigen algemeen nuttige doelstelling?
- Hanteert de instelling strikte criteria om te voldoen aan de eigen algemeen nuttige doelstelling?
- Welke waarborgen heeft de instelling om aan de eigen algemeen nuttige doelstelling te kunnen voldoen?
- Worden donaties in tranches – afhankelijk van de voortgang – doorbetaald?
- In welke mate oefent de instelling controle uit op de voortgang van gefinancierde projecten?
- Vindt achteraf een evaluatie plaats en wordt een eventueel daaraan gekoppelde terugbetalingsverplichting nageleefd?

¹ HR 22 april 2016, nr. 14/06262, ECLI:NL:HR:2016:695

² De kwalitatieve en kwantitatieve toets worden in de praktijk ook wel aangeduid als de tweetrapstoets.

³ Zie onder meer Kamerstukken II 2011/12, 33 006, nr. 6, p. 10.

3. Categorieën van algemeen nut

Artikel 5b, derde lid, AWR bevat de verschillende categorieën van algemeen nut. Dit betreft een limitatieve opsomming. De wetgever heeft er bewust voor gekozen om geen restcategorie op te nemen.

Hierna wordt ingegaan op enkele categorieën.

3.1. Welzijn

Als algemeen nut in de zin van artikel 5b AWR wordt ingevolge het derde lid, onderdeel a, van deze bepaling ook 'welzijn' beschouwd. Dit is een breed begrip.

Ontspanning en vermaak, persoonlijke ontwikkeling

Bij werkzaamheden die bestaan uit het bieden van ontspanning en vermaak en/of persoonlijke ontwikkeling binnen deze categorie geldt als uitgangspunt dat deze zijn gericht op het particulier belang van de deelnemers en slechts indirect bijdragen aan het algemeen nut. Instellingen die zich met deze werkzaamheden bezighouden, voldoen over het algemeen niet aan het algemeen nut vereiste en komen om deze reden al niet in aanmerking voor de ANBI-status. Zijn de activiteiten van een instelling gericht op een specifieke kwetsbare (doel)groep, waarbij de activiteiten zijn gericht op het wegnemen of verminderen van die kwetsbaarheid, dan zal eerder sprake zijn van een situatie waarin het algemeen belang vooropstaat. Daarbij kan bijvoorbeeld worden gedacht aan het organiseren van uitstapjes en vakanties voor ouderen en mensen met een ziekte of handicap die zonder begeleiding niet meer buiten de deur of verpleegomgeving kunnen komen en daardoor in een sociaal isolement verkeren.

3.2. Het financieel of op andere wijze ondersteunen van een ANBI⁴

Ingevolge artikel 5b, derde lid, onderdeel l, AWR is het ANBI's toegestaan meerdere van de in de voorgaande onderdelen a tot en met k van het derde lid genoemde categorieën van algemeen nut te beogen. Uit onderdeel m vloeit voort dat onder algemeen nut ook wordt verstaan het financieel of op andere wijze ondersteunen van een ANBI (steunstichting ANBI).

Een combinatie van 'eigen' algemeen nuttige doelen (artikel 5b, derde lid, onderdelen a tot en met k, AWR) met het financieel of op andere wijze ondersteunen van een ANBI (artikel 5b, derde lid, onderdeel m, AWR), hoeft de zelfstandige ANBI-kwalificatie niet in de weg te staan. Uiteraard moet de inspecteur in een dergelijke situatie beoordelen of ook aan de overige ANBI-voorwaarden wordt voldaan.

4. Derde landen

Er zijn drie categorieën 'landen' te onderscheiden (artikel 5b, eerste lid, onderdeel d, AWR):

1. een land dat onderdeel is van het Koninkrijk of een lidstaat van de Europese Unie;
2. een land waarmee in de relatie met Nederland voor de heffing van inkomstenbelasting, vennootschapsbelasting, schenkbelasting en erfbelasting zonder beperkingen of voorbehouden de uitwisseling is geregeld van gegevens, inlichtingen en gegevensdragers (artikel 1c UR AWR);
3. andere landen, ook wel derde landen genoemd⁵.

Instellingen gevestigd in de onder 3 genoemde derde landen kunnen ook als ANBI worden aangemerkt.⁶ Hiervoor geldt als uitgangspunt de voorwaarde dat de instelling jaarlijks gegevens en inlichtingen verstrekt, op grond waarvan het ANBI Expertisecentrum kan beoordelen of de instelling voldoet aan de voorwaarden. De instelling maakt aannemelijk dat de verstrekte gegevens en inlichtingen een getrouw beeld van de werkelijke situatie geven. Dit kan bijvoorbeeld met een accountantsverklaring.

De bevoegdheid om instellingen in derde landen aan te merken als ANBI heb ik gemandateerd aan de landelijk directeur van de Belastingdienst/Midden- en Kleinbedrijf (MKB). Verzoeken kunnen worden gericht aan het ANBI Expertisecentrum.

⁴ Dit beleidsonderdeel is tot stand gekomen naar aanleiding van het kennisgroepstandpunt KG:211:2024:4, dat eerder is gepubliceerd op de website kennisgroepen.belastingdienst.nl.

⁵ Kamerstukken II 2022/23, 36 342, nr. 3, p. 9.

⁶ Artikel 5b, eerste lid, sub d, ten tweede, AWR.

5. ANBI-beschikking

Het aanmerken van een instelling als ANBI gebeurt op verzoek van de instelling. De inspecteur beslist op het verzoek bij voor bezwaar vatbare beschikking. Deze beschikking kan terugwerken tot en met een voor de dagtekening daarvan gelegen datum (artikel 1a, derde lid, UR AWR).

5.1 Terugwerkende kracht

Om gebruik te kunnen maken van de fiscale faciliteiten moet een instelling vooraf bij beschikking als ANBI zijn aangemerkt. Er kunnen zich bijzondere omstandigheden voordoen waarbij het wenselijk is dat de inspecteur een instelling met terugwerkende kracht aanmerkt als ANBI. Een bijzondere omstandigheid doet zich bijvoorbeeld voor in de situatie dat een stichting bij testament wordt opgericht en dat erflater eveneens krachtens datzelfde testament vermogen nalaat aan die instelling. Als een dergelijke instelling niet met terugwerkende kracht als ANBI wordt aangemerkt, kan over de verkrijging niet de vrijstelling voor erfbelasting worden toegepast, terwijl daar wel aanleiding toe bestaat. Ook bij instellingen die in het buitenland zijn gevestigd, kan zich een bijzondere omstandigheid voordoen.

Om duidelijkheid te scheppen voor de praktijk zijn hierna situaties opgenomen waarin de inspecteur in ieder geval terugwerkende kracht verleent (mits aan alle andere ANBI-voorwaarden is voldaan):

1. Een instelling die op 1 januari van een kalenderjaar bestaat en in datzelfde kalenderjaar een verzoek doet om te worden aangemerkt als ANBI, kan met terugwerkende kracht tot en met 1 januari van datzelfde kalenderjaar worden aangemerkt als ANBI. Hierbij geldt dat terugwerkende kracht niet verder gaat dan tot en met het moment waarop de instelling aan de ANBI-vereisten voldoet.
Als op 1 januari van het kalenderjaar niet is voldaan aan één of meer formele vereisten maar wel aan het algemeen nut vereiste, kan de inspecteur op basis van een gemotiveerd verzoek van de instelling beslissen alsnog terugwerkende kracht te verlenen tot en met 1 januari van het kalenderjaar. Het verzoek kan worden ingediend bij het ANBI Expertisecentrum.
2. Een nieuw opgerichte instelling, die binnen een jaar na oprichting een verzoek doet om aangemerkt te worden als ANBI, kan met terugwerkende kracht tot en met de datum van oprichting worden aangemerkt als ANBI. Hierbij geldt dat terugwerkende kracht niet verder gaat dan tot en met het moment waarop de instelling aan de ANBI-vereisten voldoet.
Als op de oprichtingsdatum niet is voldaan aan één of meer formele vereisten maar wel aan het algemeen nut vereiste, kan de inspecteur op basis van een gemotiveerd verzoek van de instelling beslissen alsnog terugwerkende kracht te verlenen tot en met de oprichtingsdatum. Het verzoek kan worden ingediend bij het ANBI Expertisecentrum.
3. Een stichting die bij testament wordt opgericht⁷ en waarvan de statuten ten tijde van het opstellen van dat testament aan de ANBI-vereisten voldoen, maar op het moment van overlijden van de erflater door tussentijdse aanpassingen in beleid, wet- of regelgeving dan wel ontwikkelingen in de jurisprudentie niet meer aan één of meer ANBI-vereisten voldoen, kan met terugwerkende kracht tot en met de datum van oprichting als ANBI worden aangemerkt. Hiervoor gelden de volgende voorwaarden:
 - a. de statuten worden binnen acht maanden na het overlijden van de erflater aangepast zodat de instelling voldoet aan de geldende ANBI-voorwaarden; en
 - b. er zijn tussentijds geen uitkeringen of schenkingen door de stichting gedaan.
4. Een instelling die een nalatenschap of schenking ontvangt en binnen acht maanden na overlijden van de erflater respectievelijk binnen twee maanden na het einde van het kalenderjaar waarin de schenking heeft plaatsgevonden een verzoek doet om te worden aangemerkt als ANBI, kan met terugwerkende kracht tot en met de datum van overlijden of schenking worden aangemerkt als ANBI. Hierbij geldt dat de terugwerkende kracht niet verder gaat dan tot en met het moment waarop de instelling aan de ANBI-vereisten voldoet.
Als op de overlijdensdatum respectievelijk de datum waarop de schenking heeft plaatsgevonden niet is voldaan aan één of meer formele vereisten maar wel aan het algemeen nut vereiste, kan de inspecteur op basis van een gemotiveerd verzoek van de instelling beslissen alsnog terugwerkende kracht te verlenen tot en met de overlijdensdatum dan wel de datum waarop de schenking heeft plaatsgevonden. Het verzoek kan worden ingediend bij het ANBI Expertisecentrum.
Voor de volledigheid merk ik op dat voor situaties die niet vallen onder bovenstaande voorbeelden er een gemotiveerd verzoek kan worden ingediend bij het ANBI Expertisecentrum.

⁷ Artikel 135 van Boek 4 van het Burgerlijk Wetboek.

5.2 Intrekken ANBI-status met terugwerkende kracht, gevolgen voor de schenk- en erfbelasting

Artikel 5b, zevende lid, AWR geeft de inspecteur de mogelijkheid om, bij voor bezwaar vatbare beschikking, de ANBI-status in voorkomende gevallen in te trekken. Het tijdstip van intrekking kan liggen vóór de datum van de dagtekening van de beschikking. De inspecteur kan daardoor de ANBI-status met terugwerkende kracht intrekken.

Als een ANBI-status wordt ingetrokken met terugwerkende kracht komt de vraag op of dit gevolgen heeft voor de belanghebbende die schenkingen heeft gedaan aan of heeft ontvangen van een instelling in de periode waarin achteraf gezien niet werd voldaan aan de ANBI-voorwaarden, maar waarbij de ANBI-status nog niet bij beschikking was ingetrokken.

Belanghebbende kan voor de schenk- en erfbelasting in voorkomende gevallen van het volgende uitgaan.^{8 9}

Schenking van een ANBI

Op schenkingen die zijn ontvangen van een instelling die op het moment van het ontvangen van de gift stond geregistreerd als ANBI in het ANBI-register, blijft de vrijstelling van artikel 33, onder 10, Successiewet van toepassing. De begiftigde mag aan het ANBI-register vertrouwen ontlelen. Uiteraard moet ook aan het vereiste zijn voldaan dat de uitkering geheel of nagenoeg geheel is geschied in het algemeen belang, passend binnen de (algemeen nuttige) doelstelling van de ANBI. Het voorgaande is niet van toepassing als de begiftigde te kwader trouw is.

Gevolgen voor de ANBI

Voor de volledigheid merk ik op dat een instelling zich niet kan beroepen op het vermeld staan in het ANBI-register. De instelling is zelf verantwoordelijk voor het blijven voldoen aan de voorwaarden van het zijn van een ANBI. Dit is een doorlopende toets. Zo geldt bijvoorbeeld voor verkrijgingen door een ANBI dat de vrijstelling van artikel 33, onder 4, Successiewet niet van toepassing is vanaf het moment dat niet langer wordt voldaan aan de voorwaarden voor het hebben van de ANBI-status. Met de beschikking wordt de intrekking van de ANBI-status met terugwerkende kracht geformaliseerd. Dit geldt ook voor een verkrijging krachtens erfrecht. De vrijstelling van artikel 32, lid 1, onder 3 Successiewet is niet van toepassing vanaf het moment dat niet langer wordt voldaan aan de voorwaarden voor het zijn van een ANBI en de inspecteur bij beschikking met terugwerkende kracht tot dat moment de ANBI-status intrekt.

6. Bestedingscriterium (anti-oppoteis)

Een ANBI mag niet meer vermogen aanhouden dan redelijkerwijs nodig is voor de continuïteit van de voorziene werkzaamheden ten behoeve van haar doelstelling (het bestedingscriterium, ook aangeduid als de anti-oppoteis).

Een ANBI mag reserves (zie 6.1) aanhouden. Het is in eerste instantie aan de instelling om te bepalen hoeveel vermogen zij aanhoudt. Daarbij is van belang dat de instelling goed kan onderbouwen waarom een bepaald vermogen wordt aangehouden. De inspecteur beoordeelt op basis van de feiten en omstandigheden in de concrete situatie of de omvang van het aangehouden vermogen en de onderbouwing redelijk zijn. In het hiernavolgende geef ik enkele handvatten voor de invulling in de praktijk.

6.1 Reserves

Voor de continuïteit van de voorziene werkzaamheden ten behoeve van de doelstelling van de ANBI kunnen verschillende afzonderlijke reserves worden aangehouden. Voor alle reserves geldt dat het doel en de motivering van de omvang van de aangehouden reserves moet zijn vermeld in de financiële administratie van de ANBI (artikel 1b, derde lid, UR AWR). De onderstaande reserves kunnen bijvoorbeeld worden aangehouden.

⁸ Dit beleidsonderdeel is mede tot stand gekomen naar aanleiding van het kennisgroepstandpunt KG:206:2023:4, dat eerder is gepubliceerd op de website kennisgroepen.belastingdienst.nl.

⁹ Zie voor de gevolgen voor de inkomstenbelasting het Giftenbesluit.

6.1.1 Continuïteitsreserve werkorganisatie

Het is toegestaan om een buffer (continuïteitsreserve) te vormen voor de fluctuaties in inkomsten om te voorkomen dat het voortbestaan van de instelling in gevaar komt. Een continuïteitsreserve van anderhalf maal het gemiddelde kostenniveau van de eigen werkorganisatie in de voorgaande drie jaren is in beginsel aanvaardbaar als buffer. Een hogere continuïteitsreserve mag worden aangehouden, mits de noodzaak daarvan voldoende is onderbouwd in de financiële administratie van de ANBI.

Bij kosten van de werkorganisatie moet worden gedacht aan de vaste kosten voor personeel, huisvesting, kantoor en administratie van de instelling. Hieronder vallen niet de kosten die direct toerekenbaar zijn aan een of meerdere algemeen nuttige activiteiten van de ANBI.

6.1.2 Reserve voorziene werkzaamheden

Met de term 'voorziene werkzaamheden' heeft de wetgever een tweeledige betekenis voor ogen gehad. Ten eerste is bedoeld dat ANBI's vermogensvorming motiveren aan de hand van concrete voorgenomen activiteiten die zijn gericht op de algemeen nuttige statutaire doelstelling. Dit brengt met zich mee dat als er geen concrete voorgenomen activiteiten zijn, er ook geen vermogen kan worden aangehouden. Wanneer een ANBI met het oog op de voorziene activiteiten vermogen aanhoudt, moet dit telkens, door middel van een beschrijving van concrete projecten en bedragen, worden gemotiveerd in de financiële administratie. Ook in het beleidsplan moet dit worden uitgewerkt. Ten tweede is beoogd een tijdsbepaling te geven. De voorziene werkzaamheden moeten binnen een redelijk tijdsbestek plaatsvinden.

Een ANBI mag middelen reserveren als de voorziene werkzaamheden, in de normale gang van zaken, ook (gedeeltelijk) kunnen worden bekostigd uit redelijkerwijs te verwachten inkomsten of toekomstige rendementen. Een periode van twee jaren wordt in beginsel als redelijk tijdsbestek gezien.

6.2 Stamvermogen

6.2.1 Begrip stamvermogen

Stamvermogen is vermogen dat krachtens uiterste wilsbeschikking of schenking is verkregen en dat op grond van de daaraan verbonden voorwaarden in stand moet worden gehouden (artikel 1b, tweede lid, onderdeel a, UR AWR). Hierbij geldt een bestedingsbeperking die de schenker of erflater heeft vastgesteld. Ontbreekt een dergelijke bepaling in de schenkingsakte of in het testament, dan kan niet worden gesproken van stamvermogen. De instelling kan niet zelf vermogen als stamvermogen bestemmen.

6.2.2 Rendement op stamvermogen

6.2.2.1 Begrip rendement – gerealiseerd en ongerealiseerd rendement

Onder het begrip rendement vallen in het algemeen niet alleen dividend, rente, huur en pacht, maar ook (on)gerealiseerde koersstijgingen of andere waardeinstijgingen.

Instandhoudingsverplichting

In de uitvoeringspraktijk is de vraag naar voren gekomen of voor ongerealiseerde rendementen eveneens geldt dat deze aan de algemeen nuttige doelstelling moeten worden besteed. Dat is het geval, behalve als de instandhoudingsverplichting die door de schenker of erflater is opgelegd, betrekking heeft op het vermogensbestanddeel zelf (dus niet op de geldelijke waarde daarvan).

Het bovenstaande laat onverlet dat een ANBI moet handelen in lijn met haar algemeen nuttige doelstelling door het in voldoende mate verrichten van algemeen nuttige activiteiten.

Of de instandhoudingsverplichting betrekking heeft op het vermogensbestanddeel zelf is afhankelijk van de wil van de schenker of erflater, zoals die tot uiting komt in de voorwaarden die zijn verbonden aan de schenking of de uiterste wilsbeschikking. In de praktijk bieden deze voorwaarden echter niet altijd de benodigde duidelijkheid. Heeft de schenking of uiterste wilsbeschikking betrekking op andere vermogensbestanddelen dan een geldbedrag of effectenportefeuille, dan wordt aangenomen dat de instandhoudingsverplichting betrekking heeft op de vermogensbestanddelen zelf. Ongerealiseerde waardeinstijgingen van deze vermogensbestanddelen maken dan onderdeel uit van het stamvermogen.

Dit bewijsvermoeden geldt niet als uit de voorwaarden die aan de uiterste wilsbeschikking of schenking zijn verbonden of uit het handelen van de ANBI blijkt dat de instandhoudingsverplichting

betrekking heeft op de geldelijke waarde van het ingebrachte vermogen. Dat is bijvoorbeeld het geval als de ANBI de in het verleden verkregen vermogensbestanddelen op een bepaald moment te gelde heeft gemaakt. De vermogensbestanddelen zelf zijn dan niet in stand gehouden.

6.2.2.2 Besteding van het rendement

De rendementen op het stamvermogen – na aftrek van beheerskosten, eventuele (periodieke) indexering en geoorloofde reservevorming – moeten binnen een redelijke termijn worden besteed aan de algemeen nuttige doelstelling.

6.2.3 Vast bestedingspercentage op stamvermogen

Rendementen op stamvermogen moeten worden besteed. Er zijn ANBI's die een bestendige gedragslijn volgen in hun bestedingspercentage – bijvoorbeeld een vast percentage van het vermogen – met als gevolg dat dit bestedingspercentage op korte termijn bezien, afwijkt van het werkelijk behaalde rendement. Dit is in beginsel strijdig met het bestedingscriterium.

Om de praktijk handvatten te bieden, mogen ANBI's ten aanzien van het stamvermogen een vast bestedingspercentage hanteren dat onafhankelijk is van het in een bepaald jaar werkelijk behaalde rendement, mits dit percentage aansluit bij het gemiddelde rendement¹⁰ over een bepaalde periode. Als uitgangspunt kan hierbij worden genomen het gemiddelde rendement over de afgelopen vijf jaren in combinatie met het geprognosticeerde rendement voor de komende twee jaren. Dit vereist een jaarlijkse herbeoordeling van het te hanteren vaste bestedingspercentage. Het is in beginsel voldoende om het vastgestelde percentage tien jaar te hanteren. Als de jaarlijkse herbeoordeling echter in belangrijke mate (30% of meer) afwijkt, vormt dat moment ook een aanleiding voor aanpassing van het percentage.

6.2.4 In reële termen

Het stamvermogen mag in reële termen in stand worden gehouden. Dat wil zeggen dat de instelling dit vermogen jaarlijks mag indexeren, mits dit gebeurt op de uitdrukkelijke voorwaarde van de schenker of erflater. In de praktijk betekent dit dat niet steeds het volledige rendement hoeft te worden besteed, maar dat dit (deels) kan worden benut voor de indexering van het stamvermogen.

Voor de hoogte van de jaarlijkse indexering mag een ANBI aansluiten bij de Nederlandse consumentenprijsindex¹¹. Een ANBI mag hiervan afwijken, bijvoorbeeld door aan te sluiten bij een ander inflatiecijfer, mits de ANBI kan onderbouwen waarom dat in haar geval gerechtvaardigd is.

Het voorgaande geldt niet voor zover de instandhoudingsverplichting betrekking heeft op de afzonderlijke vermogensbestanddelen in plaats van op de geldelijke waarde daarvan. Een jaarlijkse indexering is dan niet aan de orde.

6.2.5 Stamvermogens van vóór 1 januari 2008

Vóór 1 januari 2008 was het bestedingscriterium en daarmee de uitzondering voor stamvermogen nog niet in de wet opgenomen. Dit maakt dat het in de praktijk moeilijk is om bij oudere instellingen te kunnen vaststellen of sprake is van stamvermogen en zo ja, om de hoogte van het stamvermogen exact te kunnen bepalen. De benodigde gegevens zijn niet altijd (meer) beschikbaar. Bij een instelling die al vóór 1 januari 2008 bestond en in die periode ook slechts de rendementen heeft besteed, zal daarom geen afbouw van het (fictieve) (stam)vermogen worden geëist. Daarbij vormt het aanwezige eigen vermogen per 1 januari 2008, exclusief de eventueel aanwezige reserves voor toekomstige projecten of andere reële aangehouden reserves, het uitgangspunt. Het gaat hierbij om het daadwerkelijke eigen vermogen (lees: de waarde in het economische verkeer).

7. Beloning leden beleidsbepalend orgaan (beloningscriterium)

Het beloningscriterium houdt in dat de leden van het beleidsbepalend orgaan voor de werkzaamheden die ze als zodanig voor de instelling verrichten, geen andere beloning ontvangen dan een vergoeding voor gemaakte onkosten en een niet-bovenmatig vacatiegeld (beloningscriterium). Onder een beleidsbepalend orgaan wordt in dit verband verstaan een natuurlijk persoon of een groep natuurlijke personen die, of een orgaan van de instelling dat, eindverantwoordelijk is voor het beleid, zonder feitelijk ondergeschikt te zijn aan een andere persoon of orgaan van die instelling. Hierna volgen

¹⁰ Zie voor het begrip rendement onderdeel 6.2.2.1.

¹¹ Het Centraal Bureau voor de Statistiek publiceert maandelijks informatie over de consumentenprijsindex.

enkele uitgangspunten voor de beantwoording van de vraag of een vacatiegeld al dan niet bovenmatig is.

Vacatiegeld

Vacatiegeld is in ieder geval niet bovenmatig als dit niet hoger is dan de vergoeding die is opgenomen in het Besluit vergoedingen adviescolleges en commissies¹². Een hoger vacatiegeld is in uitzonderingsgevallen mogelijk en is dus niet per definitie bovenmatig. Bij de beantwoording van de vraag of een hoger vacatiegeld mogelijk is, spelen onder andere een rol de aard en omvang van de instelling en de maatschappelijke positie van het lid van het orgaan van de instelling dat het beleid bepaalt.

Een (vaste) vergoeding die niet afhankelijk is van het bijwonen van vergaderingen en de daarbij behorende voorbereiding, kan in beginsel niet als vacatiegeld worden aangemerkt. Desondanks wordt aangenomen dat aan het beloningscriterium is voldaan als zo'n vaste vergoeding is gebaseerd op een veronderstelde vacatie en niet bovenmatig is. Van een veronderstelde vacatie is sprake als de vergoeding geacht kan worden te staan tegenover de uren die besteed moeten worden aan het voorbereiden en bijwonen van vergaderingen en bijeenkomsten.

Een voorbeeld van een vaste vergoeding die is gebaseerd op een veronderstelde vacatie die niet bovenmatig is, zijn de krachtens de WNT vastgestelde bezoldigingsmaxima zoals die gelden voor de voorzitter en leden van de Raad van Toezicht van organisaties die onder het bereik van de WNT vallen.

De WNT ziet uitsluitend op de (semi)publieke sector en de vastgestelde maxima verschillen per sector en per type organisatie. De krachtens de WNT vastgestelde bezoldigingsmaxima kunnen daarom niet voor alle instellingen als uitgangspunt worden genomen.

8. Algemeen nuttige activiteiten versus commerciële activiteiten

Algemeen nuttige activiteiten zijn activiteiten waarmee de doelstelling van de instelling inhoudelijk wordt verwezenlijkt of bevorderd. Activiteiten zijn geen algemeen nuttige activiteiten indien de instelling het geheel van die activiteiten tegen commerciële tarieven verricht (zie in dit verband ook artikel 1a, vijfde lid, UR AWR).

Uit de toelichting¹³ volgt dat het met de invoering van artikel 1a, vijfde lid, UR AWR niet langer relevant is of met bepaalde afzonderlijk te onderscheiden algemeen nuttige activiteiten een positief resultaat wordt behaald. Dat is anders wanneer met het geheel van alle algemeen nuttige activiteiten een positief resultaat wordt behaald.

Ter verduidelijking loopt de beoordeling van activiteiten als volgt:

1. Eerst wordt bepaald wat de aard van de activiteiten is (waar zijn deze op gericht?). Een activiteit waarmee inhoudelijk de doelstelling van de instelling wordt verwezenlijkt of bevorderd, is een algemeen nuttige activiteit, behoudens situaties zoals beschreven onder 2. Deze activiteit kan voor de instelling nooit als commerciële activiteit worden gekwalificeerd. Ook niet bij het hanteren van een commercieel tarief.
2. De tweede volzin van artikel 1a, vijfde lid, UR AWR leidt tot de kwalificatie dat alle algemeen nuttige activiteiten als niet-algemeen nuttig moeten worden bestempeld als het geheel van de algemeen nuttige activiteiten (lees: per saldo) tegen een commercieel tarief wordt aangeboden.

Voorbeeld:

Een stichting die is aangemerkt als culturele instelling exploiteert een museum. Om de kosten van het museum (bijvoorbeeld onderhoud en de restauratie van de collectie) te kunnen dekken verwerft de stichting op diverse manieren inkomsten. Zo worden binnen de stichting ook een museumwinkel en een horecagelegenheid geëxploiteerd.

De museumactiviteit is aan te merken als een algemeen nuttige activiteit, nu deze inhoudelijk het doel van de stichting verwezenlijkt/bevordert. Het saldo van baten en lasten samenhangend met deze algemeen nuttige activiteit mag tezamen met eventuele andere algemeen nuttige activiteiten per saldo niet positief zijn.

Met de winkel en de horecagelegenheid wordt inhoudelijk niet het doel van de stichting verwezenlijkt/bevordert (dus geen algemeen nuttige activiteiten). Deze activiteiten zijn wél nodig om de algemeen

¹² Besluit van 21 januari 2009 houdende vaststelling van regels met betrekking tot de hoogte van de vergoeding voor adviescolleges en commissies (Besluit vergoedingen adviescolleges en commissies).

¹³ Zie Stcrt. 2012, 12737.



nuttige activiteiten te financieren en kunnen daarom in principe als commerciële (fondswervende) activiteit kwalificeren. Het uitoefenen van commerciële (fondswervende) activiteiten staat er niet aan in de weg dat een instelling de ANBI-status verkrijgt of behoudt mits de inkomsten uit deze activiteiten (nagenoeg) geheel ten goede komen aan de algemeen nuttige doelstelling van de ANBI en de instelling overigens aan alle verdere ANBI-vereisten voldoet.

8.1. Commerciële tarieven¹⁴

Commerciële tarieven zijn tarieven die de integrale kostprijs van de verrichte diensten of de geleverde goederen te boven gaan. Bij het beoordelen of sprake is van commerciële tarieven (artikel 1a, vijfde lid, UR AWR) tellen alleen de kosten mee die zijn toe te rekenen aan de algemeen nuttige activiteiten die passen binnen de doelstelling van de instelling. Om hier invulling aan te geven gelden enkele uitgangspunten:

- a) Er mag geen rekening worden gehouden met fictieve vrijwilligerskosten voor de inzet van vrijwilligers bij de algemeen nuttige activiteiten. Enkel met de daadwerkelijk gemaakte kosten.
- b) Of rekening mag worden gehouden met een dotatie aan een voorziening is afhankelijk van het doel/de reden waarvoor deze voorziening is gevormd en of een voldoende causaal verband bestaat met de desbetreffende algemeen nuttige activiteit.
- c) Of rekening mag worden gehouden met een afschrijving op activa is afhankelijk van of het activum wordt gebruikt voor de desbetreffende algemeen nuttige activiteit.
- d) Geen rekening mag worden gehouden met een toevoeging aan een op grond van artikel 1b UR AWR aanvaarde reserve (bijvoorbeeld indexatie van het stamvermogen, reservering voor een nieuw bedrijfspand of een toevoeging aan de continuïteitsreserve).
- e) Rekening mag worden gehouden met steunuitgaven aan andere ANBI's, mits deze uitgaven passen binnen de algemeen nuttige doelstelling van de instelling en daarmee kunnen worden aangemerkt als algemeen nuttige activiteit van de instelling zelf. Ook kan rekening worden gehouden met algemeen nuttige uitgaven (projectmatig) aan niet-ANBI's.

9. Inwerkingtreding

Dit besluit treedt in werking met ingang van de dag na de datum van uitgifte van de Staatscourant waarin het wordt geplaatst.

10. Citeertitel

Dit besluit wordt aangehaald als: Besluit ANBI.

Dit besluit zal in de Staatscourant worden geplaatst.

Den Haag, 26 juni 2025

*De Staatssecretaris van Financiën,
namens deze,
H.G. Roodbeen
Hoofddirecteur Fiscale en Juridische Zaken*

¹⁴ Dit beleidsonderdeel is tot stand gekomen naar aanleiding van het kennisgroepstandpunt KG:211:2022:15, dat eerder is gepubliceerd op de website kennisgroepen.belastingdienst.nl.