



VERTROUWELIJK

Kennisgroep IB-niet winst
algemeen

Contactpersoon
Postbus Kennisgroep
Inkomstenbelasting niet winst
algemeen

Datum
17 maart 2022

Referentie nummer
KG 21-202-0020

Bijlagen
Geen

memo

Aftrekbaarheid vrijwillige ouderbijdrage als gift na
wetswijziging

Casus

De wetgeving over de vrijwillige ouderbijdrage (in het primair en voortgezet onderwijs) is per 1 augustus 2021 aangescherpt. Alle leerlingen moeten mee kunnen doen met activiteiten die de school organiseert, ook als ouders de vrijwillige ouderbijdrage niet betalen. Scholen worden verplicht dit expliciet te vermelden in de schoolgids en het schoolplan. Eerder mochten scholen de leerlingen - van wie de ouders de vrijwillige ouderbijdrage niet betaalden - een kosteloos alternatief aanbieden voor de extra activiteiten buiten het verplichte schoolprogramma. Dit is vanaf 1 augustus 2021 niet langer toegestaan.

Vraag

Heeft de wetswijziging gevolgen voor de aftrek van de vrijwillige ouderbijdrage als gift? Met andere woorden: Is de vrijwillige ouderbijdrage die ouders betalen, na de wetswijziging aftrekbaar als gift in de zin van artikel 6.32 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: Wet IB 2001)?

Antwoord

Nee. De vrijwillige ouderbijdrage kwalificeert dikwijls als een verplichting uit moraal en fatsoen. Voor zover wel sprake is van een bevoordeling uit vrijgevigheid, vormen de door de school georganiseerde activiteiten voor de kinderen een directe tegenprestatie. De vrijwillige ouderbijdrage is een bekostiging van deze tegenprestatie. Deze bijdrage is niet splitsbaar. Er is dan geen sprake van een gift in de zin van artikel 6.32, Wet IB 2001.

VERTROUWELIJK

Pagina 1 van 3

Beschouwing

In artikel 6.33 Wet IB 2001 staat de definitie van giften. Onder een gift wordt verstaan: 'Bevoordelingen uit vrijgevigheid en verplichte bijdragen waar geen directe tegenprestatie tegenover staat.' 'Andere giften' zijn op grond van artikel 6.35 Wet IB 2001 slechts mogelijk indien zij worden gedaan aan een Algemeen Nut Beogende Instelling (hierna: ANBI) of aan steunstichtingen SBBI en 'periodieke giften' kunnen ingevolge artikel 6.34 juncto 6.33, onderdeel c, Wet IB 2001, ook worden gedaan aan een niet aan de vennootschapsbelasting onderworpen of daarvan vrijgestelde vereniging met volledige rechtsbevoegdheid en met ten minste 25 leden (...).

Als sprake is van een gift, dient te worden beoordeeld of sprake is van een aftrekbare gift in de zin van artikel 6.32 Wet IB 2001.

Veel scholen hebben de ANBI-status. De eventuele oudervereniging heeft meestal geen volledige rechtsbevoegdheid en/of ANBI-status.

Bevoordeling uit vrijgevigheid

Eerst dient te worden bepaald of sprake is van een bevoordeling uit vrijgevigheid of dat sprake is van een verplichte bijdrage. In dit geval is geen sprake van een verplichte bijdrage. Voor een bevoordeling uit vrijgevigheid moet aan twee voorwaarden worden voldaan: er dient sprake te zijn van een waardeverschuiving en van vrijgevigheid. De Hoge Raad heeft dit als volgt geformuleerd: een bevoordeling (in materiële zin) uit vrijgevigheid van een aanwijsbare bevoordeelde (HR 27 januari 1999, ECLI:NL:HR:1999:AA2854, BNB 1999/107).

In 2003 heeft de Hoge Raad geoordeeld dat een ouderbijdrage die ziet op bekostiging van een speciale vorm van onderwijs (i.c. Vrije School) niet kan worden beschouwd als een bevoordeling uit vrijgevigheid, maar moet worden beschouwd als het voldoen aan een verplichting van moraal of fatsoen: 'Alsdan moet de in geding zijnde betaling worden gelijkgesteld met een betaling waarvoor recht op onderwijs volgens de principes van de School, zijnde een op geld waardeerbare aanspraak, wordt verkregen' (HR 7 november 2003, ECLI:NL:HR:2003:BI8336).

De bijdrage aan de oudervereniging of school is een algemene bijdrage en geen betaling van contributie. Mogelijk is sprake van nakoming van een verplichting van moraal en fatsoen, zoals bedoeld in het arrest uit 2003 (zie hiervoor). Het is echter ook mogelijk dat sprake is van een bevoordeling uit vrijgevigheid, zodat de oudervereniging/school in staat kan worden gesteld activiteiten te organiseren. Zie hiervoor onder meer de uitspraak inzake een bijdrage van een speler bij een Harmonie die een vrijwillige bijdrage doet om het voortbestaan van de Harmonie te kunnen garanderen (Gerechtshof 's-Hertogenbosch 12 april 2002, ECLI:NL:GHSHE:2002:AE2531 bevestigd door de Hoge Raad 15 april 2005, ECLI:NL:HR:2005:AT3947).

In dit geval is echter sprake van een ouder waarvan een kind deelneemt aan de georganiseerde activiteiten. Een ouder die de bijdrage kan betalen, zal zich ook verplicht voelen om deze bijdrage te leveren. In dat geval is eerder sprake van nakoming van een verplichting van moraal of fatsoen (men voelt zich verplicht om zijn bijdrage te leveren). In dat laatste geval is geen sprake van een gift.

Directe tegenprestatie

Om te spreken van een gift mag daarnaast geen sprake zijn van een directe tegenprestatie. Deze formulering wijkt iets af van die welke gold onder artikel 47, vierde lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (hierna: Wet IB 1964). Hierin stond dat als giften worden aangemerkt bevoordelingen uit vrijgevigheid en al dan niet verplichte bijdragen, voor zover daardoor geen op geld waardeerbare aanspraken ontstaan.

De strekking van beide artikelen is hetzelfde. Dat betekent dat zowel de parlementaire geschiedenis met betrekking tot artikel 47, vierde lid, Wet IB 1964 als de jurisprudentie over dit artikel onder de Wet IB 2001 zijn gelding heeft behouden. Essentieel is of met de gedane betaling geheel of gedeeltelijk op geld waardeerbare aanspraken zijn ontstaan (Tweede nota van wijziging, Wet van 30 december 1983, Stb. 389; Kamerstukken II 1983/84, 16 787, nr. 12, p. 8). Niet van belang is of sprake is van een vrijwillige of verplichte bijdrage. Evenmin is van belang of de begiftigde de betaling mag beschouwen als de voldoening van een haar toekomende prestatie.

Indien de tegenprestatie niet op geld waardeerbaar is, kan geen sprake zijn van een directe tegenprestatie. Tegenprestaties die slechts van bijkomstig belang zijn, verhinderen de giftenaftrek niet. Van een tegenprestatie van slechts bijkomstig belang is bijvoorbeeld sprake bij het verstrekken van een periodiek verschijnend tijdschrift of bij het verstrekken van een recht om bepaalde natuurterreinen tegen gereduceerd tarief te bezoeken. Indien sprake is van een tegenprestatie/aanspraak die van meer dan bijkomstig belang is, dan zal een splitsing moeten worden gemaakt in de bijdrage. Tot het bedrag van de waarde van de tegenprestatie, is geen sprake van een gift en is de bijdrage daarmee niet aftrekbaar (MvA, Kamerstukken II 1990/91, 21 335, nr. 5, p. 7).

In dit geval is de betaling toe te rekenen aan een voordeel van meer dan bijkomstig belang, namelijk de mogelijkheid om deel te nemen aan diverse activiteiten. In dat geval kan een deel van de bijdrage kwalificeren als een gift, namelijk dat deel van de bijdrage dat hoger is dan de waarde van de tegenprestatie. Dit is echter niet van toepassing als de betaling niet kan worden gesplitst in een deel dat kan worden toegerekend aan de directe tegenprestatie en een deel dat ten goede komt aan andere doeleinden (Hof Arnhem-Leeuwarden 2 september 2014, ECLI:NL:GHARL:2014:6761). De betaling van de vrijwillige ouderbijdrage vormt in zijn geheel een vergoeding voor de te ontvangen tegenprestatie. Bovendien is op het moment van betaling nog niet duidelijk wat de waarde van de tegenprestatie is, aangezien bijvoorbeeld pas aan het einde van het schooljaar duidelijk is aan welke activiteiten het kind heeft mee kunnen doen en of de school ook andere financieringsbronnen (zoals sponsoring of opgebouwde buffers) heeft aangewend ter financiering van de activiteiten. Daarmee is de betaling niet splitsbaar en kan niet een gedeelte daarvan worden aangemerkt als een gift in de zin van artikel 8.32 Wet IB 2001.

Conclusie

De vrijwillige ouderbijdrage kwalificeert dikwijls als een verplichting uit moraal en fatsoen. Voor zover wel sprake is van een bevoordeling uit vrijgevigheid, vormen de door de school georganiseerde activiteiten voor de kinderen een directe tegenprestatie. De vrijwillige ouderbijdrage is een bekostiging van deze tegenprestatie. Deze bijdrage is niet splitsbaar. Er is dan geen sprake van een gift in de zin van artikel 8.32 Wet IB 2001.