

FORMEEL BELASTINGRECHT

NTFR 2016/853

Formeel belastingrecht

Anbi-beschikking met terugwerkende kracht ingetrokken

Hoge Raad 4 maart 2016, 14/05821

ECLI:NL:HR:2016:354

Belastingjaar/tijdvak: 2008

Wetsartikelen: Art. 5b, AWR

Samenvatting

A heeft in december 2005 een stichting (belanghebbende) opgericht en daaraan zijn collectie van tien oldtimers in bruikleen gegeven. Het doel van de stichting is om met deze oldtimers een publiekelijk toegankelijk museum te maken, de collectie uit te breiden en te onderhouden, informatie en documentatie te verzamelen en kennis over oldtimers en bijbehorende zaken over te dragen. De collectie is nadien uitgebreid tot 49 oldtimers. Het museum is enkele uren per week en verder op afspraak open. Bij brief van 9 februari 2006 heeft de inspecteur belanghebbende aangemerkt als anbi. In overeenstemming met de in die brief gestelde voorwaarden heeft belanghebbende de jaarstukken over 2005, 2006 en 2007 aan de inspecteur overgelegd. Bij anbi-beschikking van 7 december 2007 heeft de inspecteur belanghebbende met ingang van 1 januari 2008 als anbi aangemerkt. Bij een onderzoek is de inspecteur tot de slotsom gekomen dat de werkzaamheden van belanghebbende niet voor meer dan 50% het algemeen belang dienen. Daarom is in november 2011 de anbi-beschikking ingetrokken met terugwerkende kracht tot 1 januari 2008. Hof Den Haag (24 september 2014, nr. 13/00546, NTFR 2014/2727) heeft geoordeeld dat op grond van de brief van 9 februari 2006, de overlegging van de jaarstukken en de afgifte van de anbi-beschikking belanghebbende erop mocht vertrouwen dat de inspecteur haar weloverwogen en met inachtneming van alle gegevens over de feitelijke activiteiten, als

anbi heeft aangewezen. Aangezien belanghebbende niet te kwader trouw is, verdient het gewekte vertrouwen bescherming en kan de anbi-beschikking niet eerder dan per 1 januari 2010 worden ingetrokken, aldus het hof. De Hoge Raad casseert de hofuitspraak. De jaarstukken bieden immers geen inzicht in de feitelijke werkzaamheden van belanghebbende. Bovendien volgt uit art. 6.33, lid 3, Wet IB 2001 niet, anders dan het hof heeft geoordeeld, dat de anbi-status alleen met terugwerkende kracht kan worden ingetrokken als kwade trouw kan worden verweten. Volgt vernietiging en verwijzing.

Feiten

2.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

2.1.1. Belanghebbende is op 9 december 2005 opgericht door A (hierna: de oprichter). Zij stelt zich blijkens haar statuten onder meer ten doel:

‘de exploitatie van een museum en expositieruimte met name dienende tot het voor het algemeen publiek toegankelijk exposeren van oldtimers en andere oude en antieke automobielen en vervoermiddelen en andere antiquiteiten en curiosa; het verrichten van activiteiten om de geëxposeerde verzameling te verwerven, in stand te houden, uit te breiden en te onderhouden; het geven van rondleidingen; het verzamelen van informatie en documentatie en het overdragen van kennis over oldtimers en andere oude en antieke automobielen en vervoermiddelen en andere antiquiteiten en curiosa; een en ander in het algemeen belang van de samenleving;’

2.1.2. Belanghebbende heeft de collectie om niet in bruikleen verkregen. Aanvankelijk werden tien automobielen tentoongesteld; nadien is de collectie uitgebreid tot 49 vervoermiddelen. De collectie is opgesteld in twee loodsen die belanghebbende van de oprichter huurt (hierna: de hal). De collectie is enkele uren per week te bezichtigen en kan bovendien op afspraak worden bezocht. Daarnaast stelt belanghebbende tegen vergoeding de kantine in de hal ter beschikking aan derden.

2.1.3. De inkomsten van belanghebbende bestaan voornamelijk uit inkomsten uit vermogen, giften en sponsor-gelden.

2.1.4. Bij brief van 9 februari 2006 heeft de Inspecteur belanghebbende aangemerkt als een algemeen nut beogende instelling (hierna: anbi). In overeenstemming met de in die brief gestelde voorwaarden heeft belanghebbende in 2006, 2007 en 2008 de financiële jaarstukken voor de jaren 2005, 2006 en 2007 aan de Inspecteur overgelegd.

2.1.5. Op 28 september 2007 heeft belanghebbende verzocht te worden aangemerkt als anbi. In het daartoe ingediende aanvraagformulier is als ‘doel van de instelling’ omschreven hetgeen in belanghebbendes statuten is vermeld zoals hiervoor in onderdeel 2.1.1 weergegeven. Op alle overige in het aanvraagformulier gestelde vragen, waaronder de vraag of ‘de werkzaamheden feitelijk en volgens de regelgeving van de instelling voor meer dan de helft het algemeen belang dienen’, heeft belanghebbende ‘ja’ aangevinkt.

2.1.6. Bij beschikking van 7 december 2007 (hierna: de anbi-beschikking) heeft de Inspecteur belanghebbende met ingang van 1 januari 2008 als anbi aangemerkt.

2.1.7. Bij belanghebbende heeft in maart 2011 een boekenonderzoek plaatsgevonden, onder meer teneinde te beoordelen of belanghebbende met ingang van 1 januari 2008 terecht als anbi is aangemerkt. Naar aanleiding van dit boekenonderzoek is de Inspecteur tot de slotsom gekomen dat belanghebbendes feitelijke werkzaamheden niet voor

meer dan 50 percent het algemeen belang dienen. Daarom heeft hij bij beschikking van 21 november 2011 (hierna: de intrekkingbeschikking) belanghebbende met ingang van 1 januari 2008 niet meer als anbi aangemerkt.

Geschil

2.2. Voor het Hof was in geschil of belanghebbende voldoet aan de voorwaarden om te worden aangemerkt als anbi in de zin van artikel 6.33 van de Wet in verbinding met de artikelen 41a tot en met 41d van de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 en zo niet, of de Inspecteur belanghebbende terecht met terugwerkende kracht tot 1 januari 2008 niet meer als anbi heeft aangemerkt.

2.3.1. Het Hof heeft geoordeeld dat de feitelijk door belanghebbende verrichte activiteiten niet voor ten minste 50 percent het algemeen belang dienen, zodat zij niet kan worden aangemerkt als anbi.

2.3.2. Vervolgens heeft het Hof geoordeeld dat de Inspecteur aan de intrekkingbeschikking geen terugwerkende kracht tot 1 januari 2008 heeft mogen verlenen omdat belanghebbende naar het oordeel van het Hof erop mocht vertrouwen dat de Inspecteur met het verlenen van de anbi-status bij zijn brief van 9 februari 2006 en het nemen van de anbi-beschikking op 7 december 2007, nadat belanghebbende haar jaarstukken over eerdere jaren had overgelegd, tot tweemaal toe een weloverwogen standpunt heeft ingenomen met inachtneming van alle relevante gegevens over de feitelijke activiteiten van belanghebbende. Aangezien belanghebbende geen kwade trouw kan worden verweten, verdient het bij haar door de Inspecteur gewekte vertrouwen bescherming en kan de anbi-beschikking niet eerder dan per 1 januari 2010 worden ingetrokken, aldus het Hof.

Rechtsoverwegingen

2.4. Het eerste middel van het incidentele beroep komt met rechts- en motiveringsklachten op tegen 's Hof's in 2.3.1 weergegeven oordeel dat belanghebbende niet als anbi kan worden aangemerkt. Het middel faalt. Het oordeel geeft geen blijk van een onjuiste rechtsopvatting en kan, als verweven met waarderingen van feitelijke aard, voor het overige in cassatie niet op juistheid worden getoetst. Het is ook niet onbegrijpelijk.

2.5.1. Het principale beroep komt met één middel op tegen het in 2.3.2 weergegeven oordeel van het Hof dat het vertrouwensbeginsel in de weg staat aan intrekking met ingang van 1 januari 2008 van de anbi-beschikking.

2.5.2. Bij de behandeling van het middel wordt vooropgesteld dat artikel 6.33, lid 3, van de Wet de inspecteur uitdrukkelijk de mogelijkheid biedt om een instelling niet meer als anbi aan te merken vanaf een tijdstip gelegen vóór de datum van de intrekkingbeschikking. Van deze mogelijkheid mag de inspecteur gebruik maken tenzij algemene beginselen van behoorlijk bestuur hieraan in de weg staan. Bij de beantwoording van de vraag of een zodanige situatie zich voordoet heeft het volgende te gelden.

2.5.3. Aan de enkele omstandigheid dat de inspecteur een instelling als anbi heeft aangemerkt op grond van het ingevulde standaardaanvraagformulier, waarbij onder meer de daarin opgenomen vraag 'Dienen de werkzaamheden, feitelijk en volgens de regelgeving van de instelling, voor meer dan de helft het algemeen belang?' met 'ja' is beantwoord, kan die instelling niet het in rechte te beschermen vertrouwen ontlenuen dat de inspecteur hiermee een weloverwogen standpunt heeft ingenomen met inachtneming van alle relevante feitelijke gegevens en omstandigheden.

2.5.4. Belanghebbende heeft in dit verband aangevoerd dat de Inspecteur op het tijdstip waarop hij de anbi-beschikking nam, beschikte over haar financiële jaarstukken over de jaren 2005 en 2006 waaruit haar feitelijke activiteiten zouden blijken. De Inspecteur heeft betwist dat uit bedoelde stukken kan worden afgeleid dat belanghebbendes feitelijke werkzaamheden, anders dan in het aanvraagformulier vermeld, niet voor meer dan de helft het algemeen belang dienen.

2.5.5. Het Hof heeft op grond van de brief van 9 februari 2006, de overlegging van vorenvermelde jaarstukken en de afgifte van de anbi-beschikking geoordeeld dat belanghebbende erop mocht vertrouwen dat de Inspecteur haar weloverwogen en met inachtneming van alle relevante gegevens over haar feitelijke activiteiten als anbi heeft aangewezen.

In het licht van de betwisting door de Inspecteur dat de overgelegde jaarstukken inzicht bieden in belanghebbendes feitelijke werkzaamheden, is dit oordeel zonder nadere motivering, die ontbreekt, onbegrijpelijk.

2.5.6. Het middel slaagt in zoverre.

2.6.1 Het principale middel voor het overige bestrijdt 's Hof's aan het slot van 2.3.2 weergegeven oordeel dat intrekking met terugwerkende kracht van een anbi-beschikking uitsluitend mogelijk is indien de instelling kwade trouw kan worden verweten.

2.6.2. Uit de tekst van artikel 6.33, lid 3, van de Wet noch uit de totstandkomingsgeschiedenis daarvan volgt dat het tijdstip van intrekking van de anbi-status van een instelling uitsluitend vóór de datum van dagtekening van de intrekkingbeschikking kan liggen indien die instelling kwade trouw kan worden verweten. De uitspraak van de Staatssecretaris van Financiën in zijn in onderdeel 5.7 van de conclusie van de Advocaat-Generaal aangehaalde brief, noopt niet tot een andere conclusie.

2.6.3. Uit het voorgaande volgt dat het principale middel ook voor het overige terecht wordt voorgesteld.

2.6.4. Het tweede middel van het incidentele beroep komt eveneens op tegen het oordeel van het Hof dat een anbi-beschikking met terugwerkende kracht kan worden ingetrokken indien de instelling kwade trouw kan worden verweten. Het middel berust kennelijk op de opvatting dat kwade trouw bij de betrokken instelling niet in de weg kan staan aan toepassing van het vertrouwensbeginsel. Het middel faalt aangezien deze opvatting geen steun vindt in het recht.

2.6.5. Het derde middel van het incidentele beroep bevat een herhaling van het door belanghebbende reeds voor het Hof gedane beroep op het gelijkheidsbeginsel, aan behandeling waarvan het Hof niet is toegekomen. Het beroep op het gelijkheidsbeginsel komt zo nodig na verwijzing alsnog aan de orde.

2.7. Gelet op hetgeen hiervoor in de onderdelen 2.5.6 en 2.6.3 is overwogen kan 's Hof's uitspraak niet in stand blijven. Verwijzing moet volgen.

Conclusie advocaat-generaal

5.7. Per 1 januari 2012 heeft wederom een wijziging van de anbi-regeling plaatsgevonden. In de toelichting bij deze wijziging heeft de Staatssecretaris van Financiën benadrukt dat de anbi-status met terugwerkende kracht kan worden ingetrokken indien sprake is van misbruik (Beantwoording Kamervragen toezicht goede doelen, 15 februari 2012, nr. DGB/2012/367 U):

De Belastingdienst oefent toezicht uit op de feitelijke werkzaamheden van anbi's, waarbij onder meer wordt onderzocht of die werkzaamheden passen in de statutaire doelstelling en of aan de overige voorwaarden voor anbi's is voldaan. Indien mocht blijken dat een instelling niet voldoet aan één of meer voorwaarden, dan kan de Belastingdienst het bestuur van een instelling verzoeken om binnen een redelijke termijn de omissies te herstellen. Uiteindelijk kan de Belastingdienst ook de anbi-status intrekken. Bij misbruik van de anbi-status kan deze met terugwerkende kracht worden ingetrokken.

COMMENTAAR

MOLENAAR¹

Dit is een verontrustende uitspraak voor anbi's. Want een anbi-beschikking blijkt niet gebaseerd op een beoordeling door de Belastingdienst van de bedoeling en feitelijke werkzaamheden van de instelling, waardoor geen bewuste standpuntbepaling heeft plaatsgevonden. En dus mag de anbi-beschikking met volledig terugwerkende kracht worden ingetrokken als blijkt dat de instelling niet of onvoldoende in het algemeen belang heeft gehandeld. Eerder vonden zowel het gerechtshof (Hof Den Haag 24 september 2014, nr. 13/00546, NTFR 2014/2727) als A-G Niessen (conclusie 22 oktober 2015, nr. 14/05821, NTFR 2015/3023) dat er ten minste kwade trouw aan de kant van de instelling moest zijn om deze intrekking met terugwerkende kracht te rechtvaardigen. Maar die voorwaarde schuift de Hoge Raad hier opzij.

Nu vindt in de praktijk ook iedereen het aanvraagformulier voor de anbi-status belachelijk eenvoudig. Het doel van de instelling moet worden ingevuld en acht ja/nee-vragen moeten met 'ja' worden beantwoord. Ik begrijp wel dat de Belastingdienst hierop geen bewuste standpuntbepaling kan baseren, maar daarmee is het toch eigenlijk een fop-aanvraagformulier. Dat levert 'garantie tot aan de voordeur op', want daarna kan je nergens op terugvallen. Je krijgt een officiële anbi-beschikking zonder dat de Belastingdienst ergens naar gekeken heeft. Wat heb je daaraan? Deze stichting had ook nog twee keer jaarstukken moeten overleggen, maar de Hoge Raad volgde de inspecteur die stelde dat hij daar de feitelijke activiteiten niet uit had kunnen afleiden.

In de praktijk kan er volgens mij soms toch wel opgewekt vertrouwen zijn, namelijk als de Belastingdienst na de aanvraag nadere stukken heeft opgevraagd om de aanvraag goed te kunnen beoordelen. Of als een voornemen tot afwijzing van de aanvraag gestuurd is, waarna op grond van de reactie alsnog de anbi-beschikking wordt gegeven. Opmerkelijk trouwens, want de Belastingdienst is wel in staat om op basis van het simpele formulier aanvragen af te wijzen, maar zou met een toekenning geen bewuste standpuntbepaling doen. En dan is het nog de vraag wat de invloed is van de publicatieplicht voor anbi's, die sinds 2014 bestaat. Zowel het beleidsplan als de verrichte activiteiten van het afgelopen jaar moeten worden gepubliceerd en bij de aanvraag van de anbi-beschikking stelt de Belastingdienst de voorwaarde dat die publicatie al moet zijn gedaan. Daardoor is sinds 2014 de Belastingdienst op de hoogte van de activiteiten van de instelling, dus moet zijn oordeel voor de beschikking daar mede op gebaseerd zijn. Dat kan meer houvast bieden voor aanvragen vanaf 2014. Bij grote belangen voor een anbi, zoals giftenaftrek, vrijstellingen van schenk- en erfbelasting en aftrek van fictieve vrij-

willigerskosten en de bestedingsreserve in de VPB, is het aan te raden dat de anbi na de toekenning van de beschikking de Belastingdienst alsnog verzoekt om een echte beoordeling op basis van de feiten en omstandigheden te doen. Want met deze uitspraak van de Hoge Raad blijkt de anbi-beschikking zonder zo'n beoordeling niet meer te zijn dan een lege huls.

Brondocumenten

- [HR 4 maart 2016, nr. 14/05821](#)
- [Beroepschrift in cassatie bij HR nr. 14/05821](#)

¹ Dr. D. Molenaar is werkzaam bij All Arts Belastingadviseurs en verbonden aan de Erasmus Universiteit Rotterdam.