

FORMEEL BELASTINGRECHT

NTFR 2016/2850

Formeel belastingrecht

Voor anbi is van belang of tariefstelling is gericht op behalen van exploitatieoverschot*Hoge Raad 25 november 2016, 15/03778**ECLI:NL:HR:2016:2668**Belastingjaar/tijdvak: 2013**Wetsartikelen: Art. 5b, AWR***Samenvatting**

Belanghebbende, een stichting, heeft tot doel het verkondigen van 'de blijde boodschap van Jezus Christus'. Haar kernactiviteit is het uitgeven van een weekblad tegen abonnementsprijzen. Deze activiteit is verlieslatend. Hof Arnhem-Leeuwarden (7 juli 2015, nr. 14/01077, NTFR 2015/2173) heeft geoordeeld dat belanghebbende geen anbi is, omdat de uitgifte van het weekblad tegen een commercieel abonnementsstarief geschiedt. De Hoge Raad vernietigt de hofuitspraak. Voor de vraag of activiteiten worden verricht tegen tarieven die commercieel van aard zijn, is niet beslissend hoe die tarieven ervaren worden door degenen die deze tarieven betalen, maar of de tariefstelling is gericht op het behalen van exploitatieoverschotten. Nu vaststaat dat de abonnementsprijs niet kostendekkend is, is van een commercieel tarief geen sprake. Vervolgens is de vraag of de werkzaamheden van belanghebbende (nagenoeg) uitsluitend bestaan uit werkzaamheden die het algemeen nut beogen. De Hoge Raad verwijst de zaak om te onderzoeken of de werkzaamheden van belanghebbende (nagenoeg) uitsluitend bestaan uit het uitgeven van het weekblad en het bevorderen van andere publiciteit ten dienste van het verkondigen van de blijde boodschap.

(Volgt vernietiging en verwijzing.)

Feiten

2.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

2.1.1. Belanghebbende heeft ingevolge artikel 2, lid 1, van haar statuten ten doel het uitgeven van een nieuwsblad en het bevorderen van andere publiciteit ten dienste van het verkondigen van 'de blijde boodschap van Jezus Christus zoals deze door de Katholieke Kerk wordt overgeleverd'.

2.1.2. Ingevolge artikel 2, lid 3, van haar statuten tracht belanghebbende haar doel onder meer te verwezenlijken door het vervaardigen, doen vervaardigen, uitgeven, verkopen en anderszins verspreiden van boeken, tijdschriften, brochures, geluidsdragers en audiovisuele geluidsdragers overeenkomstig de doelstelling van de stichting en door alle andere middelen die voor de verwerkelijking van haar doelstellingen dienstig kunnen zijn.

2.1.3. Belanghebbende geeft een weekblad uit met de naam 'J' (hierna: J). Het J kan tegen betaling worden verkregen door (proef)abbonementhouders en is gratis verkrijgbaar voor missionarissen en kloosterlingen. Tevens worden gratis exemplaren ter beschikking gesteld aan kerkparochies.

¹ Mr. A. Dinée is Tax Manager in het Real Estate Advisory & Valuations team bij PwC.

Daarnaast zijn gedeelten van het J gratis terug te vinden op de website van belanghebbende. In 2013 hebben per maand 75.000 bezoekers de website bekeken.

2.1.4. Voor betalende abonneenthouders bedraagt de prijs voor het J in 2013 op jaarbasis € 118,50 en in 2014 € 120,95. Per 31 december 2011 bedroeg het aantal abonnementen 8.959 en per 31 december 2012 8.314. De abonnementsprijs is niet kostendekkend. Sinds haar oprichting in 1983 heeft belanghebbende ieder jaar verlies geleden met de door haar ontplooide activiteiten.

2.1.5. Voor de financiering van haar activiteiten wordt belanghebbende ondersteund door X2 Stichting (hierna: de Stichting), statutair gevestigd te Z. Sinds de oprichting van belanghebbende heeft de Stichting een groot deel van de geldmiddelen, die zij verkrijgt uit fondsen, subsidies, schenkingen, erfstellingen en andere verkrijgingen, besteed ten behoeve van belanghebbende. In 2007 heeft belanghebbende een bijdrage van € 150.000 van de Stichting verkregen. Met ingang van 2008 is deze bijdrage € 175.000. In 2010 heeft de Stichting € 202.000 bijgedragen en in 2011 € 225.000. De Stichting heeft tevens gratis abonnementen op het J verstrekt aan personen die een abonnement niet kunnen betalen en zorgt door middel van incidentele giften voor de dekking van de exploitatietekorten van belanghebbende.

2.1.6. Belanghebbende heeft de Inspecteur op 28 februari 2013 verzocht te worden aangemerkt als algemeen nut beogende instelling (hierna: ANBI), op welk verzoek op 15 juli 2013 afwijzend is beslist.

Geschil

2.2.1. Voor de Rechtbank en het Hof was in geschil of de Inspecteur belanghebbendes verzoek om te worden aangemerkt als ANBI terecht heeft afgewezen.

2.2.2. De Rechtbank heeft geoordeeld dat belanghebbende aan de voorwaarden voor een ANBI voldoet.

2.2.3. Het Hof heeft geoordeeld dat de door belanghebbende voor het J gehanteerde abonnementsprijs, gelet op de omvang en de verschijningsfrequentie, objectief beschouwd als een min of meer commercieel tarief moet worden aangemerkt. Daartoe heeft het Hof aannemelijk geacht dat de abonnees deze prijs ervaren als een in het economische verkeer min of meer normale, gebruikelijke prijs voor het blad. Dusdoende worden de consumptieve particuliere belangen van de abonnees gediend, aldus het Hof. Dat de exploitatie van het J, bezien vanuit de uitgever, niet kostendekkend dan wel winstgevend is maar reeds vanaf de oprichting in 1983 (sterk) verlieslatend is, maakt dat naar het oordeel van het Hof niet anders.

2.2.4. Voorts heeft het Hof geoordeeld dat belanghebbendes kernactiviteit is het uitgeven van een weekblad tegen een min of meer commercieel tarief. Met het uitgeven van het J en andere gegevensdragers tegen min of meer commerciële tarieven houdt belanghebbende zich naar het oordeel van het Hof niet rechtstreeks en primair bezig met het verkondigen van de blijde boodschap van Jezus Christus. Belanghebbende voldoet daarmee naar het oordeel van het Hof niet aan de wettelijke eis dat zij met haar feitelijke werkzaamheden rechtstreeks en primair een algemeen nut dient te beogen.

Rechtsoverwegingen

2.3.1. Het eerste middel richt zich tegen 's Hof's in 2.2.3 weergegeven oordeel dat belanghebbende de consumptieve particuliere belangen van de abonnees dient, omdat de voor

het J gehanteerde abonnementsprijs als een min of meer commercieel tarief moet worden aangemerkt. Het middel slaagt. Het Hof heeft kennelijk en terecht tot uitgangspunt genomen dat voor het oordeel dat met de ontplooide werkzaamheden uitsluitend of nagenoeg uitsluitend het algemeen nut is beoogd in de zin van artikel 5b, lid 1, aanhef en letter a, onder 1o, AWR onder meer moet vaststaan dat belanghebbendes werkzaamheden rechtstreeks erop zijn gericht het algemeen nut te dienen. Beslissend voor de beantwoording van de vraag of activiteiten worden verricht tegen tarieven die commercieel van aard zijn, is echter niet hoe die tarieven ervaren worden door degenen die deze tarieven betalen, maar of de tariefstelling is gericht op het behalen van exploitatieoverschotten. De door het Hof aan zijn oordeel ten grondslag gelegde omstandigheid dat de prijs voor het J door de abonnees als een in het economische verkeer normale, gebruikelijke prijs wordt ervaren, staat er niet aan in de weg het uitgeven van het J aan te merken als een werkzaamheid die rechtstreeks gericht is op het dienen van het algemeen belang.

2.3.2. 's Hof's uitspraak laat geen andere conclusie toe dan dat belanghebbende met haar tariefstelling voor het J niet streefde naar exploitatieoverschotten. Het Hof heeft immers, in cassatie onbestreden, vastgesteld dat de abonnementsprijs voor het J niet kostendekkend is en dat de exploitatie van het J van haar oprichting af ieder jaar tot een verlies leidt. De omstandigheid dat belanghebbende de activiteiten niettemin heeft voortgezet laat geen andere conclusie toe dan dat belanghebbende met deze activiteiten geen winst-oogmerk heeft.

2.3.3. Het tweede middel richt zich tegen 's Hof's in 2.2.4 weergegeven oordeel dat belanghebbende niet voldoet aan de wettelijke eis dat zij met haar feitelijke werkzaamheden rechtstreeks en primair een algemeen nut dient te beogen. Ook dit middel slaagt.

Volgens artikel 2, lid 1, van haar statuten heeft belanghebbende ten doel 'het uitgeven van een nieuwsblad en het bevorderen van andere publiciteit ten dienste van het verkondigen van de blijde boodschap van Jezus Christus, zoals deze door de Katholieke Kerk wordt overgeleverd.' Die statutaire bepaling laat geen andere conclusie toe dan dat zowel het uitgeven van dat nieuwsblad als het bevorderen van andere publiciteit ten dienste staan van het verkondigen van bedoelde boodschap. Verwijzing moet volgen voor een hernieuwd onderzoek naar de vraag of belanghebbendes feitelijke werkzaamheden uitsluitend of nagenoeg uitsluitend bestaan uit het uitgeven van een dergelijk nieuwsblad en het bevorderen van dergelijke andere publiciteit. Bevestigende beantwoording van die vraag leidt tot het oordeel dat belanghebbende, gelet op het bepaalde in artikel 5b, lid 3, letter i, AWR, met die werkzaamheden rechtstreeks en primair een algemeen nut beoogt.

2.4. Gelet op het in 2.3.1 en 2.3.3 overwogene kan 's Hof's uitspraak niet in stand blijven. Verwijzing moet volgen. De middelen 3 en 4 behoeven thans geen bespreking. (Volgt vernietiging en verwijzing.)

De Hoge Raad volgt de conclusie van A-G IJzerman van 26 mei 2016, NTFR 2016/1633, dat deze stichting voor het uitgeven van haar katholieke weekblad geen commerciële tarieven hanteert. Eerder had Hof Arnhem-Leeuwarden op 7 juli 2015, nr. 14/01077, NTFR 2015/2173, nog beslist dat het wel commerciële tarieven waren, nadat in eerste aanleg Rechtbank Gelderland op 26 augustus 2014, nr. 13/06966, NTFR 2014/2320, daar geen problemen in had gezien en de anbi-status wel in stand had gelaten.

Het werd hoog tijd dat de Hoge Raad zich zou uitlaten over het begrip 'commerciële tarieven'. Eerder had de Hoge Raad die kans gemist met zijn art. 81 RO-uitspraak van 22 juni 2012, nr. 11/02888, NTFR 2012/1577 op het cassatieberoep tegen de uitspraak van Hof Den Bosch van 9 juni 2011, nr. 10/00501, NTFR 2011/2775. Maar dat wordt nu met deze uitspraak over het katholieke nieuwsblad goedgemaakt.

Anders dan Hof Arnhem-Leeuwarden in 2015 en Hof Den Bosch in 2011 hadden geoordeeld, gaat het voor commerciële tarieven niet om een vergelijking met anderen in de markt, dus hoe de gebruikers de tarieven ervaren, maar of de anbi er een positief resultaat door behaalt. Is dat niet het geval, dan is er geen sprake van commerciële tarieven. Zoals hier het katholieke weekblad dat structureel verlies maakt en slechts kan overleven door de financiële bijdragen van een steunstichting (uit de procedure van HR 25 november 2016, nr. 15/03777, NTFR 2016/2851). Daaruit kan worden opgemaakt dat die giften van een steunstichting niet meetellen voor de resultaatberekening en dat klopt met de uitleg van art. 1a, lid 5, Uitv.reg. AWR (Stcrt. 22 juni 2012, nr. 12737), waarin wordt gezegd dat subsidies, giften en legaten voor deze resultaatbepaling buiten beschouwing mogen blijven. Wel jammer dat de Hoge Raad de bepaling uit de Uitvoeringsregeling niet expliciet heeft genoemd, want dat was wel zo duidelijk geweest. Nu blijft het bij de constatering van de advocaat-generaal in zijn conclusie dat de opvatting van het hof in strijd was met de Uitvoeringsregeling.

Er volgt toch nog verwijzing naar Hof Den Bosch om vast te stellen of de stichting met haar feitelijke werkzaamheden rechtstreeks en primair een algemeen nut beoogt. Het verbaast mij dat verwijzing nodig is, want de rechtbank heeft dit in eerste aanleg al vastgesteld en dit onderdeel is in hoger beroep door het hof in stand gelaten omdat het daar alleen ging om de vermeende commerciële tarieven. In cassatie had de staatssecretaris op dit onderdeel ook niets ingebracht. Dus ik zou menen dat het algemeen nuttige van de feitelijke activiteiten al vaststaat en dat daarvoor geen verwijzing nodig zou zijn.

Het mag nu wel klaar zijn voor deze stichting die het katholieke weekblad uitgeeft. Er is jarenlang geprocedeerd om de anbi-status terug te krijgen en door de verwijzing duurt het nog een jaartje langer. Het zou een goede zaak zijn als de staatssecretaris zou ingrijpen door te laten weten dat er geen behoefte bestaat aan het verwijzingsberoep omdat er geen twijfel is dat de feitelijke werkzaamheden van de stichting in het algemeen belang zijn.

Brondocumenten

- [Beroepschrift in cassatie bij HR nr. 15/03778](#)
- [HR 25 november 2016, nr. 15/03778](#)

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