

NTRF 2016/2202 Scientology Kerk Amsterdam geen anbi volgens A-G IJzerman

Conclusie A-G IJzerman 28 juli 2016, nr. 15/05483

Belastingjaar/tijdvak		 Bronndocument
Wetsartikelen	Wet IB 2001-art. 6.33 Uitv.reg. IB 2001-art. 41a	
Auteur	dr. D. Molenaar	
ECLI	ECLI:NL:PHR:2016:785	

Samenvatting

Tweede cassatieronde. Zie eerder HR 12 december 2014, nr. 13/05820, NTRF 2014/2937.

In geschil is of belanghebbende is aan te merken als een algemeen nut beogende instelling, een anbi. In dit stadium van de procedure gaat het met name om de vraag of door de activiteiten van belanghebbende het algemeen belang minstens in gelijke mate als particuliere belangen wordt gediend. De activiteiten die belanghebbende tegen betaling organiseert voor haar leden bestaan met name uit zogenoemde auditing en trainingen. Het is de vraag of de daarvoor gehanteerde tarieven zodanig zijn vastgesteld dat die een commercieel karakter hebben. Dat zou namelijk betekenen dat die activiteiten primair particuliere belangen dienen, ook al vormen die activiteiten een onderdeel van de religieuze beleving.

In hoger beroep is door Hof Amsterdam geoordeeld dat belanghebbende uitsluitend kerkelijke activiteiten verricht en dat zij daarom een algemeen nut beogende instelling is. Bij HR 12 december 2014, het verwijzingsarrest, heeft de Hoge Raad de uitspraak van Hof Amsterdam vernietigd, met name omdat Hof Amsterdam zich over het (al dan niet) commerciële karakter van de door belanghebbende gehanteerde tarieven niet had uitgelaten; met verwijzing naar Hof Den Haag.

In de procedure na verwijzing heeft het hof (Hof Den Haag 21 oktober 2015, nr. 15/00009, NTRF 2015/2954) ten eerste vastgesteld dat de door belanghebbende voor haar leden georganiseerde auditing en trainingen, in 2008 en 2009, tezamen meer dan 50% uitmaakten van de activiteiten van belanghebbende. Ten tweede heeft het hof geoordeeld dat de voor auditing en trainingen door belanghebbende gehanteerde tarieven zijn aan te merken als commerciële tarieven. Dit vormt een beletsel om auditing en trainingen aan te merken als activiteiten waarmee het algemeen belang wordt gediend. Het hof is tot het oordeel gekomen dat belanghebbende er niet in is geslaagd te doen blijken dat het algemeen belang minstens in gelijke mate als een particulier belang gediend wordt. Belanghebbende is volgens het hof terecht niet als anbi aangemerkt.

Belanghebbende heeft cassatie aangekend. In het verweerschrift in cassatie heeft de staatssecretaris gesteld dat het hof buiten de verwijzingsopdracht is getreden met zijn oordeel dat geen sprake is van donaties, maar van verplichte bijdragen en dat daartegenover een directe tegenprestatie staat in de vorm van de leergang auditing en training.

A-G IJzerman merkt op dat in het verwijzingsarrest sprake is van de tariefstelling voor de door belanghebbende verrichte diensten. Daarmee is volgens de advocaat-generaal vast komen te staan dat de door belanghebbende verzorgde auditing en trainingen zijn aan te merken als diensten (in de zin van *quid pro quo*), dus niet als donaties. Het komt de advocaat-generaal voor dat het hof hier, na verwijzing, is gebleven binnen dat vaststaande oordeel in het verwijzingsarrest.

Waar belanghebbende thans alsnog opkomt tegen het vaststaande oordeel dat hier sprake is van dienstverlening op basis van *quid pro quo*, kunnen dergelijke klachten niet tot cassatie leiden. Het hof heeft geoordeeld dat de prijzen van de door belanghebbende aangeboden auditing en trainingen van commerciële aard zijn. Daaraan heeft het de gevolgtrekking verbonden dat niet kan worden aangenomen dat het algemeen belang met de auditing- en trainingsactiviteiten van belanghebbende ten minste in gelijke mate wordt gediend als het particuliere belang. Nu auditing en trainingen tezamen meer dan 50% uitmaken van de activiteiten van belanghebbende, zijn volgens het hof haar feitelijke werkzaamheden in overheersende mate van commerciële aard. De advocaat-generaal begrijpt dat het hof als maatstaf ter bepaling van wat heeft te gelden als commerciële tarieven heeft gehanteerd: de marktprijs c.q. vergelijkbare marktprijzen. Die maatstaf is volgens de advocaat-generaal juist te achten in het licht van het verwijzingsarrest. Bovendien meent de advocaat-generaal dat hetgeen belanghebbende kennelijk voor ogen staat als maatstaf, namelijk of het tarief hoger is dan de kostprijs teneinde een voordeel te behalen, juist aansluit bij het oordeel van het hof dat belanghebbende bewust streeft naar het behalen van overschotten ter aanwending voor instandhouding van haarzelf, en exploitatieoverschotten heeft behaald. Het eerste middel faalt.

In het tweede middel wordt erover geklaagd dat het hof, dus na verwijzing, ten onrechte uitgaat van de opvatting dat aan een instelling die uitsluitend werkzaamheden verricht van kerkelijke aard niet de status van algemeen nut beogende instelling toekomt. Deze klacht lijkt de advocaat-generaal te berusten op een onjuiste lezing van de hofuitspraak na verwijzing, c.q. miskennis van hetgeen als rechtens vaststaand is geoordeeld in het verwijzingsarrest. Hierin is namelijk al onjuist bevonden de stelling dat instellingen die uitsluitend activiteiten verrichten van kerkelijke of levensbeschouwelijke aard reeds als zodanig in aanmerking komen voor de status van anbi. De overige klachten, waaronder een beroep op het volkenrechtelijke gelijkheidsbeginsel en het recht op vrijheid van godsdienst, kunnen volgens de advocaat-generaal evenmin tot cassatie leiden, zodat ook het tweede middel faalt.

De conclusie strekt ertoe dat het beroep in cassatie van belanghebbende ongegrond dient te worden verklaard.

Commentaar

In deze conclusie geeft de advocaat-generaal een goed overzicht van alles wat speelt rond de kwestie 'min of meer commerciële activiteiten', al mis ik nog wel twee tijdschriftartikelen, namelijk Van Bakel en De Wijkerslooth-Lhoëst, 'ANBI's en commerciële activiteiten: wat mag (niet)?', WFR 2016/77, en Hoogwout, 'Commerciële activiteiten en de ANBI-status: een moeizame combinatie?', FTV 2015/06. Deze wil ik hier graag meegeven, net als mijn commentaar op de verwijzingsuitspraak van Hof Den Haag in NTRF

2015/2954. Helaas vind ik echter dat aan het eind in onderdeel 6 de beoordeling van het eerste middel door de advocaat-generaal onjuist is en daarvoor heb ik de volgende argumenten:

- In de MvT op de Geefwet schrijft de wetgever wel dat een ruimhartiger beleid wordt voorgestaan, maar in werkelijkheid is dat niets nieuws als naar de brief van 9 juli 2009 wordt gekeken, die de advocaat-generaal bespreekt in onderdeel 4.8. Dat anbi's commerciële activiteiten mogen ontplooiën zolang de opbrengst maar voor de algemeen nuttige activiteiten worden gebruikt, is al vastgelegd in de brief van 9 juli 2009. Met die brief wordt bedoeld ongerustheid weg te nemen na de aanscherping van 50% naar 90% algemeen belang als voorwaarde voor de anbi-status, dus klaarblijkelijk gaat het over beleid dat voordien al bestond. De MvT van de Geefwet zegt feitelijk niets anders, dus het is geen ruimhartiger beleid, want het bestond al jaren en is in 2009 en 2012 alleen duidelijk opgeschreven.
- Ook de definitie van 'commerciële activiteiten' die sinds 2012 in art. 1a, lid 5, Uitv.reg. AWR 1994 staat is geen uitbreiding maar een verduidelijking van de wetgever over een kwestie die in de jurisprudentie de verkeerde kant op dreef (in Hof Den Bosch 9 juni 2011, nr. 10/00501, NTFR 2011/2775 en het latere negeren met art. 81 Wet RO door de Hoge Raad in NTFR 2012/1577 (HR 22 juni 2012, nr. 11/02888)). Er hoort volgens de wetgever geen vergelijking met anderen in de markt plaats te vinden, maar een vergelijking met de instelling zelf, waarbij de vraag moet worden gesteld of er structureel overschotten worden behaald als de giften, donaties, legaten en dergelijke buiten beschouwing worden gelaten. Dat standpunt van de wetgever moet ook voor het verleden gelden, dus daaraan moet voor de Scientology Kerk Amsterdam worden getoetst.

Ik begrijp daarom niet hoe de advocaat-generaal, het verwijzingshof en eerder de Hoge Raad zelf een standpunt kunnen innemen als de wetgever zich duidelijk heeft uitgelaten. En al helemaal niet gezien de brief van de staatssecretaris van Financiën van 9 juli 2009 waarmee hij 'ongerustheid wilde wegnemen'. Je bent als rechterlijke instantie te eigenwijs als je dat niet meeneemt voor een zaak over het jaar 2008.

Het zal niet verbazen dat ik onderdeel 6.10 van deze conclusie van de advocaat-generaal verkeerd vind, waarin hij pleit voor kostenallocatie per activiteit. Daarmee kun je namelijk de anbi-status voor ongeveer alle culturele en andere instellingen wel gaan intrekken, want die hebben zeker meer dan 10% inkomsten die meer opleveren dan ze kosten. En het is in strijd met de brief van de staatssecretaris van 9 juli 2009, waarin hij zegt: '(...) Van belang is immers dat de opbrengsten van het vermogen en van de activiteiten van de anbi's besteed worden aan het algemene belang. Hoe de opbrengsten worden behaald is daarbij niet van doorslaggevende betekenis. (...)' En volgens de resultaten en activiteiten van 2007 en 2008 voldoet de Scientology Kerk Amsterdam aan deze tekst. Deze zaak kan niet los gezien worden van de zaak over het Katholiek Weekblad, waarover dezelfde advocaat-generaal op 26 mei jl. een conclusie uitbracht (nr. 15/03778, NTFR 2016/1633). Ik hoop dat de Hoge Raad de zaken samen zal behandelen, neutraal zal kijken naar de religieuze uitingen in beide zaken en zich vooral zal richten op hetgeen de wetgever over commerciële tarieven en activiteiten heeft bepaald. Dan mag het wat mij betreft niet uitmaken dat de ene zaak over 2008 en de andere over 2013 gaat.

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

Bron: <http://www.ndfr.nl/link/NTFR2016-2202>

Datum: 8-9-2016 14:00:54

Alle rechten voorbehouden. Alle auteursrechten en databankrechten van deze tekst worden uitdrukkelijk voorbehouden. Deze rechten berusten bij Sdu Uitgevers. Niets uit NDFR mag worden veeelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand of openbaar gemaakt in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, door fotokopieën, opnamen of enige andere manier, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever. All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted in any form or by any means, electronic, mechanical, photocopying, recording or otherwise, without the publisher's prior consent.