

# ECLI:NL:GHARL:2023:2838

Instantie	Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden
Datum uitspraak	04-04-2023
Datum publicatie	14-04-2023
Zaaknummer	21/00353
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBGEL:2021:623, Bekrachtiging/bevestiging
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Intrekking ANBI-status. Terugwerkende kracht.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2023/810 NLF 2023/1091 met annotatie van Eddo Hageman V-N 2023/31.26.14 Viditax (FutD) 2023041407 FutD 2023-0991

## Uitspraak

### GERECHTSHOF ARNHEM - LEEUWARDEN

locatie Arnhem  
nummer BK-ARN 21/00353  
uitspraakdatum: 4 april 2023

### Uitspraak van de vierde meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

**Stichting " [belanghebbende] "** te **[vestigingsplaats]** (hierna: belanghebbende)

tegen de uitspraak van de rechtbank Gelderland van 10 februari 2021, nummer AWB 19/7430, ECLI:NL:RBGEL:2021:623, in het geding tussen belanghebbende en

de **inspecteur** van de **Belastingdienst/Particulieren, kantoor Eindhoven (ANBI-team)** (hierna: de Inspecteur)

### 1 Ontstaan en loop van het geding

1.1. Bij beschikking van 6 december 2018 heeft de Inspecteur belanghebbende vanaf 31 december 2011 niet meer als algemeen nut beogende instelling (ANBI) aangemerkt (hierna: het intrekkingbesluit).

- 1.2. De Inspecteur heeft bij uitspraak op bezwaar het daartegen gerichte bezwaar afgewezen.
- 1.3. Belanghebbende is tegen die uitspraak in beroep gekomen bij de rechtbank Gelderland (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft het beroep ongegrond verklaard.
- 1.4. Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.
- 1.5. Belanghebbende heeft nadere stukken ingediend.
- 1.6. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 12 januari 2023. Ter zitting is deze zaak gelijktijdig behandeld met de zaken met de nummers BK-ARN 21/00354 tot en met 21/00357 (inzake aan belanghebbende opgelegde (navorderings)aanslagen in de vennootschapsbelasting over de jaren 2012 tot en met 2015). Daarbij zijn verschenen en gehoord drs. S. Boonzaaijer, als de gemachtigde van belanghebbende, alsmede [naam1] , [naam2] en [naam3] namens de Inspecteur, bijgestaan door [naam4] , [naam5] , [naam6] en [naam7] . Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat aan deze uitspraak is gehecht.

## 2 Vaststaande feiten

- 2.1. Belanghebbende is op 18 maart 1983 opgericht met als doel:

"1. Het beoefenen, voorleven en mededelen van het relationele leven met God en de medemens, zoals [naam8] daar wegen voor aangewezen heeft in woord en leven, met name in de agapekringen en de therapeutische werkgroepen.

Het relationele leven ontleent zijn inspiratie aan Gods omgang met de mensen, zoals in de Schriften van het Oude en Nieuwe Testament vervat, en van God uit aan de mensen aangeboden wordt in de relatievorm van het Nieuwe Verbond.

Het is een relatie van liefde, waarin afstand en onderscheid tussen partijen in de relatie bewaard en erkend blijven.

2. Het verschaffen van accommodatie in de brede zin van het woord, waar mensen het leven willen delen op basis van "het relationele leven", ongeacht hun geestelijke achtergrond en hun woonplaats; welke accommodatie tevens dienst doet als een beschermende woonvorm, eveneens te noemen gezinsvervangend huis, voor personen, met hun eventuele kinderen, voor wie, gezien de aard van hun problemen, algehele opvang nodig wordt geacht.

3. Het leggen en onderhouden van contacten met instellingen, bewegingen en personen, welke een raakvlak hebben met het leven en werken van " [belanghebbende] ", om te komen tot samenwerking en wederzijdse bemoediging en inspiratie."

- 2.2. In 1987 heeft belanghebbende in het centrum van [vestigingsplaats] het wooncomplex [belanghebbende] geopend, waarvan de bewoners wonen en leven eendachtig haar doelstelling (hierna: de leefgemeenschap).
- 2.3. In november 1992 heeft belanghebbende zich, in het kader van haar eerste lustrum als leefgemeenschap, in een beleidsnota breder gepresenteerd (hierna: de Beleidsnota). In de Beleidsnota zijn (onder meer) doelstelling, doelgroepen, hulpverleningsfilosofie en doelproces, woon/leefsituatie, en opnamebeleid nader uitgewerkt. De Beleidsnota is nog altijd geldend.
- 2.4.

Per 30 september 2005 zijn de statuten van belanghebbende gewijzigd (hierna: Statuten 2005). Doel en doelgroep van belanghebbende zijn hierin als volgt (nader) omschreven:

### **“1. Doel en doelgroep**

Aanbieden van een optimale leef- en woonomgeving voor bij voorkeur jonge volwassenen, met eventueel ingebrachte kinderen, die in een crisissituatie verkeren.

#### Voorwaarde:

De mensen van deze doelgroep dienen hulp nodig te hebben die zonder " [belanghebbende] " niet op een goede wijze kan plaatsvinden.

#### Doelproces:

- a. De opgenomen "medebewoners" ondersteunen in een heelwordingsproces dat tevens een start is voor een nieuw levenshoofdstuk, door: communicatie-herstel, opdoen van een positief levensgevoel, resocialisatie, heroriëntatie en rehabilitatie op het maatschappelijk gebeuren.
- b. Het bovengenoemd doelproces bevorderen door het stimuleren en organiseren van activiteiten en werkzaamheden in de brede zin van het woord, zoals: ambachtelijke technieken, creatieve vaardigheden, lichaamscultuur en het leren genieten van en het deelnemen aan culturele activiteiten.
- c. Vorming van een cultureel centrum waar activiteiten worden georganiseerd die ook gericht zijn op andere mensen dan de doelgroep. ()”

Behoudens het gewijzigde eerste lid, is de doelomschrijving gelijk gebleven.

2.5. Per 24 november 2015 zijn de statuten van belanghebbende opnieuw gewijzigd (hierna: Statuten 2015). Hierin is de doelstelling van belanghebbende opnieuw omschreven:

#### “Artikel 3

1. Het vormen van een Leefgemeenschap waar het relationele leven beoefend wordt.
2. Het onderhouden van een dag- en weekstructuur door gezamenlijke maaltijden, gemeenschappelijke activiteiten, en in het bijzonder een wekelijkse kring, Grote Kring genoemd, waar alle bewoners overleg en verdieping zoeken en de gemeenschappelijke spiritualiteit versterken.
3. Het vormen van een positief leefklimaat met extra bescherming en structuur voor hen die dat nodig hebben.
4. Het verschaffen van accommodatie, waar mensen samen willen wonen op basis van het relationele leven.
5. Het uitdragen van [belanghebbende] als een goed en rechtvaardig oord om samen mens te zijn, en daarmee de samenleving en andere leefgemeenschappen te inspireren.”

2.6. De leefgemeenschap kent de volgende bewoners:

- *Dragende leden*: zij die bereid en in staat zijn het huishouden in de brede zin van het woord organisatorisch, therapeutisch, sociaal en financieel te dragen (Statuten 2005); zij die de doelstelling van belanghebbende actief en zonder voorbehoud ondersteunen (Statuten 2015);
- *Medebewoners*: mensen, bij een onvolledig gezin met hun kinderen, die voor kortere of langere tijd, met als regel een maximum van drie jaar, tenzij het bestuur anders beslist, totale en omvattende hulp nodig hebben binnen een gezins-, woon- en leefverband (Statuten 2005; hierin nog aangeduid als gasten); mensen voor wie de leefgemeenschap een gewenste omgeving is om hun eigen leven op de rails te zetten (Statuten 2015);
- *inwonende gezinsleden*.

2.7. Het wooncomplex bestaat uit veertien appartementen, acht gezinswoningen, een gemeenschappelijk huis (Het Grote Huis) en een gemeenschappelijke tuin. De gezinswoningen worden bewoond door de dragende leden met hun inwonende gezinsleden. De appartementen worden door belanghebbende verhuurd aan de medebewoners.

2.8. Binnen de structuren van de leefgemeenschap wordt door de dragende leden zorg verleend aan de medebewoners. Belanghebbende is per 2010 als zorginstelling geregistreerd bij het Centrum voor Indicatie en Zorg (CIZ).

2.9. De leefgemeenschap telt in de regel twaalf medebewoners met een hulpvraag. In ongeveer de helft van die gevallen gaat het om een geïndiceerde hulpvraag waarvoor door de hulpbehoevende een persoonsgebonden budget (pgb) wordt ontvangen (de zogenoemde pgb-houders). Met die medebewoners heeft belanghebbende zorgovereenkomsten gesloten. Voor de verleende zorg wordt belanghebbende vanuit de toegekende pgbs betaald (hierna: de pgb-inkomsten). De pgb-inkomsten over de jaren 2012 tot en met 2015 bedroegen achtereenvolgens: 224.973, 254.215, 178.344 en 55.231.

2.10. Volgens de jaarrekeningen van belanghebbende over de jaren 2012 tot en met 2015 zijn de volgende positieve resultaten behaald:

2012:	237.532
2013:	226.756
2014:	167.102
2015:	56.054

#### *De ANBI-status van belanghebbende*

2.11. Bij beschikking van 26 september 1991 is belanghebbende aangemerkt als ANBI als bedoeld in destijds artikel 24 van de Successiewet 1956. Op 3 mei 2005 is aan belanghebbende een beschikking met eenzelfde strekking gegeven.

2.12. Bij beschikking van 20 september 2007 is belanghebbende vervolgens per 1 januari 2008 aangemerkt als ANBI als bedoeld in destijds artikel 6.33 van de Wet inkomstenbelasting 2001.

2.13. Met dagtekening 18 november 2009 is aan belanghebbende een Verklaring Nieuwe voorwaarden ANBI toegezonden (hierna: het standaardformulier). Het standaardformulier luidt, voor zover van belang, als volgt:

#### **“Nieuwe voorwaarden voor aanwijzing als ANBI**

Vanaf 1 januari 2010 moet uw instelling ook aan de volgende voorwaarden voldoen om aangewezen te zijn als ANBI:

- Uw instelling moet zich voor minstens 90% inzetten voor het algemeen nut.
- Uw instelling, bestuurders, management en gezichtsbepalende personen mogen de afgelopen 4 jaar niet zijn veroordeeld tot het aanzetten tot haat, het aanzetten tot geweld of het gebruik van geweld.”

Belanghebbende heeft het standaardformulier aan de Inspecteur geretourneerd en daarin verklaard aan die voorwaarden te voldoen. Over de continuering van de ANBI-status in 2010 is in het standaardformulier het volgende vermeld:

#### **“Verlenging aanwijzing als ANBI in 2010**

Verklaart u dat uw instelling aan de nieuwe voorwaarden voldoet, dan blijft uw instelling geregistreerd als ANBI. Stellen wij later vast dat uw instelling toch niet voldoet aan de voorwaarden, dan trekken wij uw aanwijzing als ANBI in. Het is mogelijk dat u dan alsnog belasting moet betalen. ()”

2.14. Op 1 mei 2017 heeft de inspecteur van de Belastingdienst/Midden- en kleinbedrijf, kantoor Almere (hierna: BD/MKB) een boekenonderzoek aangekondigd naar de aanvaardbaarheid van onder meer de aangiften vennootschapsbelasting voor de jaren 2012 tot en met 2015 van belanghebbende. Het boekenonderzoek is uitgevoerd door [naam9] (hierna: [naam9] ).

2.15. Op 15 november 2017 heeft [naam9] een e-mail gestuurd aan een medewerker van het ANBI-team van de Belastingdienst/Particulieren, kantoor Eindhoven met de volgende inhoud:

"Collega,

Na telefonisch overleg met collega [geblindeerd] wil ik graag casus van Stichting [belanghebbende] () ter beoordeling voorleggen. De casus is uitgewerkt in document Casus Stichting [belanghebbende] \_ ANBI-status. Ook heb ik het document Casus Stichting [belanghebbende] -VPB voor de volledigheid toegevoegd; hierin is een uitgebreide beschrijving van de activiteiten van St. [belanghebbende] opgenomen."

Bij de e-mail is een casusbeschrijving gevoegd over de ANBI-status van belanghebbende. Die casusbeschrijving luidt als volgt:

### **"Algemeen**

Stichting [belanghebbende] (hierna [belanghebbende] ) is een ideologische therapeutische leefgemeenschap en heeft twee doelstellingen:

1. Het vormen van een optimale woon- en werkplek voor alle bewoners.
2. Het aanbieden van deze goede woon- en werkplek aan mensen die vastgelopen zijn, en een tijd van heroriëntatie en vernieuwing willen ingaan.

[belanghebbende] heeft met ingang van 1 januari 2008 de ANBI status en geregistreerd onder nr. [nummer1] .

Met ingang van het jaar 2010 is [belanghebbende] actief als zorginstelling en als zodanig geregistreerd bij het Centrum voor Indicatie en Zorg (CIZ). Diverse vrijwilligers - veelal woonachtig op het terrein van [belanghebbende] - verlenen zorg aan diverse (mede)bewoners en ex-bewoners van [belanghebbende] . De budgethouders, "de patiënten" hebben allemaal een persoonsgebonden budget (hierna PGB), welke (nagenoeg) volledig ten goede komt aan [belanghebbende] .

### **Statuten**

In de statuten van [belanghebbende] is met betrekking tot het doel het volgende vermeld:  
[citaat artikel 2 van de Statuten 2005 en artikel 3 van de Statuten 2015]

Met betrekking tot een aanwezig positief saldi bij ontbinding van de stichting is het volgende bepaald:

[citaat artikel 13, zesde lid, van de Statuten 2005]

Een dergelijke bepaling is ook in artikel 12 lid 5 van de gewijzigde statuten [Statuten 2015] opgenomen."

Tevens is bij die e-mail een casusbeschrijving gevoegd betreffende de vennootschapsbelasting. Omtrent de ANBI-status van belanghebbende is hierin het volgende vermeld:

### **"ANBI status**

Betreffende de ANBI-status en de daaraan gekoppelde aftrek van de fictieve vrijwilligersvergoeding ex artikel 9 Wet VPB zijn vragen gesteld aan collega [geblindeerd] Belastingdienst/kantoor Eindhoven. Ik ben van mening dat de door [belanghebbende] verrichte werkzaamheden niet binnen de ANBI status passen.

De casus is na het overleg schriftelijk ingediend via [geblindeerd]. Een antwoord heb ik nog niet ontvangen.

## **Voorlopige conclusie**

()

Als de ANBI status ook niet van toepassing is op deze werkzaamheden dan zullen de resultaten in de heffing van VPB betrokken worden.

()”

2.16. De desbetreffende medewerker heeft deze e-mail op 4 december 2017 doorgestuurd naar een collega binnen het ANBI-team met een kopie (c.c.) aan [naam9] :

“Hallo [naam10] ,

wil jij deze post in behandeling nemen, is reeds opgevoerd in ANBI-LOA. Resultaat graag terugkoppelen aan onze collega.

@ [naam9] : dank voor het signaal !! We gaan ermee aan de slag !!”

2.17. Bij brief van 16 januari 2018 heeft de Inspecteur belanghebbende verzocht gegevens in te sturen ter beoordeling of aan de voorwaarden van een ANBI wordt voldaan. Het gaat om de volgende stukken:

- de Jaarrekening 2016 en de financiële prognose voor het komende jaar;
- het (meerjarig) beleidsplan;
- het Jaarverslag.

2.18. Bij brief van 9 februari 2018 heeft belanghebbende hierop gereageerd en stukken verstrekt.

2.19. Bij brief van 8 maart 2018 heeft de Inspecteur belanghebbende op de hoogte gesteld van zijn voornemen om de ANBI-status met terugwerkende kracht tot 1 januari 2012 in te trekken. De Inspecteur geeft hierin te kennen in het kader van de beoordeling van de ANBI-status de website van belanghebbende te hebben bezocht. Ook de door belanghebbende op verzoek verstrekte gegevens zijn in de beoordeling betrokken. Over de e-mail van [naam9] en de daarbij gevoegde stukken is niets vermeld.

2.20. Op het voornemen heeft belanghebbende bij brief van 12 april 2018 gereageerd. Ook daarna is over en weer gecorrespondeerd.

2.21. Bij brief van 19 november 2018 heeft de Inspecteur te kennen gegeven niet terug te komen van zijn voornemen om de ANBI-status met terugwerkende kracht tot 1 januari 2012 in te trekken. De brief bevat de volgende (tussen)conclusies:

### *"Conclusie kwalitatieve toets*

Ik concludeer dat de stichting zowel met haar statutaire doelstelling alsmede feitelijke werkzaamheden gericht is op het in stand houden van een leefgemeenschap. Hiermee wordt geen algemeen belang gediend, maar worden de particuliere belangen van de leden/bewoners gediend. Dat de werkzaamheden rechtstreeks gericht zijn op geestelijke begeleiding is niet gebleken uit zowel de statutaire doelstelling alsmede de feitelijke werkzaamheden. Een enkeling heeft eventuele zorg nodig. Niet gebleken is dat de gemeenschap reguliere zorg biedt. Het is een gemeenschap waar goed op elkaar gelet wordt. Er vinden gemeenschappelijke activiteiten plaats zoals samen ontbijten, lunchen en een kringgesprek op vrijdag.

Een andere activiteit welke gepaard gaat met het in stand houden van een leefgemeenschap is het verhuren van woningen. Dit is eveneens geen activiteit waarmee rechtstreeks een algemeen belang wordt nagestreefd, maar hiermee worden de particuliere belangen gediend van de bewoners.

Ook met het verstrekken van leningen en het beheren van fondsen/ doorstoten van gelden wordt niet rechtstreeks een algemeen belang nagestreefd. Ik concludeer dat, mocht er sprake zijn van enige

zorg, dit niet op de voorgrond staat bij de Stichting. Het betreft een leefgemeenschap waarin een enkeling eventueel zorg nodig heeft. De overige leden (meer dan de helft van totaal leden) wonen er gewoon zonder enige zorgbehoefte. Het beoefenen van het relationele leven (het vormen van een leefgemeenschap) staat hier voorop.

De Stichting passeert de kwalitatieve toets niet.

()

#### *Conclusie kwantitatieve toets*

Ik concludeer dat de Stichting (zeker voor meer dan bijkomstig) de particuliere belangen dient van de leden van de leefgemeenschap. Mij is niet gebleken dat de Stichting een actieve rol speelt in de geestelijke begeleiding van de tijdelijke bewoners/zorgbehoevenden en dat de activiteiten van de Stichting hier rechtstreeks op gericht zijn. Daarnaast is mij evenmin gebleken dat deze 'zorg' activiteiten meer dan 90% van de activiteiten omvatten.

De kwantitatieve toets wordt niet gepasseerd.

()

#### *Conclusie*

De Stichting richt zich zowel met haar statutaire doelstelling alsmede haar feitelijke werkzaamheden op het in stand houden en inrichten van een leefgemeenschap. Hiermee wordt niet rechtstreeks een algemeen belang beoogd. Met deze activiteiten worden primair de particuliere belangen gediend van de bewoners die daar woonachtig zijn. De Stichting passeert dan ook niet de kwalitatieve toets.

Daarnaast wordt niet voldaan aan een aantal formele voorwaarden. De Stichting voldoet niet aan de volgende formele voorwaarden:

- artikel 1a, eerste lid, letter e URAWR (bestuursbeloning)
- artikel 1a, lid 1, letter c URAWR (beschikkingsmacht)
- artikel 1a, lid 1, letter a URAWR (winstoogmerk)
- artikel 1a, eerste lid, letter d juncto artikel 1b URAWR (oppotten van vermogen)
- artikel 1a, lid 1, letter h URAWR 1994 (liquidatiebepaling)
- artikel 1a, lid 1, letter j en lid 7 van de URAWR (publicatieplicht)"

Omtrent de terugwerkende kracht tot 1 januari 2012 heeft de Inspecteur het volgende opgemerkt:

"Op grond van artikel 5b, lid 7, AWR is het de inspecteur toegestaan om de beschikking in heroverweging te nemen. Daarnaast biedt dit artikel de mogelijkheid om de beschikking met terugwerkende kracht in te trekken.

Nu achteraf is gebleken dat de feitelijke activiteiten van de Stichting nimmer voor 90% (tot 2012 was dit 50%) het algemeen belang diende, wordt de ANBI status van de Stichting op grond van het bepaalde in artikel 5b lid 7 Algemene wet met terugwerkende kracht tot 1 januari 2012 ingetrokken."

2.22. Bij het intrekingsbesluit van 6 december 2018 is dienovereenkomstig beslist onder verwijzing naar de hiervoor genoemde brief. Belanghebbende heeft hiertegen bezwaar gemaakt.

2.23. Op 8 maart 2019 heeft [naam9] het rapport inzake het boekenonderzoek bij belanghebbende uitgebracht (zie 2.14; hierna: het Controlerapport). Hierin wordt geconcludeerd dat belanghebbende met al haar activiteiten belastingplichtig is voor de vennootschapsbelasting, niet in aanmerking komt voor een subjectieve vrijstelling en geen aanspraak kan maken op de vrijwilligersaftrek. Overeenkomstig die conclusies zijn over de jaren 2012 tot en met 2015 (navorderings)aanlagen vennootschapsbelasting aan belanghebbende opgelegd (zie zaaknummers 21/00384 tot en met 21/00387). Onder het kopje ANBI instelling is in het Controlerapport het volgende vermeld:

" [belanghebbende] is met ingang van 1 januari 2008 aangemerkt als Algemeen nut beogende instelling' (hierna: ANBI) en is ook als zodanig ingeschreven in het register bij de Belastingdienst.

Op mijn verzoek heeft mijn collega mevr. [naam11] van Belastingdienst / kantoor Eindhoven ANBI Expertisecentrum onderzoek gedaan naar de ANBI status van [belanghebbende] . Naar aanleiding van dit onderzoek is de beschikking van de ANBI status van [belanghebbende] met ingang van 31 december 2011 ingetrokken. De datum van de intrekking van de beschikking is 6 december 2018. ()"

- 2.24. Belanghebbende is in de gelegenheid gesteld te worden gehoord op haar bezwaar tegen het intrekkingbesluit. Voorafgaand aan het hoorgesprek heeft belanghebbende inzage gehad in het bezwaardossier. De in 2.15 en 2.16 genoemde e-mails (met bijlagen) zaten niet in het bezwaardossier.
- 2.25. Bij uitspraak op bezwaar van 14 november 2019 is het bezwaar ongegrond verklaard. Belanghebbende heeft hiertegen beroep ingesteld bij de Rechtbank.
- 2.26. Hangende het beroep heeft de Inspecteur de in 2.15 en 2.16 bedoelde e-mails (met bijlagen) alsnog aan belanghebbende en de Rechtbank verstrekt.
- 2.27. Bij uitspraak van 10 februari 2021 heeft de Rechtbank het beroep ongegrond verklaard.

### **3 Geschil**

- 3.1. In geschil is de rechtmatigheid van het intrekkingbesluit.
- 3.2. Belanghebbende stelt zich op het standpunt dat het intrekkingbesluit moet worden vernietigd wegens strijd met de Algemene wet bestuursrecht (Awb), de algemene beginselen van behoorlijk bestuur (a.b.b.b.) en de Wet openbaarheid van bestuur (Wob). Het intrekkingbesluit wordt ook inhoudelijk bestreden, in het bijzonder de terugwerkende kracht tot 1 januari 2012. Belanghebbende verzoekt daarnaast om vergoeding van de proceskosten, van het betaalde griffierecht en van geleden schade, zowel materieel als immaterieel.
- 3.3. De Inspecteur stelt zich daartegenover op het standpunt dat het intrekkingbesluit rechtmatig is genomen en inhoudelijk juist is, zowel wat betreft de intrekking van de ANBI-status als de terugwerkende kracht. Voor het toekennen van een vergoeding van de proceskosten, het betaalde griffierecht of een schadevergoeding ziet de Inspecteur geen reden.

### **4 Beoordeling van het geschil**

*Strijd met de Awb en a.b.b.b.?*

- 4.1. Belanghebbende betoogt dat het intrekkingbesluit in strijd met de Awb en de a.b.b.b. is genomen. Volgens belanghebbende is sprake geweest van een ongeoorloofde vermenging van twee bestuursorganen, te weten de inspecteur van BD/MKB (inzake de vennootschapsbelasting) en de Inspecteur (inzake de ANBI-status). De inspecteur van BD/MKB heeft als taak het heffen van vennootschapsbelasting, terwijl de Inspecteur als taak heeft een ANBI van belastingheffing te vrijwaren. Die taken conflicteren en moeten volgens belanghebbende daarom strikt gescheiden blijven van elkaar, hetgeen in haar geval niet is gebeurd. De Inspecteur heeft volgens belanghebbende met

het oog op de heffing van vennootschapsbelasting over de jaren 2012 tot en met 2015 de opdracht gekregen van de inspecteur van BD/MKB om de ANBI-status met terugwerkende kracht tot 1 januari 2012 in te trekken. Het intrekingsbesluit stond daarmee al vast voordat haar om gegevens werd gevraagd. Hierdoor heeft de Inspecteur de door belanghebbende verstrekte gegevens en gegeven toelichting niet (juist) in de beoordeling van de ANBI-status betrokken. Er is niet met een open blik naar gekeken. Aldus heeft de Inspecteur blijk gegeven van vooringenomenheid en is de intrekingsbevoegdheid gebruikt voor een ander doel dan waarvoor die is gegeven (détournement de pouvoir). Bovendien wordt belanghebbende door het intrekingsbesluit onevenredig in haar belangen getroffen. Ten slotte is het intrekingsbesluit niet deugdelijk gemotiveerd, aldus nog steeds belanghebbende.

- 4.2. De Inspecteur stelt hiertegenover dat het intrekingsbesluit berust op een eigen beoordeling of aan de voorwaarden voor de ANBI-status wordt voldaan. Die beoordeling heeft plaatsgevonden naar aanleiding van een signaal van [naam9] van BD/MKB. De uitkomst ervan stond niet op voorhand vast en van handelen in opdracht van of sturing door BD/MKB is geen sprake geweest. De door belanghebbende verstrekte gegevens en de gegeven toelichting zijn in de beoordeling betrokken. Ook overigens is het intrekingsbesluit niet in strijd met de Awb of de a.b.b.b. genomen, aldus nog steeds de Inspecteur.
- 4.3. Het Hof overweegt als volgt. De Awb en de a.b.b.b. verzetten zich niet tegen een uitwisseling van informatie als hier aan de orde tussen verschillende onderdelen van de Belastingdienst, in dit geval BD/MKB en het ANBI-expertiseteam van de Belastingdienst/Particulieren (het ANBI-team). Het gaat het om een uitwisseling van informatie die noodzakelijk is voor een goede uitvoering van de belastingwet als bedoeld in artikel 67 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR), en die daarom geoorloofd is. Het Hof volgt belanghebbende dan ook niet in haar betoog dat de beide onderdelen van de Belastingdienst strikt gescheiden moeten opereren teneinde vermenging van bestuursorganen te voorkomen.
- 4.4. De Inspecteur (in de persoon van een medewerker van het ANBI-team van het onderdeel Belastingdienst/Particulieren te Eindhoven) is aan de hand van de uitgewisselde informatie een eigen onderzoek gestart naar de ANBI-status van belanghebbende. Uit het verloop van dat onderzoek blijkt niet van vooringenomenheid of partijdigheid aan de zijde van de Inspecteur, of dat de vrees hiervoor objectief gerechtvaardigd was. De door belanghebbende verstrekte gegevens en gegeven toelichting zijn telkens in de beoordeling betrokken, echter met een andere uitkomst dan waarop belanghebbende had gerekend. Nergens blijkt uit dat de uitkomst van de beoordeling op voorhand vast stond. Evenmin ziet het Hof aanknopingspunten dat de e-mail en de daarbij gevoegde casusbeschrijvingen van [naam9] (zie 2.15) hierin als leidraad hebben gediend. In die stukken valt geenszins de wens of opdracht te lezen om, met het oog op het in de heffing van vennootschapsbelasting betrekken van belanghebbende, de ANBI-status van belanghebbende met terugwerkende kracht tot 1 januari 2012 in te trekken. Van sturing van het onderzoek is evenmin gebleken. Voor zover [naam9] zich in die stukken al heeft uitgelaten over de ANBI-status van belanghebbende, betreft het zijn persoonlijke opvatting en wordt de beoordeling ervan uitdrukkelijk aan de Inspecteur gelaten. Ook overigens is niet gebleken dat de Inspecteur gebruik heeft gemaakt van zijn intrekingsbevoegdheid voor een ander doel dan waarvoor de bevoegdheid is verleend (détournement de pouvoir).
- 4.5. Het intrekingsbesluit is voorts deugdelijk gemotiveerd, in de zin dat belanghebbende eruit heeft kunnen opmaken waarom de ANBI-status met terugwerkende kracht is ingetrokken. Dat belanghebbende het met die motivering niet eens, doet hieraan niet af. Van een schending van artikel 3:46 van de Awb is geen sprake.
- 4.6. De voorwaarden om aangemerkt te worden als ANBI volgen rechtstreeks uit wet- en regelgeving (artikel 5b van de AWR en de artikelen 1a tot en met 1f van de Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994; hierna: URAWR). Bij het nemen van het intrekingsbesluit is hieraan getoetst. De Inspecteur komt in dat kader geen beoordelingsvrijheid toe. In zoverre faalt het beroep

op het evenredigheidsbeginsel. Voor zover het gaat om de terugwerkende kracht van het intrekingsbesluit, waarbij de Inspecteur wel enige beoordelingsvrijheid heeft, verwijst het Hof naar overweging 4.21.

*Strijd met de Wob?*

- 4.7. Belanghebbende betoogt dat de Inspecteur in strijd met de verplichtingen ingevolge de Wob heeft gehandeld, door de e-mailwisseling tussen [naam9] van BD/MKB en de Inspecteur (zie 2.15 en 2.16) niet aanstonds en uit eigen beweging aan haar ter inzage te verstrekken. De Inspecteur heeft deze informatie volgens belanghebbende voor haar verborgen gehouden, terwijl zij deze stukken nodig had om zich tegen het intrekingsbesluit te kunnen verweren.
- 4.8. Ter zitting van het Hof is aan belanghebbende uitgelegd dat de belastingrechter niet bevoegd is te oordelen over geschillen in het kader van de Wob. Haar klachten over schending van de verplichtingen uit hoofde van de Wob kunnen daarom niet in deze hogerberoepsprocedure over het intrekingsbesluit aan de orde komen. Het Hof heeft de klachten daarom, met instemming van belanghebbende, naar deze procedure vertaald en opgevat als een klacht over het niet overleggen van de op de zaak betrekking hebbende stukken als bedoeld in artikel 7:4, tweede lid, van de Awb en artikel 8:42 van de Awb.
- 4.9. Op grond van artikel 7:4, tweede lid, van de Awb legt het bestuursorgaan het bezwaarschrift en alle verder op de zaak betrekking hebbende stukken voorafgaand aan het horen gedurende ten minste een week voor belanghebbende ter inzage. Op grond van artikel 8:42, eerste lid, van de Awb is het bestuursorgaan in een (hoger)beroepsprocedure gehouden de op de zaak betrekking hebbende stukken in te zenden. Deze voorschriften vormen een belangrijke waarborg dat een geschil over een door het bestuursorgaan genomen besluit wordt beslecht op basis van alle relevante feitelijke gegevens die aan dat bestuursorgaan ter beschikking staan en hebben gestaan, zodat de belanghebbende zich daarover kan uitlaten en de rechter daarmee bij zijn beslissing rekening kan houden (zie HR 4 mei 2018, ECLI:NL:HR:2018:672, r.o. 3.4.1).
- 4.10. Naar het oordeel van het Hof behoort de e-mailwisseling tussen [naam9] van BD/MKB en de Inspecteur tot de op zaak betrekking hebbende stukken. Die e-mailwisseling stond de Inspecteur ter beschikking en vormde de directe aanleiding voor de beoordeling van de ANBI-status van belanghebbende die tot het intrekingsbesluit heeft geleid. De Inspecteur had die e-mailwisseling als op de zaak betrekking hebbend stuk voorafgaand aan de hoorzitting in de bezwaarfase ter inzage moeten leggen. Dat is niet gebeurd. Artikel 7:4, tweede lid, van de Awb is hierdoor geschonden.
- 4.11. In de beroepsfase is de e-mailwisseling alsnog aan belanghebbende verstrekt. Een kopie ervan is ook als bijlage bij het verweerschrift in eerste aanleg overgelegd. Aan de verplichting als bedoeld in artikel 8:42 van de Awb is mitsdien voldaan. Belanghebbende heeft zich over de e-mailwisseling kunnen uitlaten en Rechtbank en Hof hebben ermee rekening kunnen houden bij hun beslissing.
- 4.12. Met het alsnog overleggen van de e-mailwisseling heeft de Inspecteur de omissie in de bezwaarfase hersteld. De geconstateerde schending van artikel 7:4, tweede lid, van de Awb passeert het Hof daarom met toepassing van artikel 6:22 van de Awb. Aangezien belanghebbende zich pas in de beroepsfase inhoudelijk heeft kunnen verweren tegen de aanleiding voor de beoordeling van haar ANBI-status en de rechtmatigheid hiervan, ziet het Hof wel aanleiding voor een vergoeding van het griffierecht en een veroordeling in de proceskosten.

*Inhoudelijk: intrekking ANBI-status met terugwerkende kracht?*

- 4.13. Ingevolge artikel 5b van de AWR is een ANBI een instelling die: i. uitsluitend of nagenoeg uitsluitend het algemeen nut beoogt, ii. haar gegevens op elektronische wijze via internet openbaar maakt, iii. voldoet aan bij ministeriële regeling te stellen voorwaarden, iv. gevestigd is in het Koninkrijk, in een andere lidstaat van de Europese Unie of in een bij ministeriële regeling aangewezen staat, en v. door de inspecteur als zodanig is aangemerkt (eerste lid). Gezondheidszorg wordt (onder meer) beschouwd

als algemeen nut in de zin van dit artikel (derde lid). Een ANBI wordt door de inspecteur bij voor bezwaar vatbare beschikking niet meer als zodanig aangemerkt met ingang van het tijdstip waarop deze instelling niet langer uitsluitend of nagenoeg uitsluitend een algemeen nut beogend karakter heeft, niet meer voldoet aan de bij ministeriële regeling gestelde voorwaarden dan wel niet meer is gevestigd als aangegeven in het eerste lid. Het tijdstip van intrekking kan liggen voor de datum van de dagtekening van de beschikking (zevende lid).

- 4.14. In Hoofdstuk 1a van de URAWR (artikelen 1a tot en met 1f) is uitvoering gegeven aan artikel 5b van de AWR, door aanvullende voorwaarden te stellen om als ANBI aangemerkt te worden. Volgens artikel 1a, eerste lid, van de URAWR mag een instelling onder meer geen winstoogmerk hebben (letter a) en geen vermogen oppotten (letter d in verbinding met artikel 1b van de URAWR).
- 4.15. Bij het intrekkingbesluit heeft de Inspecteur de ANBI-status van belanghebbende ingetrokken omdat belanghebbende, gelet op haar statutaire doelstelling en de feitelijke werkzaamheden, niet uitsluitend of nagenoeg uitsluitend het algemeen nut beoogt, maar gericht is op de instandhouding van de leefgemeenschap (een besloten groep). Daarnaast wordt volgens de Inspecteur niet (langer) voldaan aan de in de URAWR gestelde voorwaarden om als zodanig te worden aangemerkt, onder meer omdat als gevolg van de ontvangen pgb-inkomsten met ingang van het jaar 2012 structurele overschotten worden behaald (winstoogmerk) die aan de algemene reserves zijn toegevoegd (oppotten van vermogen). Ter zitting van het Hof is toegelicht dat daarom is gekozen voor een intrekking met terugwerkende kracht tot 1 januari 2012.
- 4.16. Ter zitting van het Hof heeft belanghebbende haar grieven met betrekking tot de intrekking van de ANBI-status als zodanig laten varen en het geschil desgevraagd uitdrukkelijk en ondubbelzinnig beperkt tot de terugwerkende kracht van het intrekkingbesluit tot 1 januari 2012.
- 4.17. Bij de beoordeling van de terugwerkende kracht van het intrekkingbesluit stelt het Hof voorop dat artikel 5b, zevende lid, van de AWR de Inspecteur uitdrukkelijk de mogelijkheid biedt om een instelling niet meer als ANBI aan te merken vanaf een tijdstip gelegen vóór de datum van het intrekkingbesluit. Van deze mogelijkheid mag de Inspecteur gebruik maken, tenzij de a.b.b.b. hieraan in de weg staan (vergelijk HR 4 maart 2016, ECLI:NL:HR:2016:354, r.o. 2.5.2). Belanghebbende heeft zich in dit verband beroepen op het vertrouwensbeginsel, het rechtszekerheidsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel.
- 4.18. Aan de enkele omstandigheid dat de Inspecteur belanghebbende is blijven aanmerken als ANBI op grond van het ingevulde standaardformulier (zie 2.13), kan belanghebbende niet het in rechte te beschermen vertrouwen ontlenen dat de Inspecteur hiermee een weloverwogen standpunt heeft ingenomen met inachtneming van alle relevante feitelijke gegevens en omstandigheden (vergelijk HR 4 maart 2016, ECLI:NL:HR:2016:354, r.o. 2.5.3). Bijkomende omstandigheden op grond waarvan anders moet worden geoordeeld, zijn gesteld noch gebleken. Het Hof is daarom van oordeel dat het vertrouwensbeginsel in zoverre niet is geschonden.
- 4.19. Uit dat standaardformulier volgt voorts dat het continueren van de ANBI-status afhankelijk is van het blijven voldoen aan de voorwaarden om als zodanig aangemerkt te worden. Die voorwaarden knopen mede aan bij de feitelijke werkzaamheden van een instelling, die logischerwijs pas achteraf kunnen worden getoetst. Die toets heeft in het geval van belanghebbende geleid tot de conclusie dat met ingang van 2012 sprake is van een winstoogmerk en het oppotten van vermogen. Dat wordt door belanghebbende niet (langer) weersproken, zodat de ANBI-status - gegeven de uitdrukkelijke mogelijkheid hiertoe - met terugwerkende kracht tot 1 januari 2012 kon worden ingetrokken zonder het rechtszekerheidsbeginsel te schenden.
- 4.20. In het standaardformulier heeft belanghebbende verklaard aan de nieuwe voorwaarde te voldoen, dat zij zich uitsluitend of nagenoeg uitsluitend (90% of meer) inzet voor het algemeen nut. Voor de eerder afgegeven beschikkingen golden andere, minder strenge voorwaarden om als ANBI aangemerkt

te worden. Reeds daarom kan aan die eerdere beschikkingen geen vertrouwen worden ontleend. Ook overigens is het vertrouwensbeginsel dus niet geschonden.

4.21. Belanghebbende betoogt ten slotte dat zij door de terugwerkende kracht van het intrekkingbesluit onevenredig in haar belangen wordt getroffen (artikel 3:4, tweede lid, van de Awb). Haar betoog steunt op de aanname dat de intrekking van de ANBI-status met terugwerkende kracht is ingegeven door de wens van BD/MKB om belanghebbende met ingang van dat jaar in de heffing van vennootschapsbelasting te betrekken en dat een intrekking van de ANBI-status hiervoor noodzakelijk was. Die aanname is niet juist. De ANBI-status speelt voor de heffing van vennootschapsbelasting van belanghebbende alleen een rol van betekenis in het kader van de vrijwilligersaftrek (als bedoeld in artikel 9, eerste lid, aanhef en letter h, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969), waarvoor belanghebbende overigens op andere gronden dan het ontbreken van de ANBI-status niet in aanmerking komt. Het Hof verwijst hiervoor naar zijn uitspraak van heden in de hogerberoepsprocedure betreffende de aan belanghebbende opgelegde (navorderings)aanlagen vennootschapsbelasting over de jaren 2012 tot en met 2015 (zaaknummers 21/00354 tot en met 21/00357; r.o. 4.8 tot en met 4.12). Het beroep op het evenredigheidsbeginsel faalt daarom eveneens.

#### *Slotsom*

Op grond van het vorenstaande is het hoger beroep ongegrond.

## **5 Griffierecht, proceskosten en schadevergoeding**

5.1. Het Hof ziet, gelet op hetgeen hiervoor in 4.12 is overwogen, aanleiding voor vergoeding van het betaalde griffierecht en een veroordeling in de proceskosten in beroep en hoger beroep.

5.2. Voor een vergoeding van de werkelijke proceskosten van belanghebbende bestaat geen aanleiding, omdat geen sprake is bijzondere omstandigheden die dat rechtvaardigen, zoals verregaande onzorgvuldigheid aan de zijde van de Inspecteur of het in rechte handhaven van een besluit tegen beter weten in.

5.3. Overeenkomstig het Besluit proceskosten bestuursrecht (Bpb) stelt het Hof de voor vergoeding in aanmerking komende kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het beroep en het hoger beroep redelijkerwijs heeft moeten maken vast op 1.674 voor de kosten van door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand in eerste aanleg (2 punten (beroepschrift en bijwonen zitting) wegingsfactor 1 837). In hoger beroep is van beroepsmatig verleende rechtsbijstand geen sprake. De gemachtigde is geen professioneel rechtsbijstandverlener, in de zin dat hij hiervan zijn beroep maakt. Wel komen voor vergoeding in aanmerking diens reis- en verblijfkosten in verband met het bijwonen van de zitting van het Hof. Die worden door het Hof begroot op 20. De voor vergoeding in aanmerking komende proceskosten bedragen derhalve in totaal 1.694.

5.4. In hoger beroep heeft belanghebbende geklaagd over de lange duur van de procedure. Het Hof heeft dit opgevat als een verzoek om vergoeding van immateriële schade wegens overschrijding van de redelijke termijn. Een gegrond beroep is hiervoor niet vereist.

5.5. Wordt een dergelijk verzoek voor het eerst in hoger beroep gedaan, zoals in het onderhavige geval, dan moet de totale procedure tot de onderhavige uitspraak in hoger beroep in ogenschouw worden genomen (vgl. HR 19 februari 2016, ECLI:NL:HR:2016:252, r.o. 3.13.3).

5.6. De Hoge Raad hanteert als uitgangspunt dat de redelijke termijn is overschreden als het gerechtshof niet binnen vier jaar uitspraak doet na het moment dat de Inspecteur het bezwaarschrift heeft

ontvangen. Voor het bedrag aan schadevergoeding wordt uitgegaan van een tarief van 500 per half jaar dat de redelijke termijn is overschreden, waarbij het totaal van de overschrijding naar boven wordt afgerond.

- 5.7. Vast staat dat het bezwaarschrift op 10 januari 2019 door de Inspecteur is ontvangen. Heden doet het Hof uitspraak in hoger beroep. Dit brengt een overschrijding van de redelijke termijn mee van (afgerond) drie maanden. Nu bijzondere omstandigheden die een langere termijn zouden rechtvaardigen zijn gesteld noch gebleken, dient het bedrag van de immateriële schadevergoeding in beginsel te worden berekend op 500. De overschrijding van de redelijke termijn is in dit geval geheel toerekenbaar aan de bezwaarfase, zodat de Inspecteur hierin zal worden veroordeeld.
- 5.8. Overigens bestaat geen aanleiding voor een toewijzing van het verzoek om schadevergoeding, omdat niet wordt voldaan aan het vereiste van een gegrond beroep (op grond van het in dit geval nog geldende artikel 8:73 van de Awb).

## **6 Beslissing**

Het Hof:

bevestigt de uitspraak van de Rechtbank,  
veroordeelt de Inspecteur in de door belanghebbende geleden schade tot een bedrag van 500,  
veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten van belanghebbende tot een bedrag van 1.694, en  
gelast dat de Inspecteur aan belanghebbende het betaalde griffierecht vergoedt, te weten 345 in verband met het beroep bij de Rechtbank en 541 in verband met het hoger beroep bij het Hof.

Deze uitspraak is gedaan door mr. V.F.R. Woeltjes, voorzitter, mr. R. den Ouden en mr. M.G.J.M. van Kempen, in tegenwoordigheid van mr. J.H. Riethorst als griffier.

De beslissing is in het openbaar uitgesproken op: 4 april 2023.

De griffier, De voorzitter,

(J.H. Riethorst) (V.F.R. Woeltjes)

Een afschrift van deze uitspraak is in Mijn Rechtspraak geplaatst. Indien u niet digitaal procedeedt, is een afschrift aangetekend per post verzonden op 5 april 2023.

Tegen deze uitspraak kunnen beide partijen binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie instellen bij **de Hoge Raad der Nederlanden via het webportaal van de Hoge Raad [www.hogeraad.nl](http://www.hogeraad.nl)**.

Bepaalde personen die niet worden vertegenwoordigd door een gemachtigde die beroepsmatig rechtsbijstand verleent, mogen per post beroep in cassatie instellen. Dit zijn natuurlijke personen en verenigingen waarvan de statuten niet zijn opgenomen in een notariële akte. Als zij geen gebruik willen maken van digitaal procederen kunnen deze personen het beroepschrift in cassatie sturen aan **de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer), postbus 20303, 2500 EH Den Haag**. Alle andere personen en gemachtigden die beroepsmatig rechtsbijstand verlenen, zijn in beginsel verplicht digitaal te procederen (zie [www.hogeraad.nl](http://www.hogeraad.nl)).

Bij het instellen van beroep in cassatie moet het volgende in acht worden genomen:

1. bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak gevoegd;
- 2 - ( alleen bij procederen op papier) het beroepschrift moet ondertekend zijn;
- 3 - het beroepschrift moet ten minste het volgende vermelden:
  - a. de naam en het adres van de indiener;
  - b. de dagtekening;
  - c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;
  - d. de gronden van het beroep in cassatie.

Voor het instellen van beroep in cassatie is griffierecht verschuldigd. Na het instellen van beroep in cassatie ontvangt de indiener een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad. In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad verzocht worden om de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.