

**LJN: BQ0525, Hoge Raad , 10/03464**

Datum 13-01-2012

uitspraak:

Datum 13-01-2012

publicatie:

Rechtsgebied: Belasting

Soort procedure: Cassatie

Inhoudsindicatie: Vennootschapsbelasting. Art. 9, lid 1, letter i, Wet Vpb 1969 (oud). Is belanghebbende, een woningcorporatie, een ANBI (art. 16 Wet Vpb juncto art. 6.33, lid 1, Wet IB 2001)? Is voldaan aan de (overige) voorwaarden van art. 9, lid 1, letter i, Wet Vpb 1969?

Vindplaats(en): Rechtspraak.nl

**Uitspraak**

13 januari 2012

nr. 10/03464

**Arrest**

gewezen op het beroep in cassatie van X B.V. te Z (hierna: belanghebbende) tegen de uitspraak van het Gerechtshof te Leeuwarden van 9 juli 2010, nr. 09/00165, betreffende een aanslag in de vennootschapsbelasting.

**1. Het geding in feitelijke instanties**

Aan belanghebbende is voor het jaar 2004 een aanslag in de vennootschapsbelasting opgelegd, welke aanslag, na daartegen gemaakt bezwaar, bij uitspraak van de Inspecteur is gehandhaafd.

De Rechtbank te Leeuwarden (nr. AWB 08/1133) heeft het tegen die uitspraak ingestelde beroep ongegrond verklaard.

Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld bij het Hof. Het Hof heeft de uitspraak van de Rechtbank bevestigd. De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

**2. Geding in cassatie**

Belanghebbende heeft tegen 's Hofs uitspraak beroep in cassatie ingesteld. Het beroepschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

De Staatssecretaris van Financiën heeft een verweerschrift ingediend.

Belanghebbende heeft een conclusie van repliek ingediend.

De Advocaat-Generaal P.J. Wattel heeft op 25 maart 2011 geconcludeerd tot gegrondverklaring van het beroep in cassatie en verwijzing naar een ander gerechtshof voor feitelijk onderzoek.

Zowel de Staatssecretaris als belanghebbende heeft schriftelijk op de conclusie gereageerd.

**3. Beoordeling van het middel****3.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.**

3.1.1. Stichting F (hierna: de Stichting) is een toegelaten instelling als bedoeld in artikel 70, lid 1, van de Woningwet. Zij heeft volgens artikel 3 van haar statuten als doel uitsluitend werkzaam te zijn op het gebied van volkshuisvesting. In 2004 heeft zij zich geheel of nagenoeg geheel bezig gehouden met de verhuur van woningen in de "sociale sector". De activiteiten van de Stichting hebben in de loop der jaren positieve resultaten opgeleverd. Haar omzet bedroeg in het onderhavige jaar (2004) ongeveer € 47.000.000 en haar algemene reserve bedroeg eind 2004 € 68.188.000. Tot en met het jaar 2009 had de Stichting een continuïteitsoordeel A. Dit betekent dat het eigen vermogen van de Stichting als passend bij een woningcorporatie werd aangemerkt.

3.1.2. De Stichting houdt middellijk alle aandelen in belanghebbende en zij heeft haar voordien zelf geëxploiteerde commerciële activiteiten nagenoeg geheel (middellijk) in belanghebbende ingebracht.

3.1.3. Belanghebbende richt zich volgens haar statuten op ontwikkeling en realisatie van woningbouwprojecten, eventueel in combinatie met bedrijfs- dan wel winkelruimtes en maatschappelijk onroerend goed, en op verwerving, vervreemding en exploitatie van registergoederen. De door belanghebbende ontwikkelde woningbouwprojecten omvatten zowel sociale woningbouw als commerciële woningbouw.

3.1.4. Op 29 december 2004 hebben de Stichting als 'Ontvanger' en belanghebbende als 'Fondswerver' een schriftelijke 'overeenkomst tot bestemming gelden' gesloten, welke onder meer als volgt luidt:

"Overwegende:

a. (...)

b. dat de werkzaamheden van Fondswerver er op zijn gericht financiële middelen te verwerven ter ondersteuning van de doelstelling van Ontvanger. Deze doelstelling is samen te vatten als: het werkzaam zijn op het gebied van de volkshuisvesting binnen het kader van het Besluit beheer sociale-huursector;

Verklaren het volgende te zijn overeengekomen:

1. Fondswerver zal de met haar werkzaamheden in het boekjaar behaalde winst binnen zes maanden na afloop van het boekjaar uitkeren aan Ontvanger. Fondswerver zal in het kader van deze overeenkomst allereerst de winst over het boekjaar 2004 uitkeren aan Ontvanger (...);

2. uitkering van gelden door Fondswerver zal slechts plaatsvinden, indien en voor zover de winst van Fondswerver dit toelaat, één en ander ter beoordeling van Fondswerver;

3. (...);

4. (...);

5. deze overeenkomst wordt aangegaan onder de ontbindende voorwaarde dat:

- ten aanzien van Fondswerver art. 9, lid 1, onderdeel i Wet op de vennootschapsbelasting 1969 niet of niet langer van toepassing blijkt te zijn;

- ten aanzien van uit hoofde van deze overeenkomst verkregen gelden schenkingsrecht is verschuldigd naar het tarief dat van toepassing is voor "andere verkrijgers" (41%-68%);

6. (...)."

3.1.5. Belanghebbende heeft in het onderhavige jaar - voor eventuele toepassing van artikel 9, lid 1, letter i, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (tekst 2004, hierna: de Wet) - een belastbare winst behaald van € 1.581.117. Op 10 juni 2005 heeft zij dat bedrag op basis van de genoemde overeenkomst overgemaakt aan de Stichting.

3.2. Voor het Hof was onder meer in geschil of dit bedrag op grond van het bepaalde in artikel 9, lid 1, letter i, van de Wet bij het bepalen van de winst van belanghebbende in aftrek kan worden gebracht. In dat kader was in de eerste plaats in geschil of de Stichting een het algemeen nut beogende instelling is in de zin van artikel 16 van de Wet. Het Hof heeft die vraag ontkennend beantwoord. Het heeft dienaangaande overwogen dat de sociale woningverhuur een werkzaamheid is waarmee primair het particuliere en individuele belang van de desbetreffende huurders wordt gediend, dat deze verhuur geen werkzaamheid is die op zichzelf rechtstreeks het algemeen belang raakt, en dat de omstandigheid dat de verhuur geschiedt zonder winstoogmerk - zoals belanghebbende stelt en de Inspecteur weerspreekt -, en plaatsvindt in het kader van volkshuisvesting en binnen het specifieke regime van de Woningwet en het Besluit beheer sociale-huursector (hierna: het BBSH), dit niet anders maakt. Het middel richt zich tegen dit oordeel.

3.3.1. Voor de beoordeling van het middel wordt het volgende vooropgesteld. Voor toepassing van artikel 16 van de Wet is vereist dat de desbetreffende instelling het algemeen nut beoogt. Voorts is vereist dat het algemeen belang door de werkzaamheden van die instelling in minstens gelijke mate wordt gediend als een particulier belang.

3.3.2. Aan het eerste vereiste is voldaan indien de werkzaamheden van de instelling rechtstreeks erop gericht zijn enig algemeen belang te dienen (vgl. HR 12 mei 2006, nr. 40684, LJN AT8202, BNB 2006/267). Van een vereniging of stichting die op de voet van artikel 70, lid 1, van de Woningwet is toegelaten als instelling die uitsluitend in het belang van de volkshuisvesting werkzaam is, mag in het algemeen worden aangenomen dat haar werkzaamheden met deze toelating in overeenstemming zijn. Dergelijke werkzaamheden, zoals nader uitgewerkt en genormeerd in het BBSH, zijn rechtstreeks gericht op het dienen van het algemene belang van voldoende en goede woonegelegenheden in de

sociale-huursector.

3.3.3. Het hiervoor in 3.3.2 overwogene brengt mee dat in beginsel moet worden aangenomen dat de Stichting, als toegelaten instelling in de zin van artikel 70, lid 1, van de Woningwet, het algemeen nut beoogt.

3.3.4. Een uitzondering op het hiervoor in 3.3.3 gestelde kan slechts worden aangenomen indien de Inspecteur feiten stelt, en bij betwisting aannemelijk maakt, die meebrengen dat de werkzaamheden van de Stichting het belang van de volkshuisvesting in de sociale-huursector niet dienen. Uit de uitspraak van het Hof en de stukken van het geding blijkt niet dat de Inspecteur dergelijke feiten heeft gesteld. De stellingen van de Inspecteur dat de Stichting in de loop der jaren positieve resultaten heeft behaald, in 2003 € 8.251.000 en in 2004 € 1.235.000, en dat zij als gevolg daarvan een jaarlijks oplopende algemene reserve heeft die eind 2004 € 68.188.000 bedraagt, zijn daartoe onvoldoende. Het feit dat de Stichting positieve resultaten behaalde en een algemene reserve heeft van € 68.188.000, impliceert nog niet dat haar werkzaamheden primair zijn gericht op iets anders dan het hiervoor in 3.3.1 genoemde algemeen nuttige doel van bevordering van voldoende woongelegenheden in de sociale-huursector.

3.3.5. Derhalve moet ervan worden uitgegaan dat de Stichting het algemeen nut beoogt.

3.3.6. Wat betreft het vereiste dat het algemeen belang in minstens gelijke mate als een particulier belang door de werkzaamheden van het lichaam wordt gediend, heeft het volgende te gelden. Omdat de feitelijke werkzaamheden van de Stichting - die, naar niet in geschil is, nagenoeg geheel bestaan in de verhuur van woningen in de sociale-huursector - onlosmakelijk zijn verbonden met haar doelstelling enig algemeen belang te dienen, moet in beginsel ook met betrekking tot die feitelijke werkzaamheden worden aangenomen dat zij het algemeen belang dienen. Dat daardoor tevens het particulier belang van de individuele huurders wordt gediend, doet daaraan niet af. Dat de Stichting, zoals de Inspecteur heeft gesteld, in de loop der jaren positieve resultaten heeft behaald en als gevolg daarvan een jaarlijks oplopende algemene reserve heeft, doet daaraan evenmin af, op vergelijkbare gronden als hiervoor in 3.3.4 zijn vermeld.

3.3.7. Met zijn hiervoor in 3.2 weergegeven oordeel dat de werkzaamheden van de Stichting bestaande in het verhuren van woningen in de sociale-huursector geen werkzaamheden kunnen zijn die het algemeen belang dienen, heeft het Hof het hiervoor in 3.3.6 overwogene miskend. 's Hof's oordeel geeft derhalve blijk van een onjuiste rechtsopvatting. Het middel slaagt derhalve.

3.4.1. Gelet op het hiervoor in 3.3.5 en 3.3.6 overwogene, moet worden aangenomen dat de Stichting in 2004 een het algemeen nut beogende instelling was als bedoeld in artikel 16 van de Wet. Voor dat geval was in hoger beroep voorts in geschil of in het onderhavige geval is voldaan aan een aantal andere voorwaarden, gesteld in artikel 9, lid 1, aanhef en letter i, van de Wet.

3.4.2. Onder meer geldt als voorwaarde dat belanghebbende een lichaam moet zijn waarvan de werkzaamheid uitsluitend is gericht op verkrijging van gelden die op grond van haar statuten of een schriftelijke overeenkomst zullen worden uitgekeerd aan een het algemeen nut beogende instelling. Terecht heeft de Inspecteur in hoger beroep betoogd dat de hier bedoelde schriftelijke overeenkomst moet zijn gesloten voorafgaand aan de verkrijging van de uit te keren gelden door het lichaam dat de uitkering doet. Onder werkzaamheden die uitsluitend zijn gericht op verkrijging van gelden die op grond van een schriftelijke overeenkomst uitgekeerd moeten worden, kunnen slechts werkzaamheden worden begrepen die zijn verricht nadat een dergelijke overeenkomst tot stand is gekomen. Dientengevolge kan in het onderhavige geval de uitkering door belanghebbende aan de Stichting - bij vervulling van de overige voorwaarden die artikel 9, lid 1, aanhef en letter i, van de Wet stelt - slechts tot aftrek op de voet van deze bepaling leiden tot het bedrag van de gelden die belanghebbende heeft verkregen met werkzaamheden in de periode na 29 december 2004 (de datum waarop de hiervoor in 3.1.4 bedoelde schriftelijke overeenkomst tot stand is gekomen).

3.4.3. Anders dan de Inspecteur heeft betoogd, is voor aftrek op grond van artikel 9, lid 1, aanhef en letter i, van de Wet niet vereist dat het fondswervende karakter van de belastingplichtige voor het publiek kenbaar is. Noch de tekst, noch de strekking van deze bepaling geeft enige grond voor het stellen van een dergelijke eis. Aan het fondswervende karakter staat verder niet in de weg dat de

belastingplichtige een eigen commercieel doel heeft.

3.4.4. De hiervoor in 3.1.4 geciteerde ontbindende voorwaarde staat niet in de weg aan aftrek op de voet van artikel 9, lid 1, aanhef en letter i, van de Wet. Noch de tekst, noch de strekking van deze wetsbepaling verzet zich tegen de toepassing ervan op uitkeringen, indien uit de overeenkomst op grond waarvan zij worden gedaan voortvloeit dat die uitkeringen moeten worden terugbetaald in het geval de ontvangende partij geen algemeen nut beogende instelling blijkt te zijn of indien anderszins niet aan de voorwaarden voor aftrek blijkt te zijn voldaan.

3.5. Het door belanghebbende voor het Hof meer subsidiair gedane beroep op de giftenaftrek van artikel 16 van de Wet faalt. Indien belanghebbendes primaire standpunt verworpen wordt, treedt de ontbindende voorwaarde in werking waaronder belanghebbende in 2004 de overeenkomst tot uitkering met de Stichting is aangegaan, zodat de in 2005 gedane uitkering ongedaan moet worden gemaakt. Het gevolg daarvan is dat (ook) een gift, zo die in de overeenkomst met de Stichting besloten ligt, ongedaan moet worden gemaakt (vgl. onderdeel 9.26 van de conclusie van de Advocaat-Generaal). Bij beantwoording van de vraag of in het jaar 2004 op de voet van artikel 16 van de Wet aftrek mogelijk is van (een gedeelte van) de door belanghebbende met de Stichting voor dat jaar overeengekomen uitkering, moet rekening worden gehouden met de kans dat de ontbindende voorwaarde vervuld wordt. Bij de bepaling van die kans, die afhankelijk is van de fiscale behandeling van de uitkering, moet worden aangesloten bij (de beoordeling van) de belastingaanslag(en) ter zake. In het onderhavige geval dient daarom het oordeel van de belastingrechter over de fiscale behandeling van de uitkering, derhalve diens oordeel met betrekking tot belanghebbendes primaire standpunt, in aanmerking te worden genomen. Aftrek op de voet van artikel 16 van de Wet in 2004 is als gevolg daarvan niet mogelijk, aangezien het oordeel van de belastingrechter ofwel reeds zal leiden tot aftrek van de uitkering op grond van artikel 9, lid 1, aanhef en letter i, van de Wet, ofwel zal inhouden dat aftrek op grond van de laatstgenoemde bepaling niet mogelijk is, in welk geval voor de beoordeling van het recht op giftenaftrek in 2004 in aanmerking is te nemen dat de ontbindende voorwaarde waaronder de gift is gedaan in vervulling gaat.

3.6. Gelet op hetgeen hiervoor in 3.3 en 3.4.2 is overwogen, kan 's Hof's uitspraak niet in stand blijven. Verwijzing moet volgen, mede voor de behandeling van de overige door het Hof niet behandelde geschilpunten.

#### 4. Proceskosten

De Staatssecretaris van Financiën zal worden veroordeeld in de kosten van het geding in cassatie. Door het verwijzingshof zal worden beoordeeld of aan belanghebbende voor de kosten van het geding voor het Hof en van het geding voor de Rechtbank en in verband met de behandeling van het bezwaar een vergoeding dient te worden toegekend.

#### 5. Beslissing

De Hoge Raad:  
verklaart het beroep in cassatie gegrond,  
vernietigt de uitspraak van het Hof,  
verwijst het geding naar het Gerechtshof te Amsterdam ter verdere behandeling en beslissing van de zaak met inachtneming van dit arrest,  
gelast dat de Staat aan belanghebbende vergoedt het door deze ter zake van de behandeling van het beroep in cassatie betaalde griffierecht ten bedrage van € 448, en  
veroordeelt de Staatssecretaris van Financiën in de kosten van het geding in cassatie aan de zijde van belanghebbende, vastgesteld op € 1966,50 voor beroepsmatig verleende rechtsbijstand.

Dit arrest is gewezen door de raadsheer D.G. van Vliet als voorzitter, en de raadsheren A.R. Leemreis, C. Schaap, M.W.C. Feteris, en M.A. Fierstra, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier E. Cichowski, en in het openbaar uitgesproken op 13 januari 2012.

#### **Conclusie**

Nr. Hoge Raad: 10/03464

Nr. Gerechtshof: 09/00165

Nr. Rechtbank: AWB 08/1133

Derde Kamer A  
Vennootschapsbelasting 2004

PROCUREUR-GENERAAL BIJ DE HOGE RAAD DER NEDERLANDEN

MR. P.J. WATTEL  
ADVOCAAT-GENERAAL

Conclusie van 25 maart 2011 inzake:  
X B.V.  
tegen  
Staatssecretaris van Financiën

## 1. Overzicht

1.1 Stichting F is een woningcorporatie als bedoeld in art. 70 van de Woningwet. Zij houdt middellijk alle aandelen in X BV (de belanghebbende). De Stichting en de belanghebbende zijn eind 2004 schriftelijk overeengekomen dat de belanghebbende haar winst zal uitkeren aan de Stichting onder de ontbindende voorwaarden dat - kort gezegd - (i) de fiscus of de belastingrechter aftrek ex art. 9(1)(i) (1) Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb) niet toestaat en (ii) de Stichting voor het niet-verwantentariaf in het schenkingsrecht wordt betrokken. In juni 2005 heeft de belanghebbende haar winst over 2004 uitgekeerd aan de Stichting.

1.2 Is aan de voorwaarden van art. 9(1)(i) Wet Vpb is voldaan, dan is de belanghebbende een fondswerver die haar winstuitkering in aftrek kan brengen. Eén van die voorwaarden is dat de ontvangende Stichting een algemeen nut beogende instelling (ANBI) is. Rechtbank en Hof hebben geoordeeld dat de Stichting geen ANBI is omdat sociale woningverhuur niet voor meer dan 50% rechtstreeks is gericht op een algemeen belang, maar eerder op particulier belang van huurders. Zij achtten aftrek dus niet mogelijk.

1.3. HR BNB 2006/267 (profvoetbalclub) stelt twee criteria voor de ANBI-status: (i) het algemeen belang moet door de werkzaamheden van de instelling feitelijk in minstens gelijke mate worden gediend als een particulier belang en (ii) de instelling moet het dienen van het algemene belang beogen: haar werkzaamheden moeten 'rechtstreeks zijn gericht op enig algemeen belang'. Rechtbank en Hof voegen die criteria samen tot de eis dat de Stichting met haar activiteiten het algemeen belang rechtstreeks voor minstens 50 percent dient. Ik meen dat getoetst moet worden (i) of de statuten en het rechtstreekse object van de feitelijke werkzaamheden van de Stichting aannemelijk maken dat zij het algemeen belang beoogt; dit is een kwalitatief criterium waarbij een rekenkundige benadering (50%) te kort schiet (vgl. HR BNB 1997/67), en (ii) of haar werkzaamheden het algemeen belang minstens even zeer dienen als andere belangen; voor dit tweede, kwantitatieve criterium, dat wél rekenkundig benaderd mag worden, is niet noodzakelijk dat sprake is van 'rechtstreeks' dienen; dat is alleen van belang voor het eerste criterium ('beogen'). Woningverhuur kan wel degelijk rechtstreeks zijn gericht op een algemeen belang (daarmee kan wel degelijk een algemeen belang worden beoogd), waarna de vraag resteert in hoeverre daarmee ook feitelijk het algemeen belang - rechtstreeks of uiteindelijk - kwantitatief meer dan andere belangen wordt gediend.

1.4. Uit de volgende omstandigheden: (i) het wettelijke kader (art. 70 e.v. Woningwet en het KB beheer sociale-huursector), (ii) art. 3 van de Stichtingstatuten, (iii) de uitspraak van de ABRvS AB 2011/13 dat een woningcorporatie haar wettelijke status niet kan opgeven wegens het algemene belang van volkshuisvesting, (iv) het arrest van het HvJ EU in de zaak C-567/07 (St. Servatius) inhoudende dat het algemene belang bij de taken van woningcorporaties rechtvaardigt dat de overheid hen verhindert grensoverschrijdend te investeren, (v) de in 6.3 geciteerde MvT die de taak van woningcorporaties "in het kader van het algemene belang" plaatst, (vi) de in 5.3 geciteerde brief van de minister van VROM die 'prestatievelden' van woningcorporaties opsomt en vermeldt dat de 'centrale norm' voor het handelen van woningcorporatie is ingegeven door het begrip "in het belang van de volkshuisvesting" en (vii) het in art. 22(2) Gw neergelegde sociale grondrecht op huisvesting, leid ik af dat woningcorporaties ex art. 70 Woningwet in beginsel het algemeen volkshuisvestingbelang dienen en reeds daardoor in beginsel het algemeen belang ook 'beogen' en dat behoudens tegenbewijs hun werkzaamheid daarop rechtstreeks is gericht.

