

Art. 47 Wet IB 1964

Het geschil betreft de aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen over het jaar 1998. De hofuitspraak is van Hof Amsterdam, MK III, 11 januari 2002, nr. 00/1576.

Vaststaande feiten (ontleend aan de hofuitspraak)

2.1. Belanghebbende heeft voor het onderhavige jaar aangifte gedaan van een belastbaar inkomen van f 56 947. Daarin is begrepen een aftrekpost wegens giften ten bedrage van, na aftrek van de drempel, ad f 620, f 1382. Volgens de bij het aangiftetiljet gevoegde specificatie bestaat het geschonken bedrag (f 2002) uit de volgende giften aan de Scientology Kerk Amsterdam: f 900 voor de renovatie van de kapel, f 500 voor het anti-discriminatieproject OSA en f 602 voor het boeken-in-bibliothekenproject.

2.2. Belanghebbende heeft in de bij het aangiftetiljet gevoegde brief aangegeven van mening te zijn dat de Scientology Kerk Amsterdam (hierna: SKA) is aan te merken als een instelling genoemd in artikel 47, eerste lid, letter a, ten eerste, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (tekst 1998; hierna: de Wet).

De inspecteur heeft belanghebbende bericht het daarmee niet eens te zijn en heeft bij de aanslagregeling het aangegeven belastbare inkomen uit dien hoofde met f 1382 verhoogd tot f 58 329.

2.3. SKA maakt deel uit van de wereldwijde organisatie Church of Scientology International, waarvan de in 1954 opgerichte Church of Scientology of California (La Quinta, VS) de moederkerk is. De Scientology Kerk is sinds 1972 in Nederland actief. Op 25 april 1977 is de voor Nederland overkoepelende organisatie Scientology Kerk Nederland opgericht. SKA, welke op 1 mei 1977 is opgericht, fungeert als het middelpunt van de Scientology gemeenschap in Nederland. In Nederland zijn er ongeveer 9000 parochianen/leden en ongeveer 65 personeelsleden. Wereldwijd zijn er ongeveer 8 miljoen leden. De Scientology Kerk is hiërarchisch van opzet. Er is een centraal orgaan ter overkoepeling van de wereldwijde organisatie van waaruit instructies lopen naar de regionale, nationale en lokale organen.

2.4. Tot de gedingstukken behoort een kopie van de statuten van de SKA (bijlage I bij de "tweede conclusie van repliek"). In artikel III zijn de doelstellingen van de SKA als volgt omschreven: "De Kerk zal de zuiverheid en integriteit van de Scientology Religie zoals die ontwikkeld is en verder ontwikkeld moge worden door L. Ron Hubbard, met als doel dat elke persoon, die wenst deel te nemen in Scientology het hoogst mogelijke goed van toegenomen bewustzijn als onsterfelijke geest, daaruit mag ervaren, behouden, presenteren, propageren, bedrijven en zekerstellen. (...). Scientology Technologie is een stelsel van waarheden en toepassingsmethoden (...).

In de overtuiging dat het beste bewijs van God is de god die men in zichzelf vindt en vertrouwend met een blijvend geloof dat de Schepper van het Universum wilde dat er Leven in dit Universum zal zijn, wordt de Kerk gesticht met de hierna volgende algemene doelstellingen:

- a. Het opzetten van een religieus lichaam voor het uitdragen, beschermen, bedienen en aanmoedigen van de Scientology Religie en haar doelstellingen;
- b. Oprichting, vestiging en gebruik van een Kerk. opleidingscentra gemeenten, trainingscentra en andere centra voor het onderricht, de verspreiding en het bedienen van de Scientology Religie, hetgeen de religieuze en ethische begeleiding en verbetering van het persoonlijke karakter wil betrachten, alsmede het verbeteren van de menselijke geest.
- c. Publicatie en verspreiding van religieuze geschriften en andere hulpmiddelen teneinde Scientology te propageren en uit te dragen;
- d. vestiging van religieuze culturele centra;
- e. aandacht en zorg voor de geestelijke behoeften van de parochianen en congregatie door middel van het houden van zondagsdiensten en andere religieuze diensten zowel in groepsverband als individueel gericht."

2.5. SKA houdt wekelijks zondagsdiensten waarbij een Scientology geestelijke of andere spreker de parochianen inwijdt in de Scientology geschriften. Verder zijn er huwelijks-, naamgevings- en overlijdensceremoniën en andere religieuze (feest-)bijeenkomsten. Parochianen leggen een geloofsbelijdenis af.

2.6. De leer van Scientology wordt gevormd door de geschriften en het gesproken woord van L. Ron Hubbard en kent een aantal grondbeginselen. Deze behelzen, kort gezegd, het volgende.

Het universum is verdeeld in twee delen, een stoffelijk of materieel universum en een spiritueel universum. Beide zijn geschapen door God. Het samenspel van deze twee werelden inspireert de menselijke ervaring. Het bestaan van de mens is verdeeld in acht sub-onderdelen of "dynamieken". Deze dynamieken weerspiegelen de relatie van de mens met de twee werelden. Het concept van God wordt uitgedrukt als achtste dynamiek. De acht dynamieken strekken zich uit van het zelf, door het stoffelijke en het spirituele universum tot, uiteindelijk, God, de achtste dynamiek. Elke hogere dynamiek omvat de dynamieken die daarvoor komen.

Scientologen geloven dat de mens bestaat uit een fysiek lichaam, een geest en een spiritueel wezen (de thetan). De thetan is onsterfelijk. Iemand kan pas voldoen aan de strikte ethische gedragscode van Scientology als hij een compleet begrip van alle acht dynamieken heeft bereikt en zich heeft losgemaakt van het stoffelijke universum en van de spirituele trauma's. Dat geschiedt door het volgen van het door Hubbard in de Scientology geschreven uitgestippelde pad, via auditing en training.

2.7. De Belastingdienst heeft een onderzoek ingesteld naar onder meer de feitelijke werkzaamheden van SKA. In een brief van de inspecteur van 8 oktober 1997 aan de gemachtigde van SKA (bijlage 5 bij het verweerschrift) is daaromtrent onder meer het volgende gemeld:

"(...) (G)ebleken (is) dat het tegen betaling geven van cursussen aan individuele personen een overwegend deel uitmaakt van de feitelijke werkzaamheden van SKA.

De prijs voor een cursus bij SKA is per soort cursus vastgesteld. De prijzen variëren van f 125 voor een cursus voor beginners om vervolgens via bedragen van f 6500 voor meer gevorderden op te lopen tot f 9800 voor de cursussen voor zeer gevorderde cursisten. De twee laatste bedragen worden betaald voor cursussen van 12,5 uur. (...)

De bedragen die SKA vraagt voor cursussen zijn vergelijkbaar met bedragen die commerciële instellingen vragen voor cursussen op het terrein van persoonlijkheidsverbetering. (...) Ook de manier waarop SKA cursisten werft (...) kan als commercieel worden bestempeld. In die lijn kan SKA daarom eerder worden aangemerkt als een commerciële instelling die aan cursisten in een min of meer alternatieve vorm bij wijze van cursus psychotherapie aanbiedt en in deze cursussen levensbeschouwelijke aspecten betreft dan dat sprake is van een kerkelijke dan wel levensbeschouwelijke instelling. (...)

Het onderscheid dat SKA maakt tussen de cursussen basic en staff enerzijds en major-cursussen anderzijds (...) brengt geen wijziging in de opvatting dat alle cursussen en derhalve ook de major-cursussen gericht zijn op het wegnemen van persoonlijkheidsstoornissen van de cursist zelf. (...) Uit de opzet en inhoud van de cursussen blijkt dat deze gericht zijn op de cursist als individu en daarmee op particuliere belangen. Uit het feitenonderzoek bij SKA volgt derhalve dat SKA een instelling is die niet het algemeen belang, maar het particuliere belang dient. (...)"

2.8. Tot de gedingstukken behoort een kopie van de jaarrekening per ultimo 1993 van de SKA, met vergelijkende cijfers per ultimo 1992 (bijlage II bij de conclusie van repliek). Uit de jaarstukken blijkt dat SKA over 1993 een verlies heeft geleden van f 277 823 en over 1992 van f 222 597. Het geaccumuleerde verlies bedroeg per ultimo 1993 f 3 938 796. De inkomsten van SKA (in totaal ruim f 1,87 miljoen) bestonden in 1993 voor ca. 51% uit "spiritual counseling & courses" en voor ca. 37% uit "religious book & artefacts". De "other donations", onder welke post belanghebbendes giften vallen, maakten in 1993 nog geen 2% van de inkomsten van SKA uit; de overige inkomsten bestonden uit "other income" en "extra ordinary income" (beide ca. 5% van het totaal).

2.9. De Scientology Kerk onderneemt wereldwijd sociale activiteiten in de vorm van projecten ter bestrijding van drugsgebruik, projecten ter bestrijding van analfabetisme, de ondersteuning van resocialisatieprogramma's in penitentiaire instellingen, de strijd voor patiëntenrechten, etc.. SKA heeft zich in het onderhavige jaar met name bezig gehouden met het project Narconon (ter bestrijding van drugsgebruik), met het onder 2.1 genoemde antidiscriminatieproject (ter bestrijding van discriminatie van patiënten, van geestelijk gehandicapten, van religieuze minderheidsgroeperingen) en met het onder 2.1 genoemde (Scientology-)boeken-in-bibliothekenproject.

Uit de winst- en verliesrekening over 1993 is niet af te leiden welke de omvang is van het deel van SKA's uitgaven dat aan dergelijke projecten wordt besteed.

Geschil (ontleend aan het arrest)

3.1. Voor het Hof was in geschil of de Scientology Kerk Amsterdam (hierna: SKA) kan worden aangemerkt als een instelling als bedoeld in artikel 47, lid 1, letter a, onder 1°, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (hierna: de Wet).

Overwegingen van het hof (ontleend aan het arrest)

3.2. Het Hof heeft geoordeeld: dat SKA is te beschouwen als een kerkelijke of levensbeschouwelijke instelling in de zin van artikel 47 van de Wet; dat in beginsel mag worden aangenomen dat SKA is aan

te merken als een instelling die het algemeen nut beoogt en wier werkzaamheden voor ten minste vijftig percent het algemene belang dienen; dat de Inspecteur het tegendeel niet aannemelijk heeft gemaakt.

Arrest

3.3. Bij de beoordeling van het middel dient het volgende te worden vooropgesteld. In cassatie is onbestreden dat SKA is aan te merken als een kerkelijke of levensbeschouwelijke instelling in de zin van artikel 47 van de Wet. Dit brengt echter niet mee dat SKA noodzakelijkerwijs moet worden aangemerkt als een het algemeen nut beogende instelling; het heeft wel tot gevolg dat als komt vast te staan dat de werkzaamheden ongeveer in gelijke mate het algemene en een particulier belang dienen, de instelling moet worden aangemerkt als een het algemeen nut beogende instelling (HR 13 juli 1994, nr. 29 936, BNB 1994/280).

3.4. Het middel strekt onder meer ten betoge dat het Hof ten onrechte de Inspecteur heeft belast met het bewijs dat de werkzaamheden van SKA voor meer dan vijftig percent een particulier belang dienen. Het middel slaagt in zoverre. Het Hof mocht aan zijn in cassatie onbestreden oordeel dat SKA is aan te merken als een kerkelijke of levensbeschouwelijke instelling niet de gevolgtrekking verbinden dat in beginsel - behoudens tegenbewijs door de Inspecteur - mag worden aangenomen dat de werkzaamheden van SKA voor ten minste vijftig percent het algemene belang dienen. De bewijslast terzake rust op de belanghebbende (vgl. HR 9 juli 1999, nr. 33 741, BNB 1999/361).

3.5. Het middel strekt voorts ten betoge dat het Hof de stellingen van de Inspecteur, hierop neerkomende dat SKA cursussen aanbiedt die gericht zijn op het wegnemen van persoonlijkheidsstoornissen en het verbeteren van de persoonlijkheid van individuen, welke cursussen worden aangeboden tegen commerciële tarieven, alsmede dat die cursussen samen met de verkoop van boeken blijkens de jaarcijfers van SKA de voornaamste bron van inkomen van SKA vormen, onvoldoende gemotiveerd heeft verworpen.

3.6. Het Hof heeft bij zijn verwerping van die stellingen miskend dat de omstandigheid dat de feitelijke werkzaamheden van SKA in overeenstemming zijn met het kerkelijke of levensbeschouwelijke doel, niet zonder meer ertoe leidt dat de door de Inspecteur genoemde activiteiten het algemene belang dienen. Weliswaar heeft het Hof zijn beslissing gemotiveerd door erop te wijzen dat de ontwikkeling van de persoonlijkheid bij iedere religie/levensbeschouwing in mindere of meerdere mate deel kan uitmaken van de te volgen leer, dat aan ieder religieus/levensbeschouwelijk leermiddel tot spirituele/geestelijke ontwikkeling inherent kan zijn dat door die cursussen persoonlijkheidsstoornissen worden weggenomen en dat met behulp van de geleerde techniek vragen worden beantwoord en problemen worden opgelost, doch zonder nadere motivering, welke ontbreekt, is niet duidelijk waarom dit een en ander meebrengt dat de door SKA - tegen min of meer commerciële tarieven - gegeven cursussen niet primair particuliere belangen dienen.

3.7. Het middel is gegrond. 's Hof's uitspraak kan niet in stand blijven. Verwijzing moet volgen. (Volgt gegrondverklaring en vernietiging en verwijzing van de hofuitspraak.)