

ECLI:NL:GHSHE:2002:AE4401

Instantie	Gerechtshof 's-Hertogenbosch
Datum uitspraak	28-05-2002
Datum publicatie	20-06-2002
Zaaknummer	98/02273
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	Tot de activiteiten van de belanghebbende behoren onder meer het ontwikkelen en (doen) uitvoeren van gemeentelijke bestemmingsplannen. In dat kader maakt de belanghebbende gronden bouwrijp en houdt zij zich bezig met de uitgifte van gronden aan derden. Met betrekking tot deze prestaties is de belanghebbende ondernemer in de zin van artikel 7 van de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: de Wet).....Tussen partijen is uitsluitend nog in geschil het antwoord op de vraag of de belanghebbende als overheid optreedt ter zake van de aanleg van tweede inritten dan wel de verbreding van de (bestaande) inritten op verzoek van daarbij belanghebbende bedrijven en mitsdien geen recht heeft op aftrek van voorbelasting krachtens artikel 15, eerste lid, van de Wet.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N 2002/33.2.7 NTR 2002/1160

Uitspraak

BELASTINGKAMER

Nr. 98/02273

HET GERECHTSHOF TE 's-HERTOGENBOSCH

UITSpraak

Uitspraak van het Gerechtshof te 's-Hertogenbosch, tweede meervoudige Belastingkamer, op het beroep van X te Z (hierna: de belanghebbende) tegen de uitspraak van het Hoofd van de eenheid Ondernemingen Y van de rijksbelastingdienst (hierna: de Inspecteur) op haar bezwaarschrift betreffende de haar zonder verhoging opgelegde naheffingsaanslag in de omzetbelasting over het tijdvak 1 januari 1991 tot en met 31 december 1995, aanslagnummer 00.00.000.F00.0000.

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1. De vorenvermelde naheffingsaanslag is met dagtekening 23 december 1996 opgelegd tot een bedrag van fl. 356.503,= aan enkelvoudige belasting. Na tijdig door de belanghebbende daartegen gemaakt bezwaar heeft de Inspecteur de aanslag bij de bestreden uitspraak van 13 maart 1998 verminderd tot fl. 306.948,= aan enkelvoudige belasting. Tegen die uitspraak is de belanghebbende tijdig en op regelmatige wijze in beroep gekomen bij het Hof. Ter zake van dit beroep heeft de Griffier van de belanghebbende een recht geheven van fl. 80,= (36,30). De Inspecteur heeft het beroep bij verzoekschrift bestreden.

1.2. De eerste mondelinge behandeling van de zaak heeft met gesloten deuren plaatsgevonden ter zitting van het Hof van 11 september 2001 te 's-Hertogenbosch. Aldaar zijn toen verschenen en gehoord de gemachtigden van de belanghebbende, alsmede de Inspecteur.

De belanghebbende heeft voorafgaande aan deze mondelinge behandeling aan het Hof en aan de Inspecteur een pleitnota, met drie bijlagen, doen toekomen. Met toestemming van beide partijen wordt deze pleitnota geacht tijdens deze mondelinge behandeling te zijn voorgedragen. Tegen het overleggen van de evenvermelde drie bijlagen heeft de Inspecteur geen bezwaar gemaakt. Voorts heeft de belanghebbende tijdens deze mondelinge behandeling met instemming van de Inspecteur haar Bouwexploitatieverordening van 10 september 1971 en de wijziging van deze Verordening van 10 maart 1972 overgelegd.

Naar aanleiding van het verhandelde ter zitting heeft tussen het Hof en partijen op de voet van het bepaalde in de artikelen 14, eerste lid, aanhef en onder 2^o, en 16, van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken (hierna: de WARB) een briefwisseling plaatsgevonden.

1.3. De tweede mondelinge behandeling van de zaak heeft met gesloten deuren plaatsgevonden ter zitting van het Hof van 14 mei 2002 eveneens te 's-Hertogenbosch. Aldaar zijn toen verschenen en gehoord gemachtigden van de belanghebbende, alsmede de Inspecteur.

1.4. Het Hof rekent alle onder punt 1.2 vermelde stukken, waaronder de pleitnota, tot de stukken van het geding.

1.5. Het Hof heeft in deze zaak op 28 mei 2002 mondeling uitspraak gedaan. Afschriften van het proces-verbaal van die uitspraak zijn op 30 mei 2002 aangetekend aan partijen verzonden. De Inspecteur heeft tijdig en op regelmatige wijze verzocht de mondelinge uitspraak te vervangen door een schriftelijke; ter zake van dit verzoek heeft hij een recht van 68,= voldaan.

2. Feiten

Het Hof stelt op grond van de stukken en het verhandelde tijdens de mondelinge behandelingen van de zaak, als tussen partijen niet in geschil dan wel door een der partijen gesteld en door de wederpartij niet of onvoldoende weersproken, de volgende feiten vast:

2.1. Tot de activiteiten van de belanghebbende behoren onder meer het ontwikkelen en (doen) uitvoeren van gemeentelijke bestemmingsplannen. In dat kader maakt de belanghebbende gronden bouwrijp en houdt zij zich bezig met de uitgifte van gronden aan derden. Met betrekking tot deze prestaties is de belanghebbende ondernemer in de zin van artikel 7 van de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: de Wet).

2.2. Voorts draagt de belanghebbende zorg voor de aanleg van gemeenschapsvoorzieningen. In een drietal bestemmingsplannen brengt de belanghebbende aan grondeigenaren voor deze aanleg een vergoeding, genaamd exploitatiebijdrage, in rekening. De belanghebbende berekent over deze exploitatiebijdrage omzetbelasting. De omzetbelasting die drukt op de kosten van aanleg van de gemeenschapsvoorzieningen brengt de belanghebbende op basis van het gestelde in de resolutie van 6 augustus 1980, nr. 280-10178, bekend als BTW 28, als voorbelasting in aftrek.

2.3. Verder verzorgt de belanghebbende op gemeentegrond, alleen op verzoek van daarbij belanghebbende bedrijven (hierna: de verzoekers), de aanleg van tweede inritten dan wel de verbreding van bestaande inritten naar bedrijfspanden (hierna: de inritten), waarbij de belanghebbende de uitvoering van de werkzaamheden aan een derde uitbesteedt en de haar door de derde in rekening gebrachte bedragen zonder kosten en winstopslag doch met berekening van omzetbelasting aan de verzoekers factureert. De omzetbelasting die toerekenbaar is aan de uitvoering van de werkzaamheden ten behoeve

van de aanleg of van de verbreding van de hier bedoelde inritten heeft de belanghebbende als voorbelasting in aftrek gebracht.

2.4. Er zijn ook gemeenten die de aanleg of verbreding van inritten geheel overlaten aan de verzoekers ervan.

2.5. De Inspecteur stelt zich op het standpunt dat de belanghebbende ter zake van de in punt 2.2 en 2.3 vermelde aanleg casu quo verbreding ten onrechte omzetbelasting als voorbelasting in aftrek brengt. Mede in verband hiermede heeft hij de onderhavige naheffingsaanslag opgelegd, welke, na bezwaar, is te specificeren als volgt:

voorbelasting ter zake van exploitatiebijdragen fl. 242.018,=

voorbelasting ter zake van de inritten fl. 10.561,=

niet in geschil fl. 54.369,=

fl. 306.948,=.

2.6. Na de eerste mondelinge behandeling van de zaak zijn partijen in die zin tot overeenstemming gekomen dat de naheffingsaanslag in ieder geval met fl. 196.888,= méér verminderd moet worden dan bij de bestreden uitspraak is geschied. De correctie van de aftrek van voorbelasting ter zake van exploitatiebijdragen is voor het resterende bedrag van fl. 45.130,= niet langer in geschil. De nog in geschil zijnde correctie ziet uitsluitend nog op de in punt 2.5 vermelde voorbelasting tot een bedrag van fl. 10.561,=.

3. Het geschil, de standpunten en conclusies van partijen

3.1. Tussen partijen is uitsluitend nog in geschil het antwoord op de vraag of de belanghebbende als overheid optreedt ter zake van de aanleg van tweede inritten dan wel de verbreding van de (bestaande) inritten op verzoek van daarbij belanghebbende bedrijven en mitsdien geen recht heeft op aftrek van voorbelasting krachtens artikel 15, eerste lid, van de Wet.

De belanghebbende beantwoordt deze vraag ontkennend. De Inspecteur beantwoordt deze vraag in tegengestelde zin.

3.2. Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden welke door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken, waaronder de onder punt 1.2 vermelde pleitnota van de belanghebbende, van al welke stukken de inhoud als hier ingevoegd moet worden aangemerkt.

Tijdens de mondelinge behandelingen hebben zij hieraan nog het volgende, zakelijk weergegeven, toegevoegd:

Tijdens de eerste mondelinge behandeling

De belanghebbende

Aanspraak wordt gemaakt op vergoeding van proceskosten als bedoeld in artikel 5a van de WARB. Uitsluitend wordt aanspraak gemaakt op vergoeding van de kosten van de aan de belanghebbende in verband met de behandeling van het beroep bij het Hof door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand, vastgesteld met toepassing van het in de bijlage bij het Besluit proceskosten fiscale procedures opgenomen tarief.

De Inspecteur

Geen aanspraak wordt gemaakt op vergoeding van proceskosten.

Tijdens de tweede mondelinge behandeling

De belanghebbende

- * Het beroep op het vertrouwensbeginsel laat ik varen.
- * Bij de inritten gaat het om op verzoek van bedrijven, en niet van particulieren, aangelegde inritten.
- * De naheffingsaanslag betreft verbredingen of tweede inritten bijvoorbeeld in geval van onderverhuur aan een derde. De eerste inrit is begrepen in de prijs van de grond. Bij de tweede inrit offert de gemeente een stukje openbaar groen op, dat van de gemeente is.
- * De aannemer voert het werk uit en brengt bedragen via eenheidsprijzen in rekening. Een verzoeker voert het werk nimmer zelf uit, maar de gemeente laat de werkzaamheden uitvoeren of het gebeurt onder regie van de gemeente. De gemeente heeft het toezicht en het beheer. In het bestemmingsplan was al rekening gehouden met één inrit. Indien een bedrijf een verzoek indiende voor een tweede inrit werd die tweede inrit bij de definitieve bestrating meteen aangelegd. Er was beleid om op een bepaald aantal meters inritten toe te staan.
- * De gemeente berekende de prijs van de verbreding of tweede inrit éénmalig door aan verzoeker.

De Inspecteur

- Er zijn gemeenten die de verbredingen of tweede inritten zelf uitvoeren of die het laten uitvoeren, dat verschilt per gemeente.
- Het vragen van een vergoeding voor verbreding of het aanleggen van een tweede inrit maakt de belanghebbende nog geen ondernemer.

3.3. De belanghebbende concludeert tot vernietiging van de bestreden uitspraak en, naar het Hof begrijpt, tot een vermindering van de naheffingsaanslag, naast het onder punt 2.6 vermelde bedrag van fl. 196.888,=, met een bedrag van fl. 10.561,= tot een ten bedrage van fl. 99.499,=. De Inspecteur concludeert tot vernietiging van zijn uitspraak en vermindering van de naheffingsaanslag met voornoemd bedrag van fl. 196.888,= tot een ten bedrage van fl. 110.060,=.

4. Overwegingen omtrent het geschil

4.1. Gelet op het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen van 17 oktober 1989, zaken nrs. 231/87 en 129/88 (Carpaneto Piacentino), Jur. 1989, blz 3233, FED 1990/312), moet, zoals het Hof van Justitie heeft overwogen, voor de beantwoording van de vraag of een publiekrechtelijk lichaam belastingplichtig is met betrekking tot een bepaalde werkzaamheid, worden nagegaan of dat lichaam te dier zake heeft gehandeld in het kader van het specifiek voor hem geldende juridische regime, hetgeen niet het geval is indien het desbetreffende lichaam heeft gehandeld onder dezelfde juridische voorwaarden als particuliere economische subjecten.

4.2. Nu vaststaat dat er gemeenten zijn die de uitvoering van werkzaamheden ten behoeve van de aanleg of verbreding van inritten geheel aan de verzoekers overlaten en gesteld noch gebleken is dat de regels die op die aanleg betrekking hebben verschillen van die waarin de belanghebbende de uitvoering van de aanleg of verbreding zelf verzorgt - al dan niet door middel van uitbesteding van die werkzaamheden -, is het Hof van oordeel dat de gemeente de aanleg en verbreding van de inritten verricht onder dezelfde juridische voorwaarden als particuliere economische subjecten. Dat brengt met zich dat de

belanghebbende bij de aanleg en verbreding van inritten als ondernemer heeft gehandeld en mitsdien recht heeft op aftrek van voorbelasting krachtens artikel 15, eerste lid, van de Wet.

Aan dit oordeel doet niet af dat de inritten worden aangelegd en de verbredingen worden doorgevoerd op gemeentegrond.

4.3. Met betrekking tot het geschilpunt is het gelijk aan de zijde van de belanghebbende. Voor dat geval is niet in geschil dat de naheffingsaanslag dient te worden verminderd tot fl. 99.499,=.

5. Proceskosten en griffierecht

5.1. In de omstandigheid dat het beroep gegrond is, vindt het Hof, nu bijzondere omstandigheden niet zijn gesteld of gebleken, aanleiding de Inspecteur te veroordelen tot vergoeding van de door de belanghebbende gemaakte proceskosten. Het Hof stelt deze kosten, met inachtneming van het bepaalde in het Besluit proceskosten fiscale procedures, op 3 (punten) x fl. 710,= (waarde per punt) x 2 (gewicht van de zaak) is fl. 4.260,= (1.933,10).

5.2. Nu het beroep gegrond is, dient de Inspecteur, gelet op het bepaalde in artikel 5, zevende lid, eerste volzin, van de WARB, aan de belanghebbende het door haar voor deze zaak gestorte griffierecht ad fl. 80,= (36,30) te vergoeden.

6. Beslissing

Gelet op al het vorenstaande moet worden beslist als volgt:

Het Hof vernietigt de bestreden uitspraak;
vermindert de naheffingsaanslag tot een ten bedrage van
fl. 99.499,= (45.150,68) aan enkelvoudige belasting;
veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten van belanghebbende tot een
bedrag van 1.933,10 onder aanwijzing van de Staat der Nederlanden als
de rechtspersoon die deze kosten moet vergoeden; en
gelast dat door de Inspecteur aan de belanghebbende het door
deze gestorte griffierecht ad 36,30 wordt vergoed.

Aldus vastgesteld op 31 juli 2003 door P. Fortuin, voorzitter, J.W. Verstraate, en M.E. van Hilten en op die datum in het openbaar uitgesproken in tegenwoordigheid van Th.A.J. Kock, waarnemend-griffier.

Aangetekend in afschrift aan partijen verzonden
op: 31 juli 2003

Het aanwenden van een rechtsmiddel:

Tegen deze uitspraak kan binnen zes weken na de verzenddatum van deze uitspraak beroep in cassatie worden ingesteld bij de Hoge Raad der Nederlanden der Nederlanden. Daarbij moet het volgende in acht worden genomen:

1. Het instellen van beroep in cassatie geschiedt door het indienen van een beroepschrift bij dit gerechtshof (Postadres: Postbus 70583, 5201 CZ 's-Hertogenbosch).
2. Bij het beroepschrift wordt een afschrift van de bestreden uitspraak overgelegd.
3. Het beroepschrift wordt ondertekend en bevat ten minste:
 - 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 een griffierecht verschuldigd.

Na het instellen van beroep ontvangt U een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad der Nederlanden. Indien U na een mondelinge uitspraak griffierecht hebt betaald ter verkrijging van de vervangende schriftelijke uitspraak van het gerechtshof, komt dit in mindering op het griffierecht dat is verschuldigd voor het indienen van beroep in cassatie.

In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad der Nederlanden verzocht worden om de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.