

ECLI:NL:RBDHA:2017:15970

Instantie	Rechtbank Den Haag
Datum uitspraak	24-11-2017
Datum publicatie	06-04-2018
Zaaknummer	AWB - 16 _ 10292
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	

De gemeente Barendrecht is juridisch eigenaar van de sportparken [sportpark 1] en [sportpark 2], die elk aan een voetbalvereniging ter beschikking zijn gesteld. Voor de beheer- en onderhoudswerkzaamheden van de sportvelden ontvangt de gemeente facturen met btw. Naar aanleiding van een door middel van een steekproef bij de gemeente Barendrecht ingesteld boekenonderzoek naar de aangiften omzetbelasting 2013 heeft de inspecteur de met betrekking tot de beheer- en onderhoudswerkzaamheden in aftrek gebrachte voorbelasting nageheven op de grond dat bij de terbeschikkingstelling van de sportvelden sprake is van vrijgestelde verhuur. De resultaten van het boekenonderzoek zijn naar het jaar 2012 geëxtrapoleerd. De gemeente stelt dat bij de terbeschikkingstelling van de sportvelden sprake is van het gelegenheid geven tot sportbeoefening in de zin van tabel I, post b.3, behorende bij de Wet OB.

De rechtbank oordeelt onder verwijzing naar de HvJ 18 november 2004 (ECLI:EU:C:2004:730) en HR 25 april 2014 (ECLI:NL:HR:2014:980) dat bij onderhavige terbeschikkingstellingen sprake is van verhuur van onroerende zaken als bedoeld in artikel 11, eerste lid, aanhef en onder b, van de Wet OB. De gemeente heeft niet aannemelijk gemaakt dat sprake is van een zodanig aanvullend dienstbetoon dat het passieve karakter van verhuur verloren gaat. Voor wat sportpark [sportpark 1] betreft kent de rechtbank doorslaggevende betekenis toe aan de door de voetbalvereniging in het kader van een bij haar verricht derdenonderzoek afgelegde verklaringen. Uit die door de gemeente niet weersproken verklaringen blijkt dat niet de gemeente maar de voetbalvereniging op eigen gezag nagenoeg al het klein en groot onderhoud verricht, alsmede het beheer, de bewaking en het toezicht verzorgt. Voor wat sportpark [sportpark 2] betreft blijkt dat in afwijking van de door de gemeente met de voetbalvereniging gesloten gebruiksovereenkomst het beheer en klein onderhoud door de voetbalvereniging worden verricht. Deze uitbesteding maakt niet dat de terbeschikkingstelling niet langer als verhuur kan worden aangemerkt omdat de beheer- en onderhoudswerkzaamheden niet aan een derde maar aan de afnemer van de prestatie, de voetbalvereniging, zijn uitbesteed. Voorts kan het aan een derde uitbestede onderhoud niet als aanvullend dienstbetoon worden aangemerkt nu dit onderhoud, in casu ziende op de instandhouding van het verhuurde object, blijkens vaste jurisprudentie immers wordt geacht te behoren tot de normaal aan verhuur gerelateerde activiteiten. De beroepen van de gemeente op het Sportbesluit (Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 27 oktober 2011, nr. BLKB 2011/26M) falen, nu in beide gevallen aan het in onderdeel 2.3 van het Sportbesluit opgenomen

derde vereiste niet is voldaan.

De rechtbank oordeelt verder dat voor wat de extrapolatie naar het jaar 2012 betreft de inspecteur in beginsel kan worden gevolgd in diens stelling dat de oorzaak van een onjuistheid in de aangifte omzetbelasting vooral is gelegen in de gebreken van de interne beheersorganisatie van de gemeente. De door de inspecteur gestelde omstandigheid dat de interne beheersorganisatie van de gemeente voor het jaar 2012 nagenoeg identiek is aan die voor het jaar 2013 acht de rechtbank evenwel onvoldoende voor de daaraan door de inspecteur verbonden conclusie dat in het jaar 2012 dezelfde onterechte aftrek van voorbelasting heeft plaatsgevonden als in 2013. De door de inspecteur voor het jaar 2013 vastgestelde fout betreft niet een structurele fout die bij alle BTW-facturen wordt gemaakt, maar is een fout als gevolg van een onjuiste kwalificatie door de gemeente van de aan de aftrek ten grondslag liggende specifieke prestatie. Onder deze omstandigheden dient feitelijk te worden vastgesteld dat die foutieve kwalificatie zich ook in het geëxtrapoleerde jaar 2012 in ieder geval ten minste éénmaal heeft voorgedaan. De enkele stelling van de inspecteur dat aannemelijk is dat ook voor 2012 zodanige facturen met betrekking tot de sportparken [sportpark 1] en [sportpark 2] bestaan, is daartoe onvoldoende.

Beroep naheffing 2013 ongegrond, beroep naheffing 2012 gegrond.

Vindplaatsen

Rechtspraak.nl
Viditax (FutD), 09-04-2018
V-N Vandaag 2018/790
FutD 2018-1058
V-N 2018/686

Uitspraak

Rechtbank DEN HAAG

Team belastingrecht

zaaknummers: SGR 16/10292 en SGR 16/10293

uitspraak van de meervoudige kamer van 24 november 2017 in de zaken tussen

Gemeente Barendrecht, te Barendrecht, eiseres

(gemachtigde: mr. drs. R. Brouwer),

en

de inspecteur van de Belastingdienst/Belastingen, kantoor [plaats], verweerder.

Procesverloop

Verweerder heeft aan eiseres over het tijdvak 1 januari 2012 tot en met 31 december 2012 een naheffingsaanslag omzetbelasting opgelegd ter grootte van € 166.680 en bij daartoe strekkende beschikkingen een boete opgelegd van € 4.920 en € 18.121 aan belastingrente in rekening gebracht.

Verweerder heeft aan eiseres over het tijdvak 1 januari 2013 tot en met 31 december 2013 een naheffingsaanslag omzetbelasting opgelegd ter grootte van € 183.221 en bij daartoe strekkende beschikkingen een boete opgelegd van € 4.920 en € 14.423 aan belastingrente in rekening gebracht.

Verweerder heeft bij in één geschrift vervatte uitspraken op bezwaar van 28 november 2016 de naheffingsaanslagen en de beschikkingen gehandhaafd.

Eiseres heeft daartegen beroep ingesteld.

Verweerder heeft een verweerschrift ingediend.

Partijen hebben vóór de zitting nadere stukken ingediend. Deze stukken zijn telkens in afschrift verstrekt aan de wederpartij.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 24 augustus 2017.

Namens eiseres is verschenen de gemachtigde, bijgestaan door [persoon 1] , [persoon 2] , [persoon 3] en [persoon 4] . Verweerder heeft zich laten vertegenwoordigen door [persoon 5] , bijgestaan door [persoon 6] , [persoon 7] , [persoon 8] , [persoon 9] en [persoon 10] .

Ter zitting heeft tevens de mondelinge behandeling plaatsgevonden van de beroepen van eiseres betreffende de beschikkingen compensabele BTW voor de jaren 2008-2013, zaaknummers SGR 16/6556 tot en met SGR 16/6561 en 17/5828. Al hetgeen is aangevoerd en overgelegd in die zaken, wordt ook geacht te zijn aangevoerd en overgelegd in de onderhavige zaken.

Overwegingen

Feiten

1. Eiseres is juridisch eigenaar van de sportparken [sportpark 1] en [sportpark 2] .
2. [vereniging 1] ([vereniging 1]) is economisch eigenaar van twee wetravelden, een kunstgrasveld

en een boardingveld op het sportpark [sportpark 1] . [vereniging 1] verhuurt deze velden aan eiseres. Deze velden, alsmede twee traditionele voetbalvelden en het hoofdveld, zijn door eiseres tegen vergoeding in gebruik gegeven aan de [vereniging 1] . Tussen [vereniging 1] en eiseres zijn op 31 december 2005 in dit kader een huurovereenkomst, een gebruikersovereenkomst, een detacheringsovereenkomst, een opdrachtovereenkomst tot beheer en onderhoud en een aanvullende opdrachtovereenkomst voor sportmaterialen gesloten. Bij de gebruikersovereenkomst is onder meer bepaald dat eiseres een beheerder aanstelt. Deze beheerder is door [vereniging 1] gedetacheerd bij eiseres. De aan de naheffingsaanslag ten grondslag gelegde facturen hebben betrekking op de beheer- en onderhoudswerkzaamheden die worden uitgevoerd door de beheerder.

3. Sportpark [sportpark 2] bestaat onder meer uit een voetbalaccommodatie, die door eiseres tegen vergoeding aan de voetbalvereniging [vereniging 2] ([vereniging 2]) in gebruik is gegeven. Tussen [vereniging 2] en eiseres zijn in dit kader op 15 juni 2012 een gebruiksovereenkomst en een overeenkomst tot beheer en onderhoud gesloten. De aan de naheffingsaanslag ten grondslag gelegde facturen hebben betrekking op de beheer- en onderhoudswerkzaamheden.

4. Op 14 augustus 2014 is verweerder begonnen aan een boekenonderzoek bij eiseres. Het onderzoek heeft plaatsgevonden bij wijze van steekproef naar het jaar 2013. De resultaten van dat onderzoek heeft verweerder geëxtrapoleerd naar 2012. Van dit onderzoek is op 26 november 2015 het controlerapport uitgebracht, waarin onder meer het volgende is vermeld:

"4.3.4 Sportaccommodaties

De gemeente heeft een groot aantal sportaccommodaties in eigendom die tegen vergoeding ter beschikking worden gesteld aan diverse sportverenigingen. De gemeente stelt dat het sportbesluit van toepassing is op de sportparken [sportpark 1] en [sportpark 2] en heeft de BTW op de facturen afgetrokken.

Uit de door de gemeente overgelegde documentatie en de verstrekte informatie is niet voldoende aannemelijk dat sprake is van gelegenheid geven tot sportbeoefening omdat het aanvullend dienstbetoon door de gebruikers zelf wordt verricht en de gemeente niet de voor sportbeoefening benodigde sportattributen ter beschikking stelt. De geldeenheden die betrekking hebben op de sportparken [sportpark 1] en [sportpark 2] kunnen derhalve (nog) niet worden goedgekeurd.

(...)

Het gaat om de volgende boekstukken (bij aantal staat het aantal keren dat het document getrokken is in de steekproef):

Doc.nr Omschrijving OBAantal Foutfractie

[documentnummer] [vereniging 1] beheer en onderhoud 9.518,28 1 1

[documentnummer] [vereniging 1] kwaliteitsbeoordeling natuurgras 613,20 1 1

[documentnummer] [vereniging 2] , verplaatsing lichtmast 244,13 1 1

[documentnummer] [vereniging 2] , onderhoud sportvelden 2.343,27 1 1

[documentnummer] Sportpark [sportpark 1] , renovatie veld 5 12.852,00 1 1
[documentnummer] Sportpark [sportpark 1] , velden 5 en 6 6.426,00 1 1
[documentnummer] Sportpark [sportpark 1] , velden 5 en 6 12.852,00 2 2
[documentnummer] Sportpark [sportpark 1] , velden 5 en 6 25.704,00 2] n.v.t.
[documentnummer] Sportpark [sportpark 3] , beheer en onderhoud 4.020,29 1 0
[documentnummer] Sportpark [sportpark 1] 6.426,00 1 1
[documentnummer] Sportpark [sportpark 2] , onderhoud 1.435,37 1 1
[documentnummer] [vereniging 1] , beheer en onderhoud 9.518,28 1 1
[documentnummer] Sportpark [sportpark 2] , onderhoud 2.600,30 1 1
[documentnummer] Sportpark [sportpark 2] , verwijderen graffiti 669,90 1 1
Totaal 95.223,02 13”

5. Op 9 maart 2017 heeft bij [vereniging 1] een derdenonderzoek plaatsgevonden. Van dit onderzoek is een verslag opgemaakt dat voor commentaar aan [vereniging 1] is overgelegd. In het verslag, waarin het aanvullende commentaar van [vereniging 1] onderstreept is aangegeven, is - voor zover hier van belang - het volgende vermeld:

“**Vraag:** op basis van welke overeenkomsten gebruikt [vereniging 1] de sportvelden?

Antwoord: [vereniging 1] gebruikt de sportvelden op basis van een ter beschikkingstellingsovereenkomst. Deze is gesloten met de gemeente Barendrecht in 2005 en is vernieuwd in 2014. Daarnaast is sprake van een onderhoudsovereenkomst. [vereniging 1] is zelfvoorzienend en doet het onderhoud in eigen beheer. Dit wordt geregeld door [Vestigingsmanager]

In 2005 zijn gesloten een onderhoudsovereenkomst, een detacheringsovereenkomst en een ter beschikkingstellingsovereenkomst. De detacheringsovereenkomst vloeit voort uit het verzoek van de gemeente Barendrecht om een beheerder op de sportaccommodatie.

In 2005 is [vereniging 1] gevraagd om mee te werken aan toepassing van het sportbesluit. Sinds 2005 is er praktisch niets gewijzigd. De meerwaarde van de btw-structuur is voor [vereniging 1] nihil. Vóór 2005 werd het onderhoud van de sportvelden uitgevoerd door [vereniging 1] waarvoor een subsidie werd verkregen van de gemeente Barendrecht. Na 2005 stuurt [vereniging 1] een factuur om deze subsidie te verkrijgen. [bedrijf 1] heeft deze structuur op poten gezet; [vereniging 1] heeft medewerking verleend mits zij geen nadeel heeft. Op basis van een in 2005 opgesteld bestek is een berekening gemaakt van de situatie voor en na de overgang naar toepassing van de btw-structuur (deze berekening overlegt de [vereniging 1]). In dit opzicht vormen de vergoedingen voor detacheren en voor sportmaterialen voordelen op die [vereniging 1] verkrijgt als gevolg van de btw structuur.

[bedrijf 1] heeft aangegeven dat er ter zake van de onderhoudssubsidie btw in rekening gebracht moet worden en op aangifte voldaan.

[vereniging 1] verhuurt als economisch eigenaar sportvelden aan de gemeente Barendrecht.

Vraag: wat maakt dat [vereniging 1] economisch eigenaar is van sportvelden?

Antwoord: dit is bepaald door [bedrijf 1] . In 2005 is door [bedrijf 1] aangegeven dat [vereniging 1] sportvelden kan verhuren aan de gemeente Barendrecht omdat [vereniging 1] economisch eigenaar is van de sportvelden. [bedrijf 1] heeft ook de huurvergoedingen bepaald. De economische eigendom ziet alleen op de toplaag van het sportveld. Het verkrijgen van het economisch eigendom heeft plaatsgevonden door middel van het tekenen van een akte, deze zal naar de Belastingdienst worden opgestuurd.

Vraag: wat hield de detacheringsovereenkomst in? Werd er in 2012 en 2013 een beheerder gedetacheerd door [vereniging 1] aan de gemeente Barendrecht?

Antwoord: vóór 2005 had [vereniging 1] een onderhoudscommissie; na 2005 wilde de gemeente Barendrecht dat er een beheerder werd aangesteld. De gemeente Barendrecht wilde in 2005 een gemeentelijk beheerder aanstellen maar [vereniging 1] wilde zelf de beheerder bij [vereniging 1] aanwijzen. Hiervoor heeft [vereniging 1] een beheerder van [vereniging 1] in dienst genomen; de vergoeding die [vereniging 1] aan de gemeente in rekening brengt, is gebaseerd op een deel van de kosten van deze werknemer.

Sinds 2010 heeft [vereniging 1] een verenigingsmanager aangesteld.

Vraag: wie verricht het onderhoud van de sportvelden?

Antwoord: [vereniging 1] doet het klein en groot onderhoud van het gehele terrein inclusief de groenstroken binnen de omheining, uitgezonderd de verlichting en het omliggend hekwerk. [vereniging 1] geeft aan dat zij dit onderhoud wil doen. De gemeente Barendrecht verricht eens per 10 a 15 jaar renovatiewerk. Reguliere vervanging is voor rekening van [vereniging 1] uitgezonderd licht en buitenhekwerk.

[vereniging 1] schakelt voor eigen rekening en risico deels derden in voor de onderhoudswerkzaamheden. Zij sluit hiervoor contracten af met aannemers. [vereniging 1] is dan opdrachtgever. Het onderhoud dat [vereniging 1] verricht omvat ook het maaien van de natuurgrasvelden dat overigens door [vereniging 1] is uitbesteed.

[vereniging 1] heeft zelf de vrijheid om onderhoudswerk uit te besteden en aan wie zij dit doet. Zij selecteert zelf de opdrachtnemers en onderhandelt een prijs. [vereniging 1] brengt de door deze opdrachtnemers in rekening gebrachte btw niet in aftrek. De reden is dat [bedrijf 1] in 2005 heeft aangegeven dat [vereniging 1] geen recht op aftrek van btw heeft.

Eens per 2 jaar schakelt [vereniging 1] [bedrijf 2] in voor het rapporteren van de staat van onderhoud van de sportvelden. De gemeente Barendrecht ontvangt een rapport hiervan.

[aanvullend commentaar]: voorts willen wij opmerken dat het sportpark veelvuldig door Gemeente-ambtenaren bezocht wordt en er weinig klachten over de velden c.q. afgelastingen zijn.

Voor het te verrichten onderhoud is in 2005 door [vereniging 1] een bestek opgesteld en dit overlegd met de gemeente Barendrecht.

De gemeente Barendrecht heeft recht om te komen kijken op het sportpark en de beheerder te controleren. De verenigingsmanager [bedrijf 2] heeft in de afgelopen jaren geen contact met de

gemeente Barendrecht gehad over het onderhoud van de sportvelden; wel heeft overleg plaatsgevonden over de sportaccommodatie in het algemeen. De gemeente heeft ook het recht om een controle in de financiële administratie in te stellen.

Vraag: worden de sportvelden ook gebruikt door scholen?

Antwoord: ja, enkele malen per jaar voor sportdagen [aanvullend commentaar]: dit is beperkt tot m.n 2 scholen voor de jaarlijkse (nu) konings- en sportdag . De scholen nemen hiervoor contact op met de verenigingsmanager van [vereniging 1] . [vereniging 1] vraagt hiervoor een vergoeding aan de scholen en stuurt hiervoor een rekening naar de school. Deze vergoeding ziet eigenlijk op het gebruik van de kleedkamers en de kantine en niet op het gebruik van de sportvelden. Er is geen sprake van gebruik voor schoolgymnastiek.

Vraag: wie verricht beheer, bewaking, toezicht op sportvelden en schoonmaak van de sportvelden?

Antwoord: [vereniging 1] verzorgt deze werkzaamheden. [vereniging 1] bepaalt wie er op de velden speelt en wanneer er op de velden wordt gespeeld, de gemeente Barendrecht heeft hiermee geen bemoeienis. [aanvullend commentaar]: wij wijzen er op dat het zgn kunstgrasveld nr 7 alsmede het boardingveld (ook kunstgras) openbaar zijn (buiten omheining) en dus feitelijk voor rekening van de Gemeente zijn, waarbij de vereniging dus bepaalde werkzaamheden verzorgt welke dienstbaar zijn aan het voetbalspel, i.c. opruimen rommel etc. [vereniging 1] heeft voor eigen rekening bewakingscamera's geïnstalleerd in de kleedkamers en het clubgebouw. [aanvullend commentaar]: dit betreft alleen de gangen naar de kleedkamers. Verder is [vereniging 1] verantwoordelijk voor openen en sluiten van de sportvelden en van haar sportaccommodatie. Ook verricht [vereniging 1] de schoonmaak op de gehele sportaccommodatie inclusief de sportvelden. Een uitzondering is de parkeerplaats, omdat dit openbare ruimte is wordt de parkeerplaats ook soms door de gemeente schoon gemaakt.

Het is niet denkbaar dat de gemeente Barendrecht de sportvelden aan anderen dan [vereniging 1] ter beschikking stelt. De sportvelden maken deel uit van de accommodatie van [vereniging 1] . De sportvelden zijn in principe alle dagen van de week volledig en exclusief beschikbaar voor [vereniging 1] .

Vraag: stelt de gemeente Barendrecht sportmaterialen ter beschikking?

Antwoord: de gemeente stelt een budget ter beschikking waarmee [vereniging 1] sportmaterialen kan aanschaffen. Dit budget is niet voldoende. Hetgeen wordt aangeschaft buiten dit budget is voor rekening van [vereniging 1] .

[bedrijf 2] inventariseert welke sportmaterialen nodig zijn en bestelt deze. Voor bestellingen die via het budget van de gemeente gaan wordt de rekening naar de gemeente Barendrecht gestuurd die deze betaalt .De sportmaterialen worden afgeleverd bij [vereniging 1] . De bestellingen die via het budget van de gemeente gaan geeft [Vestigingsmanager] door aan de gemeente; dan weet deze dat de rekeningen betaald kunnen worden.

Bestellingen van sportmaterialen buiten het budget van de gemeente gaan geheel buiten de gemeente om.

Vraag: hoe is de omvang van de onderhoudsvergoeding bepaald?

Antwoord: de vergoeding is gebaseerd op het bestek. De vergoeding is gebaseerd op kosten van het volledig onderhoud van de sportvelden en het overig terrein binnen het buitenhekwerk. Renovatie en vandalisme zijn voor rekening van de gemeente Barendrecht. [aanvullend commentaar]: voor zover het de openbare velden betreft. Voor vandalisme moet hiervan aantoonbaar sprake zijn en moet aangifte gedaan zijn bij de politie. De werkelijke onderhoudskosten zijn overigens altijd hoger van de vergoeding van de gemeente. Indien sprake is van hogere onderhoudskosten dan voorzien dan is dit voor rekening van [vereniging 1] . Hiervan is bijvoorbeeld sprake bij het doorknippen van doelnetten.”

Geschil

6. In geschil is of de naheffingsaanslagen naar een juist bedrag zijn opgelegd. Het geschil spitst zich toe op de vraag of bij de terbeschikkingstelling van de sportvelden sprake is van het gelegenheid geven tot sportbeoefening in de zin van tabel I, post b.3, behorende bij de Wet op de omzetbelasting 1968 (Wet OB), hetgeen eiseres betoogt, dan wel dat daarbij - naar verweerder betoogt - sprake is van vrijgestelde verhuur als bedoeld in artikel 11, eerste lid, aanhef en onder b, van de Wet OB. Verder is in geschil of verweerder de resultaten van het boekenonderzoek voor 2013 heeft mogen extrapoleren naar 2012.

7. Eiseres stelt dat zij tegen vergoeding de sportaccommodaties aan de voetbalverenigingen ter beschikking stelt en dat daarbij sprake is van zodanig aanvullend dienstbetoon dat die terbeschikkingstelling niet als verhuur kan worden aangemerkt. Eiseres doet in dit verband voorts een beroep op het Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 27 oktober 2011 (nr. BLKB 2011/26M), zoals nadien aangevuld bij Besluit van 4 september 2014 (nr. BLKB 2014/123M). Verder stelt eiseres voor 2012 primair dat de resultaten van de steekproef van 2013 ten onrechte zijn geëxtrapoleerd en subsidiair dat, voor zover extrapolatie terecht heeft plaatsgevonden, ter zake wel recht op aftrek van voorbelasting bestaat. Eiseres concludeert voor 2013 tot vermindering van de naheffingsaanslag tot € 34.017 en tot vermindering van de boetebeschikking tot € 3.401. Voor 2012 concludeert eiseres tot vernietiging van de naheffingsaanslag en de daarmee samenhangende beschikkingen.

8. Verweerder stelt dat sprake is van de enkele terbeschikkingstelling van de sportvelden tegen vergoeding en dat daarom sprake is van de vrijgestelde verhuur van onroerende zaken en concludeert tot ongegrondverklaring van de beroepen.

Beoordeling van de geschillen

Verhuur of gelegenheid geven tot sportbeoefening

9. Op grond van artikel 11, eerste lid, aanhef en onder b, van de Wet OB is de verhuur van onroerende zaken van omzetbelasting vrijgesteld.

10. Uit vaste rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen (HvJ) volgt dat als verhuur van onroerende zaken in de zin van artikel 13, B, sub b, van de Zesde Richtlijn wordt aangemerkt het door een verhuurder aan een huurder voor een overeengekomen tijdsduur en onder bezwarende titel verlenen van het recht een onroerende zaak te gebruiken als ware hij de eigenaar ervan en ieder ander van het genot van dat recht uit te sluiten (zie onder andere HvJ 18 november 2004, ECLI:EU:C:2004:730).

11. De Hoge Raad heeft in zijn arrest van 25 april 2014 (ECLI:NL:HR:2014:980) het volgende overwogen:

“Verhuur is in de regel een betrekkelijk passieve activiteit. Deze houdt enkel verband met het tijdsverloop en levert geen toegevoegde waarde van betekenis op. Daarom moet deze handeling worden onderscheiden van andere activiteiten die ofwel een zakelijk-industrieel en commercieel karakter hebben, ofwel een voorwerp hebben dat beter gekarakteriseerd wordt door het leveren van

een prestatie dan door de enkele terbeschikkingstelling van een goed. Het bedoelde passieve karakter gaat met name verloren, wanneer de andere elementen van de prestatie waarmee rekening wordt gehouden een meer dan kennelijk bijkomstig karakter hebben ten opzichte van dat deel van de wederprestatie dat met het tijdsverloop verband houdt. (...) Bij de beoordeling of de kenmerkende elementen die naast de terbeschikkingstelling van een onroerende zaak of een ruimte daarin deel uitmaken van de prestatie, als bijkomstig moeten worden beschouwd, dient te worden onderscheiden naar handelingen die behoren tot zaakgerelateerde handelingen die een verhuurder normaal gesproken verricht (zoals - bij voortdurende verhuur - het onderhoud van het verhuurde, het onderhoud en de schoonmaak van centrale voorzieningen, de aansluiting van elektriciteit, water en gas), en handelingen waarvan is te onderkennen dat zij worden verricht om een specifiek gebruik van de onroerende zaak door de huurder te faciliteren. Hierbij kan gedacht worden aan het ter beschikking stellen van (een) bijzonder voor dat doel geschikte voorziening(en) in combinatie met aanvullend dienstbetoon, verricht door (personeel van) de verhuurder, voor, tijdens en/of na het gebruik van de onroerende zaak."

Sportpark [sportpark 1]

12. De terbeschikkingstelling van de voetbalaccommodatie aan [vereniging 1] heeft tot gevolg dat [vereniging 1] het exclusieve recht heeft verkregen om de sportvelden alle dagen van de week, 24 uur per dag te gebruiken. Aldus heeft [vereniging 1] het recht de accommodatie te gebruiken als ware zij de eigenaar daarvan. De omstandigheid dat de velden ook enkele malen per jaar door scholen worden gebruikt, leidt niet tot een ander oordeel. Dit wordt immers, zoals blijkt uit het in 5. aangehaalde verslag, geregeld door [vereniging 1] zonder dat eiseres met het ter beschikking stellen van de sportaccommodatie aan de scholen enige bemoeienis heeft. De onderhavige terbeschikkingstelling moet in beginsel dan ook worden aangemerkt als een verhuur van onroerende zaken als bedoeld in artikel 11, eerste lid, aanhef en onder b, van de Wet OB.

13. Van verhuur is slechts dan geen sprake indien van de zijde van eiseres naast de normaal aan verhuur gerelateerde handelingen - waaronder blijkens vaste jurisprudentie in ieder geval het ter instandhouding van de bron van de huurinkomsten te verrichten onderhoud en toezicht dienen te worden gerekend - sprake is van een zodanig aanvullend dienstbetoon dat het passieve karakter van verhuur verloren gaat.

14. Eiseres heeft ter onderbouwing van haar opvatting dat sprake is van aanvullend dienstbetoon in de hiervoor genoemde zin, gesteld dat zij het beheer en al het groot onderhoud verricht en voorts toezicht houdt op het gebruik van de sportaccommodatie. De beheers- en onderhoudswerkzaamheden heeft zij op grond van de in dit verband gesloten overeenkomsten uitbesteed aan [vereniging 1] .

15. Met hetgeen eiseres heeft overgelegd en aangevoerd heeft zij niet aannemelijk gemaakt dat sprake is van aanvullend dienstbetoon als hiervoor bedoeld onder 13. De rechtbank kent in dit verband doorslaggevende betekenis toe aan de door eiseres niet weersproken verklaringen van [vereniging 1] in het derdenonderzoek op 9 maart 2017. Uit die verklaringen blijkt dat niet eiseres maar [vereniging 1] op eigen gezag nagenoeg al het klein en groot onderhoud verricht, alsmede het beheer, de bewaking en het toezicht verzorgt. De omstandigheid dat de beheers- en onderhoudswerkzaamheden zijn uitbesteed maakt niet dat de aard van de prestatie niet langer als verhuur kan worden aangemerkt omdat bedoelde werkzaamheden niet aan derden maar aan de afnemer van de prestatie, [vereniging 1] , zijn uitbesteed. Voorts leidt de verklaring in het derdenonderzoek van de verenigingsmanager [Vestigingsmanager] - dat hij in de afgelopen jaren geen contact met de gemeente Barendrecht heeft gehad over het onderhoud van de sportvelden - tot de conclusie dat aan de detacheringsovereenkomst geen (praktische) invulling is gegeven. Aan die overeenkomst kan derhalve niet de betekenis worden toegekend die eiseres kennelijk daaraan verbonden wil zien. Met de verklaringen uit het derdenonderzoek heeft verweerder voldoende aannemelijk gemaakt dat bij de onderhavige terbeschikkingstelling sprake is van de verhuur van

onroerende zaken.

16. Eiseres heeft nog een beroep gedaan op het Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 27 oktober 2011 (nr. BLKB 2011/26M; hierna: het Sportbesluit). In het Sportbesluit is - voor zover hier van belang - het volgende vermeld:

“POST B 3

1. Inhoud van de post

De tekst van post b 3 luidt:

'het geven van gelegenheid tot sportbeoefening en baden;'

2. Het geven van gelegenheid tot sportbeoefening

(...)

2.3 Geven van gelegenheid tot sportbeoefening

Onder de tabelpost valt de prestatie die wordt gekenmerkt door het ter beschikking stellen van een sportaccommodatie aan sporters. Het verlaagde btw-tarief is van toepassing als:

- de ondernemer die gelegenheid geeft tot sportbeoefening (de exploitant) ervoor zorgt dat het gebruik van de accommodatie voor de afnemer van de prestatie is beperkt tot het daarin beoefenen van sport;
- de afnemer de accommodatie gebruikt om zelf te sporten of om anderen onder zijn/haar leiding te laten sporten. Zo is de post ook van toepassing als de afnemer een (sport)vereniging is die haar leden gelegenheid geeft tot sporten of als de afnemer een school is die de leerlingen laat sporten;
- het onderhouden, schoonmaken of beveiligen van de accommodatie wordt verzorgd door of vanwege de exploitant van de sportaccommodatie;
- samen met de accommodatie de attributen die noodzakelijk zijn voor het beoefenen van de sport door of vanwege de exploitant aan de sporter(s) ter beschikking worden gesteld. Bij bepaalde sporten is het gebruikelijk dat de sporters zelf bepaalde sportattributen (bijvoorbeeld tennisrackets) meenemen. In die gevallen kan niet aan de exploitant van de sportaccommodatie worden tegengeworpen dat hij/zij die attributen niet ter beschikking stelt;

In dergelijke gevallen is geen sprake van de vrijgestelde verhuur van een onroerende zaak.”

17. De rechtbank stelt voorop dat sprake is van cumulatieve vereisten waaraan moet zijn voldaan, teneinde voor het verlaagde tarief in aanmerking te komen. Toepassing van het verlaagde tarief en derhalve de conclusie dat geen sprake is van vrijgestelde verhuur, stuit reeds af op de omstandigheid dat aan het in onderdeel 2.3 van het Sportbesluit opgenomen derde vereiste niet is voldaan. Gezien de verklaringen bij het derdenonderzoek is geen sprake van de situatie waarbij onderhoud, schoonmaken of beveiligen door of vanwege eiseres wordt verricht. De rechtbank verwijst in zoverre naar hetgeen hiervoor onder 15. is overwogen en merkt hierbij voorts op dat renovatie en groot onderhoud niet worden geacht te behoren tot onderhoud als in het derde vereiste genoemd. Tot zodanig onderhoud behoren activiteiten als het maaien van de grasvelden, het trekken van de kalklijnen en het verzorgen van de doelnetten.

De rechtbank constateert dat ook aan het vierde vereiste niet is voldaan. Omdat de kosten van sportattributen slechts tot een gelimiteerd bedrag aan [vereniging 1] worden vergoed, is geen sprake van terbeschikkingstelling als bedoeld in het Sportbesluit. De terbeschikkingstelling van sportattributen door eiseres dient in het onderhavige geval veeleer te worden aangemerkt als een subsidiëring van of een tegemoetkoming in de kosten van sportmaterialen die door [vereniging 1] worden gekocht en haar eigendom worden.

18. Het vorenstaande leidt de rechtbank tot het oordeel dat verweerder terecht de correcties met betrekking tot het sportpark [sportpark 1] heeft aangebracht.

Sportpark [sportpark 2]

19. Bij de aan de naheffingsaanslag ten grondslag gelegde facturen is sprake van facturen van de firma [firma] ([firma]) met als omschrijving 'Onderhoud sportvelden en groenvoorzieningen op sportpark [sportpark 2] '. Eiseres heeft gesteld dat bij het tegen vergoeding ter beschikking stellen van de tot het sportpark behorende voetbalaccommodatie aan [vereniging 2] sprake is van het gelegenheid geven tot sportbeoefening.

20. Uit de tussen eiseres en [vereniging 2] gesloten gebruiksovereenkomst van 15 juni 2012 (de gebruiksovereenkomst) blijkt dat [vereniging 2] tegen betaling per half jaar van een vaste vergoeding het exclusieve recht heeft verkregen om de voetbalaccommodatie tijdens separaat af te spreken uren te gebruiken. Gelet hierop is bij onderhavige terbeschikkingstelling sprake van verhuur van onroerende zaken als bedoeld in artikel 11, eerste lid, aanhef en onder b, van de Wet OB.

21. Ter onderbouwing van haar opvatting dat ook in dit geval sprake is van aanvullend dienstbetoon in de hiervoor onder 13. genoemde zin, heeft eiseres onder verwijzing naar artikel 1.1 van de gebruiksovereenkomst gesteld dat zij het beheer en onderhoud verricht en voorts toezicht houdt op het gebruik van de voetbalaccommodatie.

22. Eiseres heeft het gestelde niet aannemelijk gemaakt. Allereerst blijkt uit de door eiseres met [vereniging 2] gesloten overeenkomst tot beheer en klein onderhoud van 15 juni 2012 dat in afwijking van artikel 1.1 van de gebruiksovereenkomst het beheer en klein onderhoud door [vereniging 2] worden verricht. Deze uitbesteding maakt niet dat de terbeschikkingstelling niet langer als verhuur kan worden aangemerkt omdat de beheer- en onderhoudswerkzaamheden ook hier niet aan een derde maar aan de afnemer van de prestatie, [vereniging 2] , zijn uitbesteed. Voorts kan het aan [firma] uitbestede onderhoud niet als aanvullend dienstbetoon worden aangemerkt. Dit onderhoud, in casu ziende op de instandhouding van het verhuurde object, wordt blijkens vaste jurisprudentie immers geacht te behoren tot de normaal aan verhuur gerelateerde activiteiten.

23. Ook het beroep van eiseres op het Sportbesluit faalt. Gelet op genoemde overeenkomst tot beheer en klein onderhoud is ook in dit geval niet aan het in onderdeel 2.3 van het Sportbesluit opgenomen derde vereiste voldaan.

24. De rechtbank neemt hierbij in aanmerking dat de facturen van [firma] blijkens de projectomschrijving mede betrekking hebben op andere delen van sportpark [sportpark 2] en dus niet alleen zien op de aan [vereniging 2] ter beschikking gestelde voetbalaccommodatie.

Belastingrente

25. Gesteld noch gebleken is dat de beschikking belastingrente 2013 op een te hoog bedrag is berekend.

Verzuimboete

26. Eiseres heeft niet betwist dat voor het jaar 2013 terecht een verzuimboete is opgelegd. Nu gezien het vorenstaande de naheffingsaanslag in stand blijft, is de boete niet naar een te hoog bedrag aan eiseres opgelegd.

Extrapolatie

27. Met betrekking tot de vraag of het resultaat van een steekproef in enig jaar mag worden geëxtrapoleerd naar andere jaren heeft de Hoge Raad in zijn arrest van 14 maart 2008 (ECLI:NL:HR:2008:AU0838) geoordeeld dat een dergelijke extrapolatie in beginsel slechts verantwoord is indien er voldoende grond is om aan te nemen dat de desbetreffende tijdvakken een constant beeld vertonen wat betreft de van belang zijnde feitelijke situatie.

28. Voor wat de hier van belang zijnde feitelijke situatie betreft, heeft verweerder zich op goede gronden op het standpunt gesteld dat daarbij een rol van betekenis dient te worden toegekend aan de administratieve organisatie en interne beheersing (interne beheersorganisatie) van eiseres. In beginsel kan verweerder worden gevolgd in diens stelling dat de oorzaak van een onjuistheid in de aangifte omzetbelasting vooral is gelegen in de gebreken van de interne beheersorganisatie.

29. De door verweerder gestelde omstandigheid dat de interne beheersorganisatie van eiseres voor het jaar 2012 nagenoeg identiek is aan die voor het jaar 2013 acht de rechtbank evenwel onvoldoende voor de daaraan door verweerder verbonden conclusie dat in het jaar 2012 dezelfde onterechte aftrek van voorbelasting heeft plaatsgevonden als in 2013. De door verweerder voor het jaar 2013 vastgestelde fout betreft niet een structurele fout die bij alle BTW-facturen wordt gemaakt, maar is een fout als gevolg van een onjuiste kwalificatie door eiseres van de aan de aftrek ten grondslag liggende specifieke prestatie. Onder deze omstandigheden dient feitelijk te worden vastgesteld dat die foutieve kwalificatie zich ook in het geëxtrapoleerde jaar 2012 in ieder geval ten minste éénmaal heeft voorgedaan. Verweerders enkele stelling dat aannemelijk is dat ook voor 2012 zodanige facturen met betrekking tot de sportparken [sportpark 1] en [sportpark 2] bestaan, is daartoe onvoldoende.

30. Nu verweerder zodanig feitelijk onderzoek niet heeft verricht, is het beroep inzake het jaar 2012 reeds om die reden gegrond. De naheffingsaanslag alsmede de rente- en boetebeschikking dienen te worden vernietigd.

31. Gelet op wat hiervoor is overwogen dient het beroep tegen de naheffingsaanslag 2012 gegrond te worden verklaard en dient het beroep tegen de naheffingsaanslag 2013 ongegrond te worden verklaard.

Proceskosten

32. De rechtbank veroordeelt verweerder in de door eiseres in de zaak SGR 16/10292 gemaakte proceskosten. Deze kosten stelt de rechtbank op grond van het Besluit proceskosten bestuursrecht voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand vast op € 1.236 (1 punt voor het indienen van het bezwaarschrift met een waarde per punt van € 246, 1 punt voor het indienen van het beroepschrift, 1 punt voor het verschijnen ter zitting met een waarde per punt van € 495 en een wegingsfactor 1).

Beslissing

De rechtbank:

- verklaart het beroep betrekking hebbend op de naheffingsaanslag voor het jaar 2013 ongegrond;
- verklaart het beroep betrekking hebbend op de naheffingsaanslag voor het jaar 2012 gegrond;
- vernietigt de uitspraak op bezwaar voor zover deze betrekking heeft op de naheffingsaanslag voor het jaar 2012 en de daarmee samenhangende beschikkingen;

- vernietigt de naheffingsaanslag voor het jaar 2012 en de daarmee samenhangende beschikkingen en bepaalt dat deze uitspraak in de plaats treedt van het vernietigde deel van de uitspraak op bezwaar;
- veroordeelt verweerder in de proceskosten van eiseres tot een bedrag van € 1.236;
- draagt verweerder op het betaalde griffierecht van € 334 aan eiseres te vergoeden.

Deze uitspraak is gedaan door mr. G.J. Ebbeling, voorzitter, en mr. E. Kouwenhoven en mr. R.C.H.M. Lips, leden, in aanwezigheid van mr. M.A.H. Strik, griffier. De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 24 november 2017.

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na verzending hoger beroep instellen bij het gerechtshof Den Haag (belastingkamer), Postbus 20302, 2500 EH Den Haag.