

ECLI:NL:GHDHA:2018:1478

Instantie	Gerechtshof Den Haag
Datum uitspraak	15-06-2018
Datum publicatie	19-06-2018
Zaaknummer	BK-17/00961, BK-17/00962, BK-18/00002 en BK-18/00003
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBDHA:2017:15970, (Gedeeltelijke) vernietiging en zelf afgedaan
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	<p>Belanghebbende is eigenaar van een groot aantal sportaccommodaties die zij onder andere aan twee voetbalverenigingen tegen vergoeding ter beschikking stelt. Het geschil betreft in essentie het antwoord op de vraag of belanghebbende ter zake van de terbeschikkingstelling van de sportaccommodaties een dienst verricht die voor de heffing van omzetbelasting is onderworpen aan het verlaagde tarief. Uit de duidelijke tekst van de tariefbepaling in de Wet op de omzetbelasting 1968 "het geven van gelegenheid tot sportbeoefening (en baden)" en de daaraan ten grondslag liggende tariefregel van de Btw-richtlijn "het recht gebruik te maken van sportaccommodaties", volgt dat het enkel gerechtigd zijn tot het gebruik van een dergelijke accommodatie voor de beoefening van sport leidt tot een dienst die belast is naar het verlaagde tarief. Het staat in elk geval vast dat de prestatie van belanghebbende een dergelijke dienst inhoudt. Naar het oordeel van het Hof is dit reeds voldoende om het hoger beroep van belanghebbende te honoreren.</p>
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl Viditax (FutD), 20-06-2018

Uitspraak

GERECHTSHOF DEN HAAG

Team Belastingrecht
meervoudige kamer
nummers BK-17/00961, BK-17/00962, BK-18/00002 en BK-18/00003

Uitspraak van 15 juni 2018

in het geding tussen:

Gemeente [X] , belanghebbende,

en

de inspecteur van de Belastingdienst/Grote ondernemingen, kantoor Rotterdam, de Inspecteur,

op het hoger beroep van belanghebbende en het hoger beroep van de Inspecteur tegen de uitspraak van de Rechtbank Den Haag van 24 november 2017, nummers SGR 16/10292 en SGR 16/10293.

Procesverloop

- 1.1. Aan belanghebbende zijn over de jaren 2012 en 2013 naheffingsaanslagen in de omzetbelasting van € 166.680 en € 183.221 en bij beschikkingen telkens een boete van € 4.920 opgelegd en zijn bij beschikkingen € 18.121 en € 14.423 aan belastingrente in rekening gebracht.
- 1.2. Bij uitspraken op bezwaar heeft de Inspecteur de naheffingsaanslagen en de beschikkingen gehandhaafd.
- 1.3. Belanghebbende heeft tegen de uitspraken van de Inspecteur beroep bij de Rechtbank ingesteld. Aan griffierecht is € 334 geheven.
- 1.4. De Rechtbank heeft het beroep dat betrekking heeft op 2013 ongegrond en het beroep dat betrekking heeft op 2012 gegrond verklaard, de uitspraken op bezwaar die betrekking hebben op de naheffingsaanslag 2012 en de bijhorende beschikkingen vernietigd, de naheffingsaanslag 2012 en de bijhorende beschikkingen vernietigd, de Inspecteur veroordeeld in de aan belanghebbende te betalen proceskosten van € 1.236 en de Inspecteur opgedragen het griffierecht aan belanghebbende te vergoeden.
- 1.5. Belanghebbende en de Inspecteur zijn van de uitspraak van de Rechtbank in hoger beroep gekomen bij het Hof. Van belanghebbende is een griffierecht van € 501 geheven.
- 1.6. Belanghebbende en de Inspecteur hebben ieder een verweerschrift ingediend.
- 1.7. De mondelinge behandeling van de hoger beroepen heeft plaatsgehad in Den Haag ter zitting van het Hof van 25 mei 2018. Partijen zijn verschenen. Van het op de zitting verhandelde is een proces-verbaal gemaakt.
- 1.8. Op de zitting is ook het hoger beroep met de BK-nummers 18/00004 t/m 18/00010 behandeld.

Feiten

- 2.1. Belanghebbende is eigenaar van een groot aantal sportaccommodaties, waaronder sportparken [A] en [B], die zij tegen vergoeding aan diverse sportverenigingen ter beschikking stelt.
- 2.2. Aan Voelbalvereniging [A] ([C]) heeft belanghebbende tegen vergoeding sportpark [A], dat bestaat uit twee wedstrijd- en trainingsvelden (wetravelden), een kunstgrasveld, een boardingveld, twee traditionele voetbalvelden en het hoofdveld voor sportbeoefening, in gebruik

gegeven. Tussen [C] en belanghebbende zijn in dat verband op 31 december 2005 verschillende overeenkomsten gesloten, waaronder een gebruikersovereenkomst, een detacheringsovereenkomst, een opdrachtovereenkomst tot beheer en onderhoud en een aanvullende opdrachtovereenkomst voor sportmaterialen. Bij de gebruikersovereenkomst is bepaald dat een beheerder wordt aangesteld. De beheerder is door [C] gedetacheerd bij belanghebbende. De naheffingsaanslagen betreffen in aftrek gebrachte omzetbelasting die aan belanghebbende in rekening is gebracht op facturen die betrekking hebben op de beheer- en onderhoudswerkzaamheden die worden uitgevoerd door de beheerder.

- 2.3. Aan Voetbalvereniging [D] ([D]) heeft belanghebbende tegen vergoeding sportpark [B] , dat onder meer bestaat uit een voetbalaccommodatie, in gebruik gegeven. Tussen [D] en belanghebbende zijn in dat verband op 15 juni 2012 een gebruiksovereenkomst en een overeenkomst tot beheer en onderhoud gesloten. De naheffingsaanslagen betreffen de in aftrek gebrachte ter zake van de beheer- en onderhoudswerkzaamheden aan belanghebbende op facturen in rekening gebrachte omzetbelasting.
- 2.4. Op 14 augustus 2014 is de Inspecteur begonnen aan een boekenonderzoek bij belanghebbende. Bij het onderzoek heeft de Inspecteur bij wijze van steekproef de aangiften voor de omzetbelasting voor 2013 beoordeeld. De resultaten van de steekproef heeft de Inspecteur geëxtrapoleerd naar 2012. Het controlerapport van 26 november 2015 vermeldt:

"(...)

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 [A] en [B] 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 [A] en [B] kunnen derhalve (nog) niet worden goedgekeurd.

(...)"

- 2.5. De resultaten van het onderzoek liggen ten grondslag aan de naheffingsaanslagen en de boeten.

De Rechtbank

3. De Rechtbank heeft overwogen:

"(...)

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 [belanghebbende] betoogt, dan wel dat daarbij - naar [de Inspecteur] 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 [de Inspecteur] de resultaten van het boekenonderzoek voor

2013 heeft mogen extrapoleren naar 2012.

7. [Belanghebbende] 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. [Belanghebbende] 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 [belanghebbende] 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. [Belanghebbende] concludeert voor 2013 tot vermindering van de naheffingsaanslag tot € 34.017 en tot vermindering van de boetebeschikking tot € 3.401. Voor 2012 concludeert [belanghebbende] tot vernietiging van de naheffingsaanslag en de daarmee samenhangende beschikkingen.

8. [De Inspecteur] 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.'

12. De terbeschikkingstelling van de voetbalaccommodatie aan [C] heeft tot gevolg dat [C] het exclusieve recht heeft verkregen om de sportvelden alle dagen van de week, 24 uur per dag te gebruiken. Aldus heeft [C] 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 [2.4] aangehaalde verslag, geregeld door [C] zonder dat [belanghebbende] 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 [belanghebbende] 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. [Belanghebbende] 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 [C] .

15. Met hetgeen [belanghebbende] 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 [belanghebbende] niet weersproken verklaringen van [C] in het derdenonderzoek op 9 maart 2017. Uit die verklaringen blijkt dat niet [belanghebbende] maar [C] 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, [C] , zijn uitbesteed. Voorts leidt de verklaring in het derdenonderzoek van de verenigingsmanager [E] - dat hij in de afgelopen jaren geen contact met de gemeente [X] 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 [belanghebbende] kennelijk daaraan verbonden wil zien. Met de verklaringen uit het derdenonderzoek heeft [de Inspecteur] voldoende aannemelijk gemaakt dat bij de onderhavige terbeschikkingstelling sprake is van de verhuur van onroerende zaken.

16. [Belanghebbende] 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 [belanghebbende] 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 [C] worden vergoed, is geen sprake van terbeschikkingstelling als bedoeld in het Sportbesluit. De terbeschikkingstelling van sportattributen door [belanghebbende] dient in het onderhavige geval veeleer te worden aangemerkt als een subsidiëring van of een tegemoetkoming in de kosten van sportmaterialen die door [C] worden gekocht en haar eigendom worden.

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

Sportpark [B]

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

20. Uit de tussen [belanghebbende] en [D] gesloten gebruiksovereenkomst van 15 juni 2012 (de gebruiksovereenkomst) blijkt dat [D] 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 [belanghebbende] 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. [Belanghebbende] heeft het gestelde niet aannemelijk gemaakt. Allereerst blijkt uit de door [belanghebbende] met [D] 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 [D] 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, [D], zijn uitbesteed. Voorts kan het aan [F] 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 [belanghebbende] 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 [F] blijkens de projectomschrijving mede betrekking hebben op andere delen van sportpark [B] en dus niet alleen zien op de aan [D] ter beschikking gestelde voetbalaccommodatie.

Belastingrente

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

Verzuimboete

26. [Belanghebbende] 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 [belanghebbende] opgelegd.

Extrapolatie

27. Met betrekking tot de vraag of het resultaat van een steekproef in enig jaar mag worden geëxtrapolerd 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 [de Inspecteur] 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 [belanghebbende]. In beginsel kan [de Inspecteur] 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 [de Inspecteur] gestelde omstandigheid dat de interne beheersorganisatie van [belanghebbende] 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 [belanghebbende] 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 geëxtrapolerde jaar 2012 in ieder geval ten minste éénmaal heeft voorgedaan. [Des Inspecteurs] enkele stelling dat aannemelijk is dat ook voor 2012 zodanige facturen met betrekking tot de sportparken [A] en [B] bestaan, is daartoe onvoldoende.

30. Nu [de Inspecteur] 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 [de Inspecteur] in de door [belanghebbende] 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).

(...)"

Geschil en standpunten

- 4.1. In hoger beroep houdt partijen het antwoord op de vragen verdeeld, net als voor de Rechtbank, 1) of met betrekking tot het door belanghebbende tegen vergoeding ter beschikking stellen van de sportaccommodaties aan de twee voetbalverenigingen het verlaagde tarief van de omzetbelasting toepassing vindt, 2) of, zo dat niet het geval is, de Inspecteur, wanneer aldan een vrijstelling voor de omzetbelasting geldt, in zoverre met toepassing van de steekproefmethode de voor 2013 nageheven omzetbelasting voldoende aantoonst en 3) of, zo dat het geval is, hij met die resultaten door middel van extrapolatie voldoende de in het geding zijnde nageheven voorbelasting voor 2012 aannemelijk maakt. Het geschil betreft derhalve in essentie het antwoord op de vraag of belanghebbende ter zake van de terbeschikkingstelling van de sportaccommodaties een dienst verricht die voor de heffing van omzetbelasting is onderworpen aan het verlaagde tarief. Belanghebbende heeft zich ook gekant tegen de boeten, voor zover deze het geschil betreffen.
- 4.2. Voor de standpunten van partijen verwijst het Hof naar de gedingstukken.

Beoordeling

- 5.1. Het Hof stelt voorop dat, gelet op de duidelijke tekst van de hier in beeld komende tariefbepaling in de Wet op de omzetbelasting 1968 "het geven van gelegenheid tot sportbeoefening (en baden)" en de daaraan ten grondslag liggende tariefregel van de Btw-richtlijn "het recht gebruik te maken van sportaccommodaties", het enkel gerechtigd zijn tot het gebruik van een dergelijke accommodatie voor de beoefening van sport leidt tot een dienst die belast is naar het verlaagde tarief. Het staat in elk geval vast dat de prestatie van belanghebbende een dergelijke dienst inhoudt. Aldus bestaat naar 's Hofs oordeel reeds voldoende basis het hoger beroep van belanghebbende te honoreren.
- 5.2. Het Hof realiseert zich evenwel dat ook afbakening van de eveneens in beeld komende vrijstellingsbepaling, te weten artikel 11, eerste lid, aanhef en onder b, van de Wet op de omzetbelasting 1968 de aandacht verdient. Daartoe dient dat hier vaststaat dat belanghebbende

aan verschillende onafhankelijke sporters en sportorganisaties tegen vergoeding sportaccommodaties ter beschikking stelt voor de sportbeoefening en dat, mede door het op zich nemen door belanghebbende van verschillende in dat verband te verrichten prestaties, deze accommodaties voor de sportbeoefening kunnen en ook niet anders dan overeenkomstig die bestemming worden gebruikt. Belanghebbende doet de terbeschikkingstellingen aan de voetbalverenigingen gepaard gaan met diverse in eerste instantie voor haar rekening komende handelingen die zijn gericht op en noodzakelijk zijn voor het beoefenen van de sport. Die handelingen houden duidelijk meer in dan het afwachten, enkele in stand houden van de accommodaties. Dat de handelingen ook meer dan substantieel zijn, is alleen al af te leiden uit het feit dat deze (kunnen) worden uitbesteed aan derden, al dan niet ondernemers, of aan de sportorganisaties zelf. Onder deze omstandigheden kan niet worden gezegd dat belanghebbende enkel een passief te achten prestatie verricht die kwalificeert als de verhuur van een onroerende zaak in de zin van de omzetbelasting, hoezeer ook duidelijk is en vaststaat dat de afnemers van de prestatie tegen betaling voor (een of meer) overeengekomen periode(n) een bepaalde zaak (mogen) gebruiken met uitsluiting van anderen. Het Hof vindt dienaangaande, anders dan de Rechtbank, niet alleen steun in de constante jurisprudentie, maar ook in het eveneens in de procedure naar voren geschoven Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 27 oktober 2011, nr. BLKB 2011/26M, aangevuld bij Besluit van 4 september 2014, nr. BLKB 2014/123M. Ook los daarvan wijzen de feiten uit dat de diensten die belanghebbende met de sportaccommodaties verleent, gelet op de kenmerkende elementen, een voorwerp hebben dat beter wordt gekarakteriseerd door het verrichten van een prestatie, te weten het geven van gelegenheid tot sportbeoefening, dan door de enkele terbeschikkingstelling van een zaak.

- 5.3. Nu het Hof belanghebbende volgt in haar eerste en meest vergaande stelling, hoeven haar overige stellingen geen behandeling. Ook aan de stellingen die de Inspecteur aanvoert in diens hoger beroep komt het Hof dientengevolge niet toe.
- 5.4. De slotsom is dat het hoger beroep van belanghebbende gegrond en dat van de Inspecteur ongegrond is.
- 5.5. Ter zitting is voor dat geval tussen partijen komen vast te staan dat de naheffingsaanslag 2013 moet worden verminderd tot € 34.865, met dienovereenkomstige vermindering van de belastingrente, en de boete tot € 3.486.

Proceskosten en griffierechten

- 6.1. Het Hof ziet reden de Inspecteur te veroordelen in de door belanghebbende gemaakte proceskosten. De kosten stelt het Hof vast, onder handhaving van de door de Rechtbank uitgesproken proceskostenveroordeling, op € 3.006 wegens beroepsmatig verleende rechtsbijstand in hoger beroep: 3 punten à € 501 x 2 (gewicht). Voor een hogere vergoeding acht het Hof geen termen aanwezig.
- 6.2. De Inspecteur dient het griffierecht van € 501 aan belanghebbende te vergoeden.
- 6.3. Omdat het hoger beroep van de Inspecteur ongegrond is, zal van hem een griffierecht worden geheven van € 501.

Beslissing

Het Gerechtshof:

- vernietigt de uitspraak van de Rechtbank, voor zover die ziet op de naheffingsaanslag 2013 en de bijhorende beschikking belastingrente en boetebeschikking;
- vernietigt de uitspraken op bezwaar die zien op de naheffingsaanslag 2013 en de bijhorende beschikking belastingrente en boetebeschikking;
- vermindert de naheffingsaanslag 2013 tot € 34.865, met dienovereenkomstige aanpassing van de bijhorende beschikking belastingrente, en wijzigt de bijhorende boetebeschikking aldus dat de boete wordt verminderd tot € 3.486;
- bevestigt de uitspraak van de Rechtbank voor het overige;
- veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten aan de zijde van belanghebbende, vastgesteld op € 3.006;
- gelast de Inspecteur belanghebbende het griffierecht in hoger beroep van € 501 te vergoeden; en
- verstaat dat de griffier van de Inspecteur € 501 aan griffierecht heft.

De uitspraak is vastgesteld door J.T. Sanders, U.E. Tromp en W.M.G. Visser, in tegenwoordigheid van de griffier R. Wijkstra. De beslissing is 15 juni 2018 in het openbaar uitgesproken.

aangetekend aan
partijen verzonden:

*Zowel de belanghebbende als het daartoe bevoegde bestuursorgaan kan **binnen zes weken** na de verzenddatum van deze uitspraak beroep in cassatie instellen bij de Hoge Raad der Nederlanden. Daarbij moet het volgende in acht worden genomen:*

- 1. Bij het beroepschrift wordt een kopie van deze uitspraak gevoegd.*
- 2. Het beroepschrift wordt ondertekend en bevat ten minste:*
 - - de naam en het adres van de indiener;*
 - - de dagtekening;*
 - - de vermelding van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;*
 - - de gronden van het beroep in cassatie.*

Het beroepschrift moet worden gezonden aan de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer), Postbus 20303, 2500 EH Den Haag.

De partij die beroep in cassatie instelt is griffierecht verschuldigd en zal daarover bericht ontvangen van de griffier van de Hoge Raad. In het cassatieberoepschrift kan worden verzocht de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.