

2012/00103  
Hof Arnhem

OB 3  
WVO 76n en 76q

**Constructie met schoolgebouw door gemeente geen misbruik van recht**

*Intrekking cassatieberoep staatssecretaris van 12 maart 2013 nr. DGB 2012-640 n.a.v. uitspraak verwijzingshof Arnhem van 11 december 2012 nr. 2012/00103*

Belanghebbende (een gemeente) heeft op haar toebehorende grond een schoolgebouw doen bouwen. De gemeente heeft omzetbelasting ter zake van deze bouw in aftrek gebracht. De aannemer heeft voor de nieuwbouw facturen uitgereikt zonder daarop omzetbelasting in rekening te brengen. Op de facturen is vermeld dat de omzetbelasting is verlegd. De gemeente heeft deze omzetbelasting niet in haar aangiften omzetbelasting verwerkt.

Bij notariële akte van 29 augustus 2003 heeft de gemeente het schoolgebouw verkocht en in civielrechtelijke zin geleverd aan een stichting (hierna: de Stichting), welke stichting onder de naam B verschillende scholen beheert. De gemeente heeft hiervoor een vergoeding van € 2 355 176,70 in rekening gebracht. Zij heeft zich verder op het standpunt gesteld dat de hiervoor vermelde civielrechtelijke levering moet worden aangemerkt als een levering in de zin van de Wet OB (hierna: de Wet) en op grond daarvan een bedrag van € 447 483,57 aan omzetbelasting aan de Stichting in rekening gebracht. Belanghebbende heeft dit laatste bedrag op haar aangifte omzetbelasting over het vierde kwartaal 2004 voldaan. De vergoeding is lager dan het totale bedrag van de bouwkosten van het schoolgebouw.

Naar aanleiding van een boekenonderzoek heeft de inspecteur zich op het standpunt gesteld dat de gemeente ten onrechte bedoelde omzetbelasting in aftrek heeft gebracht.

De inspecteur heeft een vergrijpboete opgelegd, omdat de gemeente het vermelde bedrag aan omzetbelasting op een aangifte over een later tijdvak heeft voldaan dan volgens de wet had moeten plaatsvinden. Volgens de inspecteur was dit aan opzet dan wel grove schuld van de gemeente te wijten.

Volgens het hof Den Bosch kon de civielrechtelijke levering van het schoolgebouw aan de Stichting niet als een levering in de zin van de Wet OB worden aangemerkt. In dit verband werd overwogen dat de artikelen van de Wet op het voortgezet onderwijs (hierna: de WVO), meer in het bijzonder art. 76q, lid 2, art. 76r, art. 76s en art. 76u, de macht van de Stichting om als eigenaar te beschikken over de nieuwbouw in essentiële mate beperken en dat de stelling van de gemeente dat deze bepalingen hier niet zouden gelden, geen hout snijdt.

De Hoge Raad (17 februari 2012 nr. 2009/04280) oordeelde echter dat de civielrechtelijke levering van het schoolgebouw door de gemeente aan het bevoegd gezag van de school een levering is in de zin van de Wet OB, ondanks beperkingen met betrekking tot vervreemdingsbevoegdheid van het gebouw. Het cassatieberoep van de gemeente werd gegrond verklaard en het geding werd verwezen.

In geschil is dan nog of de levering van het schoolgebouw een economische activiteit vormt, of sprake is van misbruik van recht. Ook de vergrijpboete is nog in geschil.

*Verwijzingshof*

Het hof stelt bij de beoordeling van de economische activiteit voorop dat de zaak na verwijzing moet worden behandeld in de stand waarin het geding zich bevond vóór cassatie. Dit heeft tot gevolg dat partijen in de procedure na cassatie geen nieuwe geschilpunten kunnen opwerpen. Het hof concludeert dat de inspecteur

zich om die reden niet met succes kan beroepen op het arrest Gemeente Albrandswaard van 29 juni 2012, nr. 2010/00786.

Inzake het misbruik van recht komt het verwijzingshof tot het oordeel dat gelet op de omstandigheden waaronder de relevante bepalingen uit de Wet op het primair onderwijs en de WVO, de verkoop en overdracht van het schoolgebouw geen misbruik van recht vormt (fraus legis).

Voor vergrijpboetes is de mogelijkheid van toerekening van opzet of grove schuld van een ander dan de belastingplichtige aan de belastingplichtige uitgesloten (vgl. Hoge Raad 1 december 2006, nr. 40 518, LJN AZ3355). Hoewel dit arrest handelt over gedragingen van een door een belastingplichtige ingeschakelde adviseur, heeft dit arrest volgens het hof ook te gelden voor gedragingen van een door een belastingplichtige ingeschakelde werknemer aan wiens plichtsverzuim het is te wijten dat te weinig belasting is geheven.

Voor zover het hof de stelling van de inspecteur aldus moet begrijpen dat bij de gemeente zelf grove schuld aanwezig is geweest, oordeelt het hof dat de inspecteur niet is geslaagd in de ter zake op hem rustende bewijslast. Niet is gesteld of gebleken dat de gemeente niet de nodige zorg heeft betracht die redelijkerwijs van haar kon worden gevergd bij de keuze de aangiften omzetbelasting door bedoelde gemeenteambtenaar te laten verzorgen. De inspecteur heeft evenmin andere feiten of omstandigheden gesteld op grond waarvan zou moeten worden geoordeeld dat de gemeente zelf grove schuld kan worden verweten. De boete kan mitsdien niet in stand blijven.

*De staatssecretaris heeft laten weten dat hij zijn cassatieberoep heeft ingetrokken. Ter toelichting merkt hij het volgende op.*

Het betreft een uitspraak van het verwijzingshof. Ten aanzien van de stelling van de inspecteur dat de gemeente met de levering van het schoolgebouw geen economische activiteit heeft verricht en dus niet als ondernemer in de zin van de Wet OB kan worden aangemerkt, overweegt het hof dat dit een nieuwe stelling is. Deze stelling behoorde vóór cassatie niet tot de rechtsstrijd van partijen, aldus het hof. Daarom mocht de inspecteur dit nieuwe geschilpunt na cassatie in beginsel niet meer opwerpen.

Blijkens de r.o. 4.1 t/m 4.5. ziet het Hof Arnhem voor toepassing van een mogelijke uitzondering op die regel geen aanleiding. Met het gestelde in die overwegingen geeft het hof geen blijk van een onjuiste rechtsopvatting. Gezien de stellingen die vóór cassatie zijn ingenomen en de verwijzingsopdracht van de Hoge Raad kan naar mijn mening hiertegen niet met succes met een beroep in cassatie worden opgekomen.

Het hof heeft voorts geoordeeld dat de verkoop en de overdracht van het schoolgebouw in deze zaak geen misbruik van recht vormen. De overwegingen van het hof zijn identiek aan de overwegingen van de Hoge Raad in de arresten van 29 juni 2012, nr. 10/00786, LJN: BR4525 (gemeente Albrandswaard) en 16 november 2012, nr. 10/04024, LJN: BY3261 (gemeente Ermelo). In het licht van deze arresten en gezien de vastgestelde feiten valt er mijns inziens ook op dit punt van beroep in cassatie geen succes te verwachten.

Derhalve is besloten om te berusten in deze uitspraak en het ingestelde pro forma beroep in cassatie in te trekken.

Daarenboven merk ik nog het volgende op. Bij brief van 6 november 2012 is aan alle gemeenten in Nederland aangegeven, dat dit soort fiscale constructies zeer ongewenst worden gevonden. Ter voorkoming van misverstanden wijs ik er dan ook op dat de Belastingdienst zal doorgaan met het bestrijden van deze constructies. De jurisprudentie biedt daarvoor voldoende aanknopingspunten. Zo blijkt uit de genoemde arresten dat de gemeente het recht op aftrek van btw ontzegd moet worden, wanneer aannemelijk is dat zij geen economische activiteit

verricht met de bouw en de levering van het schoolgebouw en dus geen ondernemer is in de zin van de Wet OB. Ook om andere redenen kan het ondernemerschap bij de gemeente blijken te ontbreken. Verder kan ook het leerstuk misbruik van recht nog aan de orde komen, wanneer de feiten daartoe aanleiding geven. Dit blijkt uit het arrest van de Hoge Raad van 30 maart 2012, nr. 09/03079, LJN: BR4476 (gemeente Middelharnis).