

**Rolnr. 14/01305  
Hof Arnhem-  
Leeuwarden**

**OB: Stichting aanleg en exploitatie kunstgrasveld is ondernemer; geen misbruik van recht. Geen cassatie.**

Intrekking beroepschrift in cassatie van 21 november 2014, nr. DGB 2014-5821, n.a.v. Uitspraak Hof Arnhem-Leeuwarden van 26 augustus 2014, nr. 14/01305, ECLI:NL:GHARL:2014:6755

Stichting X is in 2012 opgericht voor de realisatie en exploitatie van een multifunctioneel kunstgrasveld. X heeft in haar OB-aangifte voor het tijdvak 6 juni t/m 31 december 2012 een bedrag van € 66 361 als voorbelasting in aanmerking genomen. De inspecteur merkt X echter niet aan als ondernemer. Hij stelt dat X te veel is te vereenzelvigen met voetbalvereniging Y en enkel is opgericht met het doel belasting te besparen bij de aanleg van het kunstgrasveld.

In geschil is of Stichting X recht heeft op aftrek van (alle) omzetbelasting die aan haar in rekening is gebracht in verband met de aanleg van het kunstgrasveld.

Volgens het hof is X juridisch een zelfstandige entiteit. Zij heeft eigen bestuursleden die, op één na, geen bestuurslid zijn van Y. X heeft eigen vermogen, ontving subsidie, heeft een opstalrecht op eigen naam en een eigen bankrekening en administratie. Het kunstgrasveld wordt niet alleen aan Y, maar ook aan andere gebruikers verhuurd tegen marktconforme tarieven. Conclusie is dat X ondernemer kan zijn voor de OB. Ook is er geen sprake van misbruik van recht.

De staatssecretaris trekt zijn beroepschrift in cassatie in. Ter toelichting merkt hij het volgende op.

Het afwijzende oordeel van het Hof ten aanzien van het primaire standpunt van de inspecteur betreffende de ontzegging van de zelfstandigheid van de stichting ten opzichte van de voetbalvereniging is een weging van feitelijke aard, mede gebaseerd op de aan de feitenrechter voorbehouden waardering van de gebezigde bewijsmiddelen. Dit oordeel is - hoewel teleurstellend gelet op de ingebrachte en onderbouwde stellingen – voorts voldoende gemotiveerd en niet onbegrijpelijk en biedt daarom geen cassatiegrond.

De subsidiaire stelling van de inspecteur wordt eveneens door het Hof verworpen, maar dit betreft niet louter een weging van feitelijke aard. Voor een geslaagd beroep op het leerstuk misbruik van recht dienen twee voorwaarden te zijn vervuld op grond van de hierna volgende punten in de zaak C-255/02 Halifax.

74. (...) ten eerste vereist dat de betrokken transacties, in weerwil van de formele toepassing van de voorwaarden die worden opgelegd door de desbetreffende bepalingen van de Zesde richtlijn en de nationale wettelijke regeling tot omzetting van deze richtlijn, ertoe leiden dat in strijd met het door deze bepalingen beoogde doel een belastingvoordeel wordt toegekend.

75. Ten tweede moet uit het geheel van objectieve factoren blijken dat het wezenlijke doel van de betrokken transacties erin bestaat een belastingvoordeel te verkrijgen. (...)

Het Hof beschouwt beide voorwaarden.

Over het eerste vereiste oordeelt het Hof in ro 4.9:

*dat de voetbalvereniging voor haar activiteiten jegens haar leden, gezien vanuit het doel van de Wet, geen recht op aftrek van voorbelasting heeft. Echter, nu een multifunctioneel kunstgrasveld ook aan anderen dan de leden tegen vergoeding ter beschikking wordt gesteld, hetgeen de inspecteur niet betwiste, brengt dat eveneens belaste omzet en recht op aftrek van voorbelasting met zich. Naar het oordeel van het Hof kan derhalve in het onderwerpelijke geval **reeds daarom niet worden gesproken van een belastingvoordeel in weerwil van de formele toepassing** van de wet en richtlijn.*

Dit oordeel van het Hof wordt door mij niet onderschreven. Naar mijn mening geeft het Hof hiermee namelijk een onjuiste invulling aan het eerste vereiste zoals geformuleerd in o.a. de zaak Halifax. Uit de zaak Halifax is niet af te leiden dat er geen sprake kan zijn van een belastingvoordeel in weerwil van de formele toepassing van de regelgeving als op grond van het verrichten van reële belaste prestaties ook een –zij het gering- recht op aftrek van btw zou hebben bestaan. Feit is dat door het tussenschuiven van de stichting 100% aftrek wordt verkregen daar waar dat niet het geval zou zijn als de vereniging zelf – ook belaste - prestaties aan derden had verricht. Juist deze extra gegenereerde aftrek is het belastingvoordeel in strijd met het beoogde doel van de bepalingen van de omzetbelasting zoals bedoeld in Halifax. Ook in Halifax zelf was overigens zonder constructie al sprake van enige aftrek, maar dat belette het Hof van Justitie niet om in die zaak wel tot een ontoelaatbaar belastingvoordeel te oordelen. Het hebben van een beetje aftrek maakt niet dat er geen belastingvoordeel meer kan worden gecreëerd.

Hoewel het Hof met deze uitleg mijns inziens uitgaat van een onjuiste rechtsopvatting en daarmee het recht schendt dient voor een succesvol beroep op misbruik van recht ook voldaan te worden aan het tweede vereiste inzake de

doorslaggevende beweegreden voor de betrokken transacties.

Over het tweede vereiste oordeelt het Hof vervolgens in ro 4.9:

Evenmin is naar het oordeel van het Hof voldaan aan het tweede criterium. In het licht van hetgeen belanghebbende heeft gesteld omtrent de bezuinigingsdoelstellingen van de gemeente Oude IJ(s)elstreek en de wenselijkheid van een multifunctioneel kunstgrasveld waar ook andere afnemers gebruik van kunnen maken, heeft de inspecteur met al hij heeft gesteld niet aannemelijk gemaakt dat het wezenlijke doel van belanghebbende is geweest het verkrijgen van een (substantieel) belastingvoordeel. Dat GWVV de "hoofdaannemer" van het kunstgrasveld is, de aanleg heeft geïnitieerd en begeleid, en bij de exploitatie en het beheer ervan nauw betrokken is, maakt dit oordeel niet anders. Gezien de relatief kleine gemeenschap waarbinnen belanghebbende opereert ten opzichte van het relatief grote aantal verenigingen dat van het multifunctionele kunstgrasveld gebruik wenst te maken, in meer of minder mate, acht het Hof enige verwevenheid tussen de (belangen van de) entiteiten niet ongebruikelijk.

Hoewel de inspecteur beduidend meer aandraagt dan hier door het Hof wordt verwoord, steunt het oordeel op de aan het Hof voorbehouden waardering en weging van de feiten en aangedragen bewijsmiddelen. In die beoordeling komt een grote mate van vrijheid toe aan de feitenrechter. Het oordeel van het Hof op dit punt geeft geen blijk van een onjuiste rechtsopvatting en is voor het overige sterk verweven met waarderingen van feitelijke aard en niet onbegrijpelijk, zodat van het instellen van cassatie op dit punt - en daarmee toepassing van het leerstuk van misbruik van recht met de daarvoor noodzakelijke twee cumulatieve vereisten - geen succes kan worden verwacht. Hieraan doet de omstandigheid dat een andersluidend oordeel van het Hof wellicht meer in de rede zou hebben gelegen, niet af. In dit verband had een explicietere motivering van het Hof in het licht van de door het Hof van Justitie genoemde omstandigheden om te bepalen of er sprake is van misbruik van recht, de aanvaarding van de beslissing kunnen bevorderen. Deze omstandigheden zijn onder meer het louter kunstmatige karakter van de handelingen, juridische, economische en/of persoonlijke banden tussen de betrokkenen alsmede de normale marktvoorwaarden. In het oordeel van het Hof ligt tevens besloten dat het Hof – in navolging van de Rechtbank - de voormelde omstandigheden niet aannemelijk acht.

Het standpunt van de inspecteur om in hoger beroep meer subsidiair te stellen dat ook indien de structuur door het Hof wordt aanvaard, er geen volledig recht op aftrek toekomt aan belanghebbende, is gelegen in de vaststelling dat aan een aantal gebruikers geen facturen met vergoeding waren uitgeschreven. In hoger

beroep komt belanghebbende met een aangepast overzicht waarop het Hof de stelling en de tegenspraak van de inspecteur verwerpt en tevens het door belanghebbende gehanteerd tarief van 6% volgt. Of dit herstel correspondeert met de werkelijkheid kan door de inspecteur in hoger beroep niet meer worden onderzocht en bewezen en maakt het oordeel van het Hof op dit punt dan ook niet onbegrijpelijk. Gelet op de activiteiten van de gebruikers, is het evenwel onduidelijk welke afweging het Hof heeft gemaakt over de toepasselijkheid van het verlaagde tarief. Dit zou in dit stadium nader moeten worden vastgesteld en vergt een feitenonderzoek waarvoor in cassatie geen plaats meer is.

Hoogachtend,

DE STAATSSECRETARIS VAN FINANCIËN,  
namens deze,  
DE DIRECTEUR-GENERAAL BELASTINGDIENST,  
loco

drs. T.W.M. Poolen