

Hof Amsterdam 3 mei 2012, nr. 11/00926

Uitspraak
GERECHTSHOF AMSTERDAM
Kenmerk 11/00926
3 mei 2012

uitspraak van de tweede meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

de inspecteur van de Belastingdienst Holland-Noord/kantoor Zaandam,
de inspecteur,

tegen de uitspraak in de zaak no. AWB 10/6502 van de rechtbank Haarlem in het geding tussen

[X] h.o.d.n. [Y], wonende te [Z], belanghebbende,
gemachtigde mr. F.R.H. Kuiper (JagerKuiper advocaten B.V. te Hattem)

en

de inspecteur.

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1. De inspecteur heeft met dagtekening 25 november 2009 aan belanghebbende over het derde kwartaal 2009 een naheffingsaanslag in de omzetbelasting opgelegd voor een bedrag van € 20.694, alsmede bij beschikking een verzuimboete van € 413.

1.2. De inspecteur heeft bij uitspraak op bezwaar van 19 november 2010 de naheffingsaanslag gehandhaafd en de boetebeschikking verminderd tot nihil.

1.3. Bij uitspraak van 28 oktober 2011 heeft de rechtbank Haarlem (hierna: de rechtbank) het daartegen door belanghebbende ingestelde beroep gegrond verklaard, de uitspraak op bezwaar en de naheffingsaanslag vernietigd, de inspecteur veroordeeld in de proceskosten van belanghebbende ten bedrage van € 1.092 en de inspecteur gelast het door belanghebbende betaalde griffierecht van € 150 te vergoeden.

1.4. Het tegen deze uitspraak ingestelde hoger beroep is bij het Hof ingekomen op 9 december 2011. Belanghebbende heeft een verweerschrift ingediend.

1.5. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 3 april 2012. Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt dat met deze uitspraak wordt meegezonden.

2. Feiten

2.1. De rechtbank heeft de volgende feiten vastgesteld.

“2.1. Eiser is sinds 1 december 2000 ondernemer en exploiteert een agrarisch loonbedrijf. Vanaf 2008 exploiteert eiser een veehouderij onder de naam “[Y]”. De veehouderij is gevestigd in het natuurreservaat [A] (hierna: het reservaat) op grond die eigendom is bij de Vereniging tot behoud van Natuurmonumenten in Nederland (hierna: Natuurmonumenten). Voor de veehouderij is de landbouwregeling niet van toepassing omdat eiser geopteerd heeft voor belastingheffing op grond van artikel 27, zesde lid, van de Wet op de omzetbelasting 1968.

2.2. Tot 1 april 2007 beheerde en exploiteerde Natuurmonumenten zelf de in het reservaat gelegen

gronden. Vanaf 1 april 2007 hebben Natuurmonumenten en de Vereniging Agrarisch Natuurbeheer Waterland (hierna: de Natuurvereniging) een samenwerkingsovereenkomst over het beheer van het reservaat. De samenwerkingsovereenkomst heeft tot doel voorwaarden te scheppen tot het verbeteren van de kwaliteit van de graslanden als weidevogelbiotoop, het verhogen van de weidevogelstand, het in stand houden van de natuurlijke omstandigheden en het versterken van de positie van de natuurbeherende agrarische bedrijven in het natuurgebied.

2.3. In dat kader en zoals overeengekomen in de samenwerkingsovereenkomst, heeft Natuurmonumenten gebruikersovereenkomsten gesloten met individuele gebruikers – leden van de Natuurvereniging – over het beheer van stukken grond die bij Natuurmonumenten in eigendom zijn. De gebruikers moeten het beheer uitvoeren op de wijze zoals bepaald in de samenwerkingsovereenkomst. Eiser is een van de veehouders die in 2008 met Natuurmonumenten een gebruikersovereenkomst heeft gesloten voor de duur van 12 jaren. Eiser verbindt zich hiermee bepaalde percelen grasland, rietland en water te beheren op de wijze zoals omschreven in de samenwerkingsovereenkomst.

2.4. In onderdeel 11. van de samenwerkingsovereenkomst zijn vergoedingen voor de gebruikers vastgesteld. De meeste van die vergoedingen zijn gebaseerd op de subsidiebedragen die zijn vastgesteld in de Subsidieregeling Natuurbeheer 2000. Voor het reservaat ontvangt Natuurmonumenten als eigenaar van de gronden op basis van deze subsidieregeling subsidies.

Eiser ontvangt, zoals neergelegd in de gebruikersovereenkomst, van Natuurmonumenten een vergoeding die overeenkomt met die vergoedingen die genoemd zijn in de samenwerkingsovereenkomst. Natuurmonumenten is niet gehouden een vergoeding te betalen als de overheidssubsidies die Natuurmonumenten ontvangt met meer dan 50% worden gereduceerd.

2.5. Op 11 april 2008 heeft eiser een tweede overeenkomst gesloten met Natuurmonumenten. Die overeenkomst is verbonden met de samenwerkingsovereenkomst en de gebruikersovereenkomst. Eiser verbindt zich met deze overeenkomst – voor zover hier van belang – de werkzaamheden uit te voeren die verbonden zijn aan de toekenning van de subsidie “weidevogelimpuls 2008” als deze aan Natuurmonumenten wordt toegekend.

2.6. Op grond van de gebruikersovereenkomst tussen eiser en Natuurmonumenten en de daarmee samenhangende samenwerkingsovereenkomst heeft eiser een aantal verplichtingen op zich genomen om de natuur in het reservaat in stand te houden. Deze verplichtingen zijn onder andere:

- het maaien van het land;
- het baggeren van de aanwezige sloten;
- het in stand houden van de sloot- en greppelpatronen;
- een beperking van de hoeveelheid vee dat per hectare mag grazen;
- het land alleen bemesten met ruige mest of kalk;
- geen werkzaamheden verrichten die het open graslandkarakter aantasten, zoals het vestigen van opstallen, het aanbrengen van beplanting, openstellen van het land voor recreatieve doeleinden en het uitvoeren van graslandvernieuwing en grondwerk zonder schriftelijke toestemming;
- tussen 15 maart en 30 juni alleen veldwerkzaamheden bij daglicht uitvoeren;
- ontzien van aanwezige nesten tijdens veldwerkzaamheden in het broedseizoen;
- geen gebruik maken van chemische bestrijdingsmiddelen; en
- meetsoorten monitoren.”

Het Hof voegt het volgende toe.

2.2. De door belanghebbende met Natuurmonumenten gesloten gebruiksovereenkomst luidt, voor zover hier van belang, als volgt.

“In aanmerking nemende:

a. Natuurmonumenten is eigenaar van een groot aantal percelen grasland, rietland en water in het natuurrezervaat [A], gelegen in de provincie Noord-Holland;

(...)

d. [X] heeft zich bereid verklaard het beheer van een gedeelte van dit gebied uit te voeren op basis van de door Natuurmonumenten gestelde doelen.

(...)

4 Het beheer

4.1 Er dient zodanig beheer plaats te vinden dat – met behoud van de aanwezige botanische en landschappelijke waarden – de weidevogelstand in het gebied in stand kan blijven en uitbreiding zo

mogelijk wordt bevorderd.

4.2 Het beheer dient plaats te vinden met inachtneming van de doelstellingen en voorschriften, zoals vastgelegd in de Samenwerkingsovereenkomst.

Voor zover de Samenwerkingsovereenkomst het beheer niet regelt, is Natuurmonumenten bevoegd regels te stellen met betrekking tot bemesting, beweiding en maaieregime, alles in het licht van de gestelde doelen.

4.3 [X] zal zich naar beste kunnen inzetten om de gestelde doelen te realiseren.

4.4 Tot het beheer behoort voorts – naast goed graslandbeheer in algemene zin – het reguliere onderhoud en het in stand houden van afrasteringen, hekken, dammen, duikers, wind-/watermolens, beschoeiing, steigers enzovoort, alsmede het onderhoud van de sloten. De betreffende zaken dienen tenminste in de staat gehouden te worden zoals ze bij de aanvang van het contract aangetroffen zijn. De gebruiker is niet verplicht tot het aanbrengen van verbeteringen, mocht de staat bij aanvang van deze overeenkomst sub-optimaal zijn.

4.5 [X] is bevoegd ten dienste van de beheerdoelstellingen van de betreffende percelen grasland gras of hooi te winnen of deze met eigen vee te beweiden.

(...)

4.8 Voor het sluiten van deze overeenkomst is de persoon [X] voor Natuurmonumenten van wezenlijk belang. De overeenkomst is dan ook strikt persoonsgebonden en eindigt bij het overlijden van de gebruiker.

(...)

6 De beheervergoeding

6.1 De vergoeding bedraagt in 2007 € 430,98 per hectare per jaar voor de oppervlakte grasland, € 888,95 per hectare per jaar voor veenmosrietland (...) en € 430,98 per ha voor alle overige land. Deze bedragen zijn inclusief eventueel verschuldigde BTW. De vergoeding 2007 geldt voor de werkzaamheden in de contractperiode 1 april 2007 tot en met 31 maart 2008. Dit stramien geldt ook voor de daarop volgende jaren.

(...)

7 Niet nakoming

7.1 Deze overeenkomst dient zeer wezenlijke belangen van Natuurmonumenten, die rechtstreeks voortvloeien uit haar (statutaire) doelstellingen. [X] beseft dat.

(...)"

3. Het oordeel van de rechtbank

De rechtbank heeft het beroep van belanghebbende gegrond verklaard, waarbij zij het volgende heeft overwogen:

"4.1. De rechtbank stelt voorop dat op verweerder de last rust om te bewijzen dat sprake is van een belastbare dienst.

4.2. Het Hof van Justitie van de Europese Unie heeft in zijn arrest van 8 maart 1988, zaak 102/86, Apple & Pear Development Council, onder meer het volgende overwogen:

"12 Het begrip "diensten welke onder bezwarende titel worden verricht" in de zin van artikel 2, aanhef en sub 1, van de Zesde richtlijn, onderstelt derhalve dat er een rechtstreeks verband bestaat tussen de verrichte dienst en de ontvangen tegenwaarde."

4.3. De vraag is dus of er een rechtstreeks verband bestaat tussen de werkzaamheden van eiser en de vergoeding die hij van Natuurmonumenten ontvangt. De rechtbank beantwoordt deze vraag ontkennend. De onder 4.2. genoemde verplichtingen zijn, behoudens het monitoren van de vogelsoorten, voorwaarden en beperkingen die als gevolg van het speciale karakter van de gronden aan eiser opgelegd worden. Hierdoor kan eiser uit zijn veehouderij niet de opbrengst halen die hij zonder deze voorwaarden en beperkingen zou halen. De bedragen die eiser van Natuurmonumenten ontvangt hebben daardoor naar het oordeel van de rechtbank meer het karakter van een compensatie voor inkomensverlies, omdat de gronden gelet op hun ligging tussen het water en andere omstandigheden normaliter niet op rendabele wijze zijn te exploiteren, dan dat zij vergoedingen voor specifieke prestaties zijn. Dat eiser specifiek voor werkzaamheden in het kader van zijn veehouderij, zoals de meeste van de onder 4.2 genoemde werkzaamheden kunnen worden beschouwd, zou worden betaald, komt de rechtbank voorts onaannemelijk voor, nu eiser deze werkzaamheden reeds in het kader van zijn veehouderij moet verrichten. Ook overigens heeft verweerder – op wie in dezen naar het oordeel van de rechtbank de last ter zake rust – niet

aannemelijk gemaakt dat de bedragen die eiser ontvangt een vergoeding zijn in de zin van de omzetbelasting.

4.4. Dat Natuurmonumenten de bedragen juist zou betalen enkel voor het monitoren c.q. ontzien van de vogelsoorten, gelet op hetgeen de rechtbank reeds heeft overwogen en gezien de hoogte van de vergoeding, niet aannemelijk voor. Verweerder heeft desgevraagd niet aannemelijk gemaakt dat eiser voor deze specifieke werkzaamheid, die het verst verwijderd is van de veehouderij, een vergoeding krijgt, laat staan hoeveel.

4.5. Ook overigens heeft verweerder – op wie in dezen naar het oordeel van de rechtbank de last ter zake rust – niet aannemelijk gemaakt dat er een rechtstreeks verband bestaat tussen de bedragen die eiser ontvangt en enige door eiser verrichte prestaties.

4.6. Gelet op het vorenoverwogene dient het beroep gegrond te worden verklaard.”

4. Geschil in hoger beroep

Ook in hoger beroep is in geschil of belanghebbende met de door hem uitgevoerde beheersactiviteiten een belastbare prestatie verricht jegens Natuurmonumenten.

5. Standpunten van partijen

Voor de standpunten van partijen wordt verwezen naar de gedingstukken. Voor het verhandelde ter zitting wordt verwezen naar het proces-verbaal van de zitting.

6. Beoordeling van het geschil

6.1. Uit de onder 2.2. aangehaalde gebruiksovereenkomst volgt naar 's Hofs oordeel dat belanghebbende prestaties verricht jegens Natuurmonumenten, welke prestaties bestaan uit het – op de overeengekomen wijze en tegen de overeengekomen vergoeding – beheren van graslanden, rietlanden en wateren, welke toebehoren aan Natuurmonumenten. Zoals tot uitdrukking is gebracht in onderdeel 7.1 van de gebruiksovereenkomst dienen de door belanghebbende uit te voeren beheersactiviteiten de wezenlijke belangen van de particuliere grondeigenaar Natuurmonumenten, welke rechtstreeks voortvloeien uit haar (statutaire) doelstellingen.

6.2. Gelet op het sub 6.1 overwogene is sprake van verbruik door Natuurmonumenten van de door belanghebbende verrichte beheers- en andere activiteiten, alsmede van een vergoeding die in rechtstreeks verband staat met die door belanghebbende verrichte activiteiten. Het beroep op de arresten van het Hof van Justitie van 29 februari 1996, Mohr, C-215/94, Jurispr. 1996, blz. I-959, en 18 december 1997, Landbodem-Agrardienste, C-384/95, Jurispr. 1997, blz. I-7387, kan belanghebbende dan ook niet baten.

Niet kan worden gezegd dat de onderhavige activiteiten eigen activiteiten van belanghebbende zijn, die Natuurmonumenten geen voordeel hebben opgeleverd (HR 20 februari 2009, nr. 41 209, V-N 2009/12.14; HR 15 oktober 2004, nr. 39 956, V-N 2004/55.26).

6.3. De stelling van belanghebbende, in navolging van het oordeel van de rechtbank, dat de van Natuurmonumenten ontvangen betalingen in feite een compensatie vormen voor het inkomensverlies dat belanghebbende lijdt als gevolg van de beperkingen die Natuurmonumenten aan belanghebbende oplegt bij de exploitatie van zijn melkveebedrijf, vindt geen steun in de stukken van het geding. Uit onderdeel 4.5 van de gebruiksovereenkomst volgt dat de exploitatie van het melkveebedrijf ondergeschikt is aan de door belanghebbende uit te voeren beheerstaken; belanghebbende is weliswaar bevoegd van de betreffende percelen grasland gras of hooi te winnen of deze met eigen vee te beweiden, maar enkel ten dienste van de beheerdoelstellingen. Uit de door de inspecteur in zijn hogerberoepschrift aangehaalde inkomensgegevens blijkt dat het melkveebedrijf ook de facto slechts bijkomstig van aard is, nu belanghebbende in 2008 voor zijn beheersactiviteiten een vergoeding heeft ontvangen van € 62.185 bij een omzet in de melkveehouderij van € 59.877 en hij in 2009 een beheersvergoeding heeft ontvangen van € 142.626 bij een omzet in de melkveehouderij van -/- € 5.139.

6.4. Gelet op het vorenoverwogene is voor de heffing van omzetbelasting sprake van belastbare prestaties.

6.5. Dat de onderhavige prestaties belast zijn naar het algemene tarief wordt door belanghebbende, blijkens zijn verklaring ter zitting van de rechtbank, niet langer betwist.

Slotsom

6.6. De slotsom is dat het hoger beroep gegrond is en dat de uitspraak van de rechtbank dient te worden vernietigd.

7. Proceskosten

Het Hof acht geen termen aanwezig voor een veroordeling in de kosten op de voet van artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht.

8. Beslissing

Het Hof:

- vernietigt de uitspraak van de rechtbank;
- verklaart het beroep ongegrond.

Aldus gedaan door mrs. A. Bijlsma, voorzitter, B.A. van Brummelen en A.H.R.M. Denie, leden van de belastingkamer, in tegenwoordigheid van mr. A.H. van Dapperen als griffier. De beslissing is op 3 mei 2012 in het openbaar uitgesproken.