

Hof Leeuwarden 18 oktober 2012, nr. AWB 10/1202

Uitspraak

GERECHTSHOF LEEUWARDEN
Sector belastingrecht

nummer: 11/00231

uitspraakdatum: 18 oktober 2012

Uitspraak van de eerste meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

X V.O.F. te Z (hierna: belanghebbende)

tegen de uitspraak van de rechtbank Leeuwarden van 28 juli 2011, nummer AWB 10/1202, in het geding tussen belanghebbende en

de inspecteur van de Belastingdienst/Noord (hierna: de Inspecteur)

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1 Belanghebbende heeft voor het tijdvak 1 september 2003 tot en met 30 september 2003 op aangifte verzocht om teruggaaf van omzetbelasting tot een bedrag van € 101.620. Voorts heeft belanghebbende voor het tijdvak 1 oktober 2003 tot en met 31 oktober 2003 op aangifte verzocht om teruggaaf van omzetbelasting tot een bedrag van € 584. De Inspecteur heeft bij beschikkingen van 28 juli 2010 geen teruggaaf verleend.

1.2 Belanghebbende heeft met toestemming van de Inspecteur rechtstreeks beroep als bedoeld in artikel 7:1a van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb) tegen deze beschikkingen ingediend bij de Rechtbank.

1.3 De Rechtbank heeft het beroep bij uitspraak van 28 juli 2011 gegrond verklaard, de beschikkingen 'geen teruggaaf omzetbelasting' van 28 juli 2010 vernietigd en de teruggaven omzetbelasting voor de tijdvakken 1 september 2003 tot en met 30 september 2003 en 1 oktober 2003 tot en met 31 oktober 2003 vastgesteld op respectievelijk € 1.315 en € 584, te vermeerderen met heffingsrente en de Inspecteur veroordeeld in de proceskosten van belanghebbende alsmede gelast dat de Inspecteur het griffierecht aan belanghebbende vergoedt.

1.4 Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank van 28 juli 2011 hoger beroep ingesteld. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

1.5 Tot de stukken van het geding behoren naast de hiervoor vermelde stukken, het van de Rechtbank ontvangen dossier dat op deze zaak betrekking heeft alsmede alle stukken die nadien, al dan niet met bijlagen, door partijen in hoger beroep zijn overgelegd.

1.6 Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 14 juni 2012 te Leeuwarden. Daarbij zijn verschenen en gehoord A namens belanghebbende, alsmede mr. B namens de Inspecteur, bijgestaan door mr. C.

1.7 De Inspecteur heeft ter zitting een pleitnota overgelegd.

1.8 Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt dat aan deze uitspraak is gehecht.

2. De vaststaande feiten

2.1 Belanghebbende is een vennootschap onder firma met als firmanten A en D. Volgens een uittreksel uit het handelsregister van de Kamer van Koophandel en Fabrieken voor Friesland houdt belanghebbende zich bezig met de groothandel in telecommunicatie apparatuur en randapparatuur. Tevens houdt belanghebbende zich bezig met de import van en groothandel in elektronische spelen

en giftartikelen en serviceverlening.

2.2 Op 8 oktober 2003 heeft belanghebbende over het tijdvak van 1 september tot en met 30 september 2003 een aangifte omzetbelasting ingediend, waarin een bedrag van € 101.620 is teruggevraagd. Op 27 november 2003 heeft belanghebbende over het tijdvak 1 oktober 2003 tot en met 31 oktober 2003 een aangifte omzetbelasting ingediend, waarin een bedrag van € 584 is teruggevraagd. Belanghebbende heeft een suppletie-aangifte gedaan voor het tijdvak oktober 2003, waarbij een bedrag van € 170.859 is teruggevraagd.

2.3 Naar aanleiding van de ingediende aangiften omzetbelasting is op 5 april 2004 een boekenonderzoek bij belanghebbende ingesteld, waarvan op 25 april 2005 een rapport is opgemaakt. Blijkens dit rapport is de reikwijdte van het onderzoek in eerste instantie geweest de aanvaardbaarheid vast te stellen van de aangiften omzetbelasting over het tijdvak 2001 tot met januari 2004, waarna het onderzoek vervolgens is uitgebreid tot en met het jaar 2004. Uiteindelijk heeft het onderzoek zich beperkt tot en met het jaar 2003, in verband met de start van E BV als opvolger van de onderneming van belanghebbende per 1 januari 2004. In het rapport van het boekenonderzoek is onder meer vermeld:

“(…)

3.4.3 Correcties voorbelasting 2003

3.4.4 Correctie 3

Rond deze periode hebben meer transacties plaatsgevonden die een sterke relatie hebben met de uitkomst van het vorige boekenonderzoek. Er zijn mobiele telefoons ingekocht van twee leveranciers, te weten:

1. F BV, a-straat 104, L;
2. G, b-dijk 39, L.

Beide leveranciers zijn mij als ondernemer voor de omzetbelasting niet bekend.

Belastingplichtige verklaarde dat G en F BV bereid waren om aan te tonen waar de goederen vandaan zijn gekomen. Enige reactie of vorm van bewijs over de afkomst van de goederen dan wel over het bestaansrecht van deze personen (als ondernemer voor de omzetbelasting) heb ik niet ontvangen. Onderzoek naar het bestaansrecht van G door mij ambtsgenoot te L (zie bijlage VII-2/dit stuk is niet openbaar) heeft uitgewezen dat dhr. H, de man achter G, niet bereikbaar is. Op verschillende adressen is getracht in contact te komen met deze persoon, er wordt echter door hem niet gereageerd. Het blijft voor mij niet mogelijk om te controleren of de omzetbelasting door de leveranciers is afgedragen.

Hierna volgt een opstelling van inkooptransacties van mobiele telefoons in het jaar 2003.

Mut.datum Omschrijving ex.btw btw totaal soort prestatie:

16 juli 2003	F	39.000	7.410	46.410	mobiele telefoons
2 augustus 2003	G	180.000	34.200	214.200	Nokia's 500 stuks
2 september 2003	G	337.025	64.035	401.060	mobiele telefoons
17 september 2003	G	192.575	36.589	229.164	mobiele telefoons
1 oktober 2003	G	195.083	37.066	232.148	mobiele telefoons
9 oktober 2003	G	248.188	47.156	295.343	mobiele telefoons
20 oktober 2003	G	161.140	30.617	191.757	mobiele telefoons
27 oktober 2003	G	294.840	56.020	350.860	mobiele telefoons
Voorbelasting totaal:		313.092			

Correctie: 313.092

Reeds gecorrigeerd: 100.624 (aug, sept)

Nog te corrigeren: 212.468

Ik corrigeer een bedrag aan omzetbelasting van € 212.468. Dit bedrag is verwerkt in onderdeel 3.4.6 (…)

2.4 Naar aanleiding van het boekenonderzoek bij belanghebbende heeft de Inspecteur een naheffingsaanslag omzetbelasting opgelegd over het tijdvak 1 augustus 2003 tot en met 30 september 2003, nummer 8083.46.210.F.01.3501, ten bedrage van € 133.828, alsmede is een

heeft laten vervoeren naar een gelieerde vennootschap in Bulgarije. Het Gerechtshof Leeuwarden heeft bij uitspraak van 16 juli 2007, kenmerk 06/0043, beslist dat op de uitvoer naar Bulgarije terecht het nultarief werd toegepast, zodat thans ook de voorbelasting in aftrek kan worden gebracht. Belanghebbende stelt niet gehouden te zijn om van al haar toeleveranciers de identificatie te verifiëren teneinde recht op aftrek van voorbelasting te effectueren. Voorts stelt belanghebbende dat ten tijde van de onderhavige leveringen het vermelden van een btw-identificatienummer nog geen vereiste was. Belanghebbende heeft voorts een beroep gedaan op de resolutie van 18 augustus 1982, nr. 281-18 051, VN 1982 blz. 1755, 1991 en 1294). Belanghebbende stelt ten slotte geen deel te hebben uitgemaakt van een btw-carrousel en evenmin wetenschap te hebben gehad van fraude bij leveranciers of afnemers.

3.4 De Inspecteur stelt dat belanghebbende geen recht heeft op aftrek van voorbelasting ten aanzien van de facturen van G. Tijdens het boekenonderzoek bij belanghebbende is gebleken dat G niet bekend was bij de Belastingdienst/Amsterdam, waarna een nader onderzoek is ingesteld bij G. Hetgeen daarbij is geconcludeerd rechtvaardigt de conclusie dat de identiteit van de op de factuur vermelde ondernemer niet vaststaat. Dit geldt eveneens voor het adres waar de ondernemer gevestigd zou zijn. Voorts stelt de Inspecteur dat de facturen van G niet op de voorgeschreven wijze zijn opgemaakt, nu het btw nummer ontbreekt. Op grond van artikel 15 Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna; de Wet) heeft belanghebbende, zo stelt de Inspecteur, geen recht op aftrek van voorbelasting die ziet op de inkoopfacturen van G. Subsidiair stelt de Inspecteur dat belanghebbende deel uitmaakte van een btw-carrouselfraude, reden waarom de aftrek van voorbelasting dient te worden geweigerd.

3.5 Beide partijen hebben voor hun standpunt aangevoerd wat is vermeld in de van hen afkomstige stukken. Daaraan hebben zij ter zitting toegevoegd hetgeen is vermeld in het aan deze uitspraak gehechte proces-verbaal van de zitting.

3.6 Belanghebbende concludeert tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank en, zo begrijpt het Hof, tot vaststelling van toewijzende beschikkingen teruggaaf omzetbelasting voor de tijdvakken september 2003 en oktober 2003 tot een bedrag van respectievelijk € 100.624 en € 170.859 en veroordeling van de Inspecteur in de proceskosten.

3.7 De Inspecteur concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de Rechtbank.

4. Beoordeling van het geschil

4.1 Tussen partijen is niet in geschil dat belanghebbende in 2003 ondernemer is geweest in de zin van artikel 7 van de Wet en als zodanig belaste prestaties heeft verricht. Evenmin is tussen partijen in geschil dat belanghebbende in principe recht op aftrek van voorbelasting toekomt op de voet van artikel 15 van de Wet. Partijen houdt enkel verdeeld het antwoord op de vraag of de Inspecteur terecht geen teruggaaf van voorbelasting heeft verleend van de op de facturen van G vermelde omzetbelasting.

4.2 Ingevolge artikel 15, eerste lid, aanhef en onderdeel a, van de Wet kan in aftrek worden gebracht de belasting welke in het tijdvak van aangifte door andere ondernemers ter zake van door hen aan de ondernemer verrichte leveringen en verleende diensten in rekening is gebracht op een op de voorgeschreven wijze opgemaakte factuur. In artikel 35, eerste lid, aanhef en onder b, van de Wet (tekst 2003) is bepaald dat op de factuur op duidelijke en overzichtelijke wijze zijn vermeld: naam en adres van de ondernemer die de levering of de dienst verricht.

4.3 De stellingen van de Inspecteur behelzen dat enerzijds G geen ondernemer is als bedoeld in artikel 15 van de Wet, en anderzijds dat de door belanghebbende getoonde stukken geen facturen zijn die op de voorgeschreven wijze zijn opgemaakt, beide ertoe leidend dat belanghebbende geen recht op aftrek toekomt van door G in rekening gebrachte omzetbelasting.

4.4 Anders dan de Inspecteur meent, is het Hof van oordeel dat het tegenover het begin van geleverd bewijs van belanghebbende dat haar aftrek van omzetbelasting toekomt, het op de weg van de Inspecteur ligt om zijn onder 4.3 genoemde stellingen aannemelijk te maken.

4.5 De Inspecteur heeft in dat kader aangevoerd dat G ten tijde van de leveringen waarop de litigieuze voorbelasting ziet, onbekend was bij de Belastingdienst/Amsterdam. Eerst op 9 december 2003, nadat de teruggaaf van voorbelasting bij belanghebbende was geweigerd, heeft G zich bij de Belastingdienst als ondernemer geregistreerd. Om die reden heeft de Belastingdienst in februari 2004 een boekenonderzoek ingesteld naar G en waaruit naar voren is gekomen dat de eigenaar van

de eenmanszaak, H, niet te traceren viel. Voorts bleek uit het boekenonderzoek dat bij het opgegeven ondernemersadres geen naambord was bevestigd en ook anderszins niet op te maken viel dat de eenmanszaak er gevestigd was. Verder heeft de Inspecteur aangevoerd dat G niet heeft gereageerd op de hem toegezonden aangiftebiljetten, evenmin op enige andere correspondentie zoals de opgelegde (naheffings)aanslagen en (aanzegging van) boeten van de zijde van de Belastingdienst, zodat de Inspecteur heeft aangenomen dat G niet bestaat als ondernemer in de zin van de Wet.

4.6 Naar het oordeel van het Hof heeft de Inspecteur met het door hem verrichte onderzoek aannemelijk gemaakt dat de presterende partij G ten tijde van de onder 2.8 bedoelde leveringen niet kon worden geïdentificeerd en niet kon worden aangetroffen. De door belanghebbende overgelegde verklaring van 20 november 2003, waarin H namens G verklaart dat de onderneming drie maanden geleden een BTW-nummer heeft aangevraagd en dat de onderneming goederen aan belanghebbende heeft geleverd, acht het Hof niet geloofwaardig, nu elke bewijs daarvoor ontbreekt en G niet reageert op toegezonden aangiften omzetbelasting. Hetgeen belanghebbende nog heeft gesteld omtrent de inschrijving van G bij het Handelsregister van de Kamer van Koophandel, doet aan het vorenstaande evenmin af. Aan de enkele inschrijving in het Handelsregister van de Kamer van Koophandel kan immers geen zekerheid over de identiteit laat staan over het ondernemerschap voor de omzetbelasting worden ontleend.

4.7 In dit verband is van belang dat de Hoge Raad met betrekking tot de identificatie van de leverancier als volgt heeft geoordeeld (HR 19 december 1990, nr. 26 904, LJN BW5378, BNB 1991/235):

“4.1.2. Het eerste middel strekt voorts ten betoge dat het Hof is uitgegaan van een onjuiste opvatting omtrent het bepaalde in artikel 35, lid 1, aanhef en onder b, van de Wet.

Ingevolge genoemde wetsbepaling dienen in de factuur op duidelijke en overzichtelijke wijze te zijn vermeld de naam en het adres van de ondernemer die de levering of dienst verricht.

Aan dit vereiste is, voor wat betreft de vermelding van de naam van de ondernemer, nog voldaan, indien een in de factuur vermelde onjuiste naam ondanks de gemaakte fout geen ruimte laat voor misverstand omtrent de identiteit van de ondernemer.

Voor wat het adres van de ondernemer betreft, moet worden vooropgesteld dat de in het middel verdedigde opvatting dat de in het Handelsregister voorkomende omschrijving van het adres moet gelden als adres in de zin van artikel 35, lid 1, letter b, van de Wet, niet juist is. Aan genoemd vereiste is voldaan indien de ondernemer ter zake van zijn activiteiten als ondernemer op het in de factuur vermelde adres kan worden aangetroffen.”

4.8 Gezien hetgeen in 4.6 is geoordeeld omtrent het niet kunnen identificeren en traceren van G in samenhang met het belang dat artikel 35 van de Wet en de jurisprudentie hieraan toekent als voorwaarde voor het recht op aftrek van voorbelasting, is het Hof van oordeel dat de Inspecteur terecht de teruggaaf van voorbelasting heeft geweigerd.

4.9 Het Hof wijst erop dat dit oordeel, anders dan belanghebbende kennelijk meent, niet in strijd komt met de jurisprudentie van het Hof van Justitie. Op de vraag of een lidstaat een belastingplichtige aftrek van voorbelasting kan weigeren, indien de factuur op basis waarvan hij aftrek heeft geclaimd alle vereiste vermeldingen bevat, doch waarbij de leverancier zich niet - zoals voorgeschreven in artikel 22, lid 1, van de Zesde richtlijn - als ondernemer heeft laten registreren heeft het Hof van Justitie bij arrest van 22 december 2010, Dankowski, C-438/09, V-N 2011/6.15, immers voor recht verklaard: "De artikelen 18, lid 1, sub a, en 22, lid 3, sub b, van de Zesde richtlijn (...) moeten aldus worden uitgelegd dat een belastingplichtige recht heeft op aftrek van de belasting over de toegevoegde waarde die hij heeft voldaan over diensten verricht door een andere belastingplichtige die niet voor de belasting over de toegevoegde waarde is geregistreerd, wanneer de desbetreffende facturen alle door dit artikel 22, lid 3, sub b, vereiste gegevens bevatten, in het bijzonder die welke nodig zijn voor de identificatie van de marktdeelnemer die deze facturen heeft opgemaakt, en van de aard van de verrichte diensten(...)". Het Hof trekt hieruit de conclusie dat het niet tijdig registreren van G als ondernemer voor de omzetbelasting alleen dan niet tot gevolgen behoort te leiden indien G ten tijde van de onder 2.8 genoemde leveringen overigens voldoende geïdentificeerd kon worden en vast komt te staan dat G ondernemer voor de omzetbelasting is. Nu aannemelijk is geworden dat G niet geïdentificeerd kon worden en ook geen ondernemer is in vorenbedoelde zin, heeft de Inspecteur terecht teruggaaf van voorbelasting aan belanghebbende onthouden.

4.10 Daarenboven geldt dat wanneer G wel als ondernemer voor de omzetbelasting zou gelden, belanghebbende evenmin recht op aftrek van voorbelasting van de op de facturen vermelde omzetbelasting zou toekomen, omdat de facturen niet op de in artikel 35 van de Wet voorgeschreven wijze zijn opgemaakt. De factuur dient immers die gegevens te vermelden, waarmee de presterende ondernemer geïdentificeerd kan worden. Belanghebbende heeft nagelaten te onderzoeken of de op de factuur vermelde ondernemer aan de hand van de daarop aanwezige gegevens geïdentificeerd kon worden. Hiertoe was hij gelet op de door belanghebbende geschetste omstandigheden waaronder de levering plaats heeft gevonden, naar het oordeel van het Hof gehouden. Bij een nader onderzoek zou belanghebbende vast hebben gesteld dat G niet op het op de factuur vermelde adres kon worden aangetroffen, en aldaar zelfs geen aanwijzing kon worden gevonden dat zich er een onderneming bevond. Daarom zijn de facturen niet op de voorgeschreven wijze opgemaakt en komt belanghebbende geen recht op aftrek van voorbelasting toe.

4.12 De resolutie van 18 augustus 1982, nr. 281-18 051, VN 1982 bl. 1755, 1991 en 1294), ingetrokken bij het Besluit van 12 augustus 2004, nr. CPP2004/1537M, VN 2004/ 45.17), biedt belanghebbende evenmin soelaas aangezien ook in deze resolutie wordt geëist dat omtrent de hoedanigheid van de presterende ondernemer geen twijfel bestaat. Zoals blijkt uit hetgeen hiervoor is overwogen, is van afwezigheid van zodanige twijfel geen sprake. Ten overvloede is het Hof in dat kader nog van oordeel dat het gezien de door belanghebbende geschetste gang van zaken bij de leveringen door G, zoals de contante betaling in Dollar coupures bij een garagebox in Amsterdam aan een persoon voor een lading mobiele telefoons in de kofferbak van een auto waarvoor hij een factuur zonder omzetbelastingnummer ontving, het op de weg van belanghebbende had gelegen te twijfelen aan de hoedanigheid van G als presterende ondernemer.

4.13 Gezien het voorgaande, gaat het Hof voorbij aan het bewijsaanbod van belanghebbende inhoudende stukken over te leggen met betrekking tot de Bulgaarse opdracht tot koop van de mobiele telefoons en de orderbevestiging van de telefoons aan of van G, omdat overlegging van deze stukken niet relevant is voor de beslechting van het onderhavige geschil. Die stukken kunnen niet tot een ander oordeel met betrekking tot de hoedanigheid van G als presterende partij noch over de juistheid van de facturen leiden. De subsidiaire stelling van de Inspecteur behoeft geen bespreking.

Slotsom

Op grond van het vorenstaande is het hoger beroep ongegrond.

5. Proceskosten

Het Hof acht geen termen aanwezig voor een veroordeling in de proceskosten.

6. Beslissing

Het Hof bevestigt de uitspraak van de Rechtbank.

Deze uitspraak is gedaan door mr. E. Polak, voorzitter, mr. R.F.C. Spek en mr. R. den Ouden, in tegenwoordigheid van mr. H. de Jong als griffier.

De beslissing is op 18 oktober 2012 in het openbaar uitgesproken.