

## Hof Leeuwarden 7 augustus 2012, nr. BK 11/00041 Omzetbelasting

### Uitspraak

GERECHTSHOF LEEUWARDEN  
Sector belastingrecht

nummer: 11/00041  
uitspraakdatum: 7 augustus 2012

Uitspraak van de eerste meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

X BV te Z (hierna: belanghebbende)

tegen de uitspraak van de rechtbank Leeuwarden van 28 december 2010, nummer AWB 09/1659

in het geding tussen belanghebbende en

de inspecteur van de Belastingdienst/Noord/kantoor Heerenveen (hierna: de Inspecteur).

### 1. Ontstaan en loop van het geding

1.1 Belanghebbende heeft met betrekking tot het eerste kwartaal 2008 op 19 april 2008 aangifte omzetbelasting gedaan tot een bedrag van € 18.039. Zij heeft dit bedrag op 24 april 2008 voldaan.

1.2 Op 25 april 2008 heeft belanghebbende bezwaar gemaakt tegen de voldoening op aangifte. De Inspecteur heeft het bezwaar ongegrond verklaard.

1.3 Belanghebbende is tegen die uitspraak in beroep gekomen bij de rechtbank Leeuwarden (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft het beroep bij uitspraak van 28 december 2010 ongegrond verklaard.

1.4 Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend. Belanghebbende heeft vervolgens een conclusie van repliek ingediend en de Inspecteur een conclusie van dupliek.

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.

1.6 Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 10 april 2012 te Leeuwarden. De zaak is gelijktijdig behandeld met de zaken met rolnummers 11/00042 en 11/00043. Namens belanghebbende is verschenen en gehoord prof. dr. A als de gemachtigde van belanghebbende, bijgestaan door B en C. Namens de Inspecteur zijn verschenen en gehoord D en E.

1.7 Beide partijen hebben een pleitnota overgelegd en voorgedragen. Voorafgaand aan de zitting heeft belanghebbende op verzoek van de griffier een kopie van het bezwaarschrift overgelegd. De Inspecteur heeft hiervan ter zitting een afschrift ontvangen.

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

### 2. De vaststaande feiten

2.1 F is directeur en enig aandeelhouder van belanghebbende. Belanghebbende huurt panden van derden en stelt kamers in deze panden ter beschikking aan prostituees. De panden zijn gelegen aan

de a-sstraat in Z, welke straat door de gemeente L is aangewezen als straat voor raamprostitutiebedrijven.

2.2 De verhuurde panden beschikken niet over een bar of een centrale ontmoetingsplaats voor de bezoekers van de prostituees.

2.3 De kamers worden per dag(deel) of per week(deel) tegen vergoeding aan de prostituees ter beschikking gesteld. De kamers zijn gestoffeerd en gemeubileerd en voorzien van een koelkast en een kookplaatje. Belanghebbende verzorgt de schoonmaak van de ruimten. In de huurprijs is een kostenopslag opgenomen ter dekking van de schoonmaakkosten. De huurders kunnen desgewenst tegen een extra vergoeding ook schoon linnengoed, schone handdoeken en televisies van belanghebbende huren. Belanghebbende brengt over de vergoeding voor dergelijke diensten omzetbelasting tegen het algemene tarief in rekening. De kamers beschikken over een alarmsysteem. De prostituees kunnen in geval van nood door het indrukken van een knop het alarm activeren, waarna aan de straatzijde van de ruimte een lamp gaat knipperen. De alarmknop activeert geen geluidssignaal en evenmin een melding naar de politie of een particuliere meldkamer. Het lichtsignaal kan een van de andere dames of passanten informeren opdat zij contact kunnen opnemen met de politie. Belanghebbende heeft geen bewakingspersoneel in dienst.

2.4 De eerste keer dat een kamer aan een prostituee ter beschikking wordt gesteld, ondertekenen de beheerder en de prostituee een huurovereenkomst voor bedrijfsruimte. In deze overeenkomst is het volgende vermeld:

- Beheerder :
- Datum :
- Locatie raambordeel  
naar beschikbaarheid :
- Huurprijs per dag/deel/week :
- Voorna(a)m(en) :
- Achterna(a)m(en) :
- Geboortedatum/plaats :
- Huidig adres :
- Woonplaats/provincie :
- Telefoonnummer :
- Leeftijd :
- Paspoort/ID kaart nr. :
- Spreektaal :

2.5 Belanghebbende beschikt over een door de gemeente L afgegeven exploitatievergunning voor het exploiteren van prostitutie-inrichtingen. Deze vergunning is gebaseerd op Hoofdstuk 3 van de Algemene Plaatselijke Verordening L 2005 (APVL 2005). In deze vergunning is onder meer vermeld dat de vergunninghouders zich nauwgezet dient te houden aan de bij en/of krachtens de in hoofdstuk 3 en bijlage 11 van de APVL 2005 vastgestelde regels. In artikel 3.2.4 van de APVL 2005 zijn onder meer regels opgenomen over de aanwezigheid van en toezicht houden door de exploitant en beheerder en in artikel 3.2.5 zijn intrekingsgronden vermeld. Deze bepalingen luiden, voor zover hier van belang, als volgt:

'Artikel 3.2.4 Aanwezigheid van en toezicht houden door exploitant en beheerder

1. Het is verboden een prostitutie-inrichting voor bezoekers geopend te hebben zonder dat de ingevolge artikel 3.2.1 op de vergunning vermelde exploitant of beheerder onmiddellijk toezicht houdt op de prostitutie-inrichting.
  2. De exploitant en de beheerder zijn verplicht er voortdurend op toe te zien dat in de inrichting:
    - a. geen strafbare feiten plaatsvonden, waaronder in ieder geval de feiten zoals genoemd in de titels XIV. (misdriven tegen de zeden), XX. (mishandeling), XXII. (diefstal) en XXX. (heling) van het Tweede Boek van het Wetboek van Strafrecht, in de Opiumwet en in de Wet wapens en munitie;
    - b. geen prostitutie wordt uitgeoefend door personen in strijd met het bij of krachtens de Wet arbeid vreemdelingen of de Vreemdelingenwet bepaalde.
  3. Het is de exploitant en de beheerder verboden personen jonger dan 18 jaar toegang te verlenen tot de prostitutie-inrichting.
- (...)

### Artikel 3.2.5 Intrekingsgronden

De burgemeester kan de vergunning tijdelijk of voor onbepaalde tijd, gedeeltelijk of geheel intrekken, indien:

- a. (...)
- b. de (...) in de vergunning vermelde exploitant niet feitelijk de exploitatie voert;
- c. de (...) in de vergunning vermelde beheerder niet feitelijk en onmiddellijk het beheer voert;
- d. (...)
- e. in de prostitutie-inrichting een minderjarige prostitué(e) wordt aangetroffen;\*\*
- f. in de prostitutie-inrichting een prostitué(e) zonder een voor het verrichten van arbeid geldige verblijftitel wordt aangetroffen;  
(...)
- i. er door de exploitant of beheerder onvoldoende maatregelen zijn getroffen in het belang van de veiligheid, de hygiëne en de bescherming van de gezondheid van de in de prostitutie-inrichting werkzame personen, alsmede ter bescherming van de volksgezondheid  
(...).

2.6 De prostituees werven zelfstandig, onafhankelijk van belanghebbende, hun klanten en onderhandelen zelfstandig over de prijs en de te verlenen diensten. De prostituees beschikken niet zelf over een in 2.5 bedoelde exploitatievergunning.

### 3. Het geschil, de standpunten en conclusies van partijen

3.1 Evenals bij de Rechtbank is primair in geschil of de door belanghebbende aan de prostituees verleende diensten dienen te worden aangemerkt als verhuur van onroerende goederen in de zin van artikel 11, eerste lid, aanhef en onderdeel b, aanhef, van de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB), zoals belanghebbende stelt, dan wel als het geven van gelegenheid tot prostitutie waarvoor geen vrijstelling van omzetbelasting geldt, zoals de Inspecteur stelt.

3.2 Subsidiair is in geschil of de terschikkingstelling van kamers moet worden aangemerkt als het verstrekken van logies binnen het kader van het hotelbedrijf aan personen die daar slechts voor korte tijd verblijf houden, zodat daarop het verlaagde tarief van Tabel I, post b.11 van toepassing is. Belanghebbende beantwoordt deze vraag bevestigend, de Inspecteur ontkennend.

3.3 Indien het gelijk voor wat betreft het primaire geschilpunt aan belanghebbende is, is niet in geschil dat de op aangifte voldane omzetbelasting moet worden teruggeven. Indien het gelijk voor wat betreft het subsidiaire standpunt aan belanghebbende is, is niet in geschil dat een bedrag van € 12.343 aan voldane omzetbelasting moet worden teruggeven.

3.4 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.

3.5 Belanghebbende concludeert tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank, en tot gegrondverklaring van het beroep en teruggaaf van het op aangifte voldane bedrag aan omzetbelasting als vermeld in 3.3.

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

### 4. Beoordeling van het geschil

4.1 Het begrip verhuur van onroerende zaken als bedoeld in artikel 11, eerste lid, aanhef en onderdeel b, aanhef, van de Wet OB dient te worden uitgelegd overeenkomstig het begrip verhuur en verpachting van onroerende goederen in artikel 135, eerste lid, onder I, van de Richtlijn 2006/112/EG. Van verhuur in deze zin is sprake wanneer een verhuurder een huurder voor een overeengekomen tijdsduur en onder bezwarende titel het recht verleent, een onroerend goed te gebruiken als ware hij eigenaar ervan, en ieder ander van het genot van dat recht uit te sluiten (zie onder meer Hof van Justitie 11 juni 2009, nr. C-572/07 (RLRE Tellmer Property sro), V-N 2009/29.17).

4.2 Niet in geschil is dat de verhuurde kamers onroerende goederen zijn, dat de kamers aan de prostituees ter beschikking worden gesteld voor een bepaalde tijd en dat de prostituee aan wie een kamer ter beschikking wordt gesteld het uitsluitende genot heeft van die kamer. Vaststaat dat de terbeschikkingstelling tegen vergoeding, en dus onder bezwarende titel, plaatsvindt. Gelet hierop voldoet de onderwerpelijke dienst van belanghebbende aan de hiervoor vermelde definitie van verhuur.

4.3 Vervolgens dient het Hof, uitgaande van de omstandigheid dat verhuur in de regel een betrekkelijk passieve activiteit is, te beoordelen of de overeenkomst die belanghebbende met een prostituee sluit een voorwerp heeft dat beter wordt gekarakteriseerd door het verrichten van een andere prestatie dan door de enkele terbeschikkingstelling van een onroerend goed (zie Hof van Justitie 18 november 2004, nr. C-284/03 (Temco Europe SA), V-N 2005/21.22).

4.5 Belanghebbende heeft gesteld dat haar prestatie de (passieve) verhuur van onroerende goederen is en dat de omstandigheden dat zij over een exploitatievergunning beschikt, de kamers slechts voor korte tijd (per dag(deel) of per week(deel)) verhuurt en bijkomende diensten verleent aan de huurders daaraan niet in de weg staan.

4.5 De Inspecteur neemt daartegenover het standpunt in dat belanghebbendes prestatie moet worden aangemerkt als het geven van gelegenheid tot prostitutie, omdat in zijn visie het kenmerkende element van de door belanghebbende verrichte dienst voor de prostituee is het verkrijgen van de beschikking over een schone, legale en veilige werkomgeving voor het uitoefenen van de prostitutiediensten. Hij betoogt dat de ter beschikking gestelde kamer voor de prostituee niet het doel op zich vormt, maar uitsluitend een middel om de door haar aangeboden diensten te kunnen verlenen. In verband daarmee acht hij onder meer van belang dat belanghebbende naast de terbeschikkingstelling van de kamers ook andere activiteiten verricht ten behoeve van de prostituees, te weten de verhuur van linnengoed, handdoeken en televisies, die specifiek zijn gericht op c.q. onontbeerlijk zijn voor het uitoefenen van prostitutiediensten. De Inspecteur heeft gesteld dat belanghebbende ook gratis condooms verstrekt, doch dit heeft hij met de blote stelling dat de aanschaf van condooms niet in de administratie van de prostituees is verwerkt - tegenover de gemotiveerde betwisting door belanghebbende - niet aannemelijk gemaakt. Tot slot stelt de Inspecteur dat er een wezenlijk verschil bestaat met de reguliere verhuur van onroerende zaken, namelijk de vereiste aanwezigheid bij belanghebbende van een (persoonsgebonden) vergunning tot het uitoefenen van een raamprostitutiebedrijf.

4.6 Gelet op de vaststaande feiten brengen de aard en omvang van de door belanghebbende verrichte activiteiten die zij naast het ter beschikking stellen van de kamers verricht, naar het oordeel van het Hof niet mee dat de door belanghebbende verrichte dienst anders dient te worden gekarakteriseerd dan als verhuur van onroerend goed. Het Hof heeft daarbij onder meer in aanmerking genomen dat de exploitatievergunning aan belanghebbende de mogelijkheid geeft in het kader van de uitoefening van het prostitutiebedrijf kamers te verhuren. Op grond van de exploitatievergunning is belanghebbende weliswaar verplicht onmiddellijk toezicht te houden op de prostitutie-inrichting en de veiligheid van de prostituees en de klanten te waarborgen, doch belanghebbende heeft daarover gesteld en de Inspecteur heeft dat niet bestreden, dat zij deze activiteiten niet daadwerkelijk heeft verricht. De enkele verplichting op grond van de exploitatievergunning om bepaalde handelingen te verrichten, zonder dat die activiteiten daadwerkelijk worden verricht, brengt naar het oordeel van het Hof niet met zich dat belanghebbendes prestatie van aard verandert. Het Hof heeft daarbij voorts in aanmerking genomen dat geen sprake is van bewakingspersoneel noch van een met een meldkamer verbonden alarmsysteem. De vergelijking die de Inspecteur voor wat betreft de hoogte van de huurprijzen maakt met de huurprijzen die voor studentenkamers worden gevraagd, kan, wat daar overigens van zij, niet tot een ander oordeel leiden omdat te dezen geen sprake is van de verhuur van woningen maar van bedrijfsruimten.

slotsom

Op grond van het vorenstaande is het hoger beroep gegrond.

## 5. Kosten

Belanghebbende heeft recht op een vergoeding van de door haar gemaakte proceskosten, berekend overeenkomstig de forfaitaire normen van het Besluit proceskosten bestuursrecht. De voor vergoeding in aanmerking komende kosten van door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand berekent het Hof op een totaalbedrag van € 2.403,50. Dit bedrag is als volgt berekend:

- beroep: 3 (proceshandelingen) x € 437 x 1 (wegingsfactor) = € 1.311
- hoger beroep: 2,5 (proceshandelingen) x € 437 x 1 (wegingsfactor) = € 1.092,50.

Nu de onderhavige zaak en de zaken met rolnummers 11/00042 en 11/00043 samenhangende zaken zijn als bedoeld in artikel 3 van het Besluit proceskosten bestuursrecht, zal het Hof een derde deel van voornoemd totaalbedrag, te weten € 801,17, toekennen aan respectievelijk belanghebbende, G BV en vof H.

## 6. Beslissing

Het Hof:

- vernietigt de uitspraak van de Rechtbank,
- vernietigt de uitspraak van de Inspecteur,
- verleent teruggaaf van de op aangifte voldane omzetbelasting ad € 18.039;
- veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten van belanghebbende tot een bedrag van € 801,17,
- gelast dat de Staat aan belanghebbende het betaalde griffierecht vergoedt, te weten € 297 in verband met het beroep bij de Rechtbank en € 454 in verband met het hoger beroep bij het Hof.

Deze uitspraak is gedaan door mr. C.M. Ettema, voorzitter, mr. P. van der Wal en mr. E. Polak, in tegenwoordigheid van mr. K. de Jong-Braaksma als griffier.