

Rechtbank Breda 30 augustus 2012, nr. AWB 10/5201

Uitspraak

RECHTBANK BREDA

Sector bestuursrecht, meervoudige belastingkamer

Procedurenummer: AWB 10/5201

Uitspraakdatum: 30 augustus 2012

Uitspraak als bedoeld in afdeling 8.2.6 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) in het geding tussen

[belanghebbende], wonende te [woonplaats],
h.o.d.n. [handelsnaam belanghebbende],
belanghebbende,

en

de inspecteur van de Belastingdienst/Limburg, kantoor Heerlen,
de inspecteur.

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1. De inspecteur heeft aan belanghebbende over het tijdvak 1 januari 2006 tot en met 30 september 2008 een naheffingsaanslag in de omzetbelasting (aanslagnummer [nummer]F.02.8501) opgelegd van € 204.089 en bij gelijktijdige beschikkingen een verzuimboete opgelegd van € 4.537 en heffingsrente in rekening gebracht van € 11.239.

1.2. Belanghebbende heeft daartegen bij brief van 14 april 2009, ontvangen door de inspecteur op 15 april 2009, bezwaar gemaakt. De inspecteur heeft bij in één geschrift vervatte uitspraken op bezwaar met dagtekening 3 december 2010 de naheffingsaanslag, de boetebeschikking en de beschikking heffingsrente gehandhaafd.

1.3. Belanghebbende heeft daartegen bij brief van 7 december 2010, ontvangen bij de rechtbank op 9 december 2010, beroep ingesteld. Ter zake van dit beroep heeft de griffier van belanghebbende een griffierecht geheven van € 150.

1.4. De inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

1.5. Belanghebbende heeft, na daartoe door de rechtbank in de gelegenheid te zijn gesteld, schriftelijk gerepliceerd, waarna de inspecteur schriftelijk heeft gedupliceerd.

1.6. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 24 mei 2012 te Breda. Aldaar zijn verschenen en gehoord belanghebbende, ter bijstand vergezeld van [dhr. V.] en van de gemachtigde van belanghebbende, [gemachtigde], verbonden aan [kantoornaam gemachtigde] te Uden. Namens de inspecteur, zijn verschenen en gehoord, [gemachtigden].

1.7. Partijen hebben ter zitting een pleitnota voorgedragen en exemplaren daarvan overgelegd aan de rechtbank en aan elkaar. Van het verder ter zitting verhandelde is een proces-verbaal opgemaakt, waarvan een afschrift tegelijkertijd met deze uitspraak zal worden verzonden.

1.8. De rechtbank heeft vervolgens het onderzoek gesloten en een schriftelijke uitspraak aangekondigd. Bij brief van 25 juni 2012 is aan partijen medegedeeld dat het niet mogelijk is gebleken om binnen zes weken uitspraak te doen en dat de rechtbank heeft besloten om die termijn met zes weken te verlengen. Bij brief van 16 augustus 2012 is aan partijen medegedeeld dat het niet mogelijk zal zijn om binnen de hiervoor genoemde termijn uitspraak te doen en dat de rechtbank

heeft besloten om die termijn met twee weken te verlengen.

2. Feiten

Op grond van de stukken van het geding en het verhandelde ter zitting staat het volgende vast:

2.1. Belanghebbende drijft in het onderhavige tijdvak een onderneming in de vorm van een eenmanszaak onder de naam [handelsnaam belanghebbende]. De ondernemingsactiviteiten bestaan uit de exploitatie van een veehouderijbedrijf en een handelsbedrijf in vee- en landbouwwerktuigen.

2.2. Op 15 september 2008 is bij belanghebbende een boekenonderzoek gestart naar de aanvaardbaarheid van de aangiften omzetbelasting over het jaar 2007. Bij aanvang van het onderzoek is dit onderzoek uitgebreid naar met name de juistheid van de gehanteerde tarieven bij de bepaling van de verschuldigde belasting. Het controlerapport met betrekking tot het genoemde boekenonderzoek is opgemaakt op 20 oktober 2008 en vermeldt, voor zover hier van belang:

“(…)

Voorbehoud

Er is sprake van afhaaltransacties. Aangezien er in de administratie ten tijde van het onderzoek geen bescheiden aanwezig waren, waarmee aangetoond kon worden dat de goederen Nederland daadwerkelijk hebben verlaten, laten wij zelf door de belgische belastingdienst onderzoek verrichten naar de uiteindelijke bestemming van een deel van de verhandelde goederen. De uitkomsten van dit onderzoek zijn nog niet bekend. Derhalve houden we ons het recht voor, om na bekend worden van de uitkomst van het buitenlands onderzoek terug te komen op deze controle.

(…)

Bevindingen

De heer [belanghebbende] houdt zich enerzijds bezig met de im- en export van vee. Daarnaast koopt hij tweede hands landbouwwerktuigen in Nederland in, deze worden in alle gevallen intracommunautair geleverd. De meeste landbouwwerktuigen gaan naar België.

(…)

5.2 Tarief

Op een deel van de prestaties is het verlaagde tarief van toepassing, nl. de handel in vee. Voor het ander gedeelte van de prestaties geldt het hoge tarief nl. de handel in landbouwwerktuigen. Deze landbouwwerktuigen worden echter allemaal geleverd naar afnemers buiten Nederland maar wel binnen de EU. Dit betekent dat deze allemaal tegen het 0%-tarief geleverd zijn.

De omzet wordt, aan de hand van verkoopfacturen, gesplitst naar het tarief van de omzetbelasting.

Op de prestaties met betrekking tot de landbouwwerktuigen wordt momenteel een derdenonderzoek uitgevoerd. E.e.a. betekent dat wij ons het recht voorbehouden om, afhankelijk van de uitkomsten van het Belgisch onderzoek, terug te komen op de conclusies die in dit rapport zijn opgenomen.

(…)

7. Afspraken

Ik heb met de heer [belanghebbende] de volgende afspraken gemaakt:

- het kasboek wordt nauwgezetter bijgehouden.
- De heer [belanghebbende] corrigeert zijn winst met € 1.819. (...)

8. Slotopmerkingen

De belastingplichtige gaat met de correcties akkoord.”

2.3. Aan belanghebbende is bij brief van 11 februari 2009 een kennisgeving artikel 67k van de AWR verzonden. Deze vermeldt, voor zover hier van belang, het volgende:

“(…)

Tijdens het onderzoek bleek dat u handelde in landbouwwerktuigen. Deze werden gekocht in Nederland en door u met name naar België verkocht. U handelde met name met de [firma M.],

[adres] te [plaats B]. De persoon die volgens u namens genoemde firma met u zaken deed was [de heer M.].

Uit uw administratie blijkt dat betreffende transacties allemaal contant hebben plaatsgevonden. Alle genoemde transacties hebben betrekking op de verkoop van landbouwvoertuigen. Ten aanzien van de verkopen aan [firma M.] zijn, behalve de facturen geen schriftelijke vastleggingen in de administratie aanwezig.

Er zijn geen identiteitsgegevens van [de heer M.], daarmee wordt bedoeld een kopie van zijn paspoort in de administratie aangetroffen. Van de [firma M.] is geen enkel bescheid in de administratie aanwezig. Bovendien ontbreekt ieder bescheid waaruit zou kunnen blijken dat [de heer M.] namens de [firma M.] handelt c.q. bevoegd is om namens deze te handelen.

Met betrekking tot het vervoer van de landbouwwerktuigen verklaarde u reeds ten tijde van het onderzoek dat het vervoer door [de heer M.] uitgevoerd werd. Het was voorgekomen dat u met [de heer M.] de landbouwwerktuigen bij uw leverancier afgehaald heeft. Bovendien gebeurde het dat u de landbouwwerktuigen bij uw leverancier afhaalde om deze vervolgens bij de grens over te dragen aan [de heer M.], alwaar op dat moment de contante betaling volgde. Ook van het transport waren derhalve geen bescheiden aanwezig waaruit geconcludeerd kan worden dat er transport naar een andere lidstaat heeft plaatsgevonden.

Ten tijde van het onderzoek in 2008 is dit ter sprake gekomen. Wij hebben u er toen op gewezen dat als het om zogenaamde afhaaltransactie gaat u in ieder geval, zeker als het om een vaste afnemer gaat, voorafgaand aan de transactie een vervoersverklaring moet laten invullen door uw afnemer. Bovendien hebben wij u erop gewezen dat goedgekeurd is dat dit soort verklaringen ook achteraf mogen worden opgemaakt, hetgeen achteraf ook nog gebeurd is. Uit deze verklaringen, die schijnbaar door [de heer M.] zijn ingevuld, blijkt wederom nergens een verbinding tussen [de heer M.] en de [firma M.].

Naar aanleiding van bovenstaande bevindingen hebben wij een informatieverzoek naar de Belgische autoriteiten gestuurd. Uit het antwoord van dit informatieverzoek bleek hetgeen wij reeds vermoeden. De [handelsnaam belanghebbende] is bij [firma M.] onbekend. Men verklaarde dat er op geen enkele manier gehandeld was met de [handelsnaam belanghebbende]. Dit bleek ook uit de voorgelegde boekhouding waarin de firma op geen enkele manier voorkwam. Bovendien is [de heer M.] volledig onbekend bij [firma M.]. Kortom uit het onderzoek dat uitgevoerd is door de Belgische autoriteiten blijkt dat [firma M.] niets te maken heeft met de [handelsnaam belanghebbende] en dat [de heer M.] geen enkele connectie heeft met [firma M.] c.q. geen enkele handelingsbevoegdheid heeft om namens [firma M.] te handelen.

(...)

De conclusie die uit bovenstaande getrokken kan worden is dat het samenstel van bescheiden en met name het ontbreken van bescheiden die een relatie tussen [handelsnaam belanghebbende] en [firma M.] aantonen, het vermoeden geeft dat niet met de onderneming [firma M.] maar met anderen is gehandeld waarbij het BTW identificatienummer van [firma M.] is gebruikt.

Aangezien derhalve aan onderstaande formele bepalingen niet voldaan is wordt het 0%-tarief geweigerd en zullen de transacties belast worden met het 19%-tarief. (...)"

2.4. In de hiervoor genoemde kennisgeving heeft de inspecteur naheffingsaanslagen omzetbelasting over de jaren 2006, 2007 en 2008 tot en met het 3e kwartaal ten bedrage van in totaal € 204.089 en een vergrijpboete van 10% ofwel € 20.409 aangekondigd.

2.5. Bij brief van 6 maart 2009 is belanghebbende schriftelijk op de hoogte gesteld van het feit dat de inspecteur zijn hiervoor genoemde voornemen gaat effectueren.

2.6. Naar aanleiding van hetgeen hiervoor is vermeld, is aan belanghebbende de in geschil zijnde naheffingsaanslag opgelegd, de bij beschikking boete vastgesteld en bij beschikking heffingsrente in rekening gebracht. De naheffingsaanslag is als volgt opgebouwd:

Periode	Vergoeding	Omzetbelasting (19%)
---------	------------	----------------------

1-1-2006 tot en met 31-12-2006	€ 203.250	€ 38.618
1-1-2007 tot en met 31-12-2007	€ 501.700	€ 95.323
1-1-2008 tot en met 30-09-2008	€ 369.200	€ 70.148
Subtotaal	€ 1.074.150	€ 204.089
Boete	€ 4.537	
Heffingsrente	€ 11.239	
Totaal	€ 219.865	

3. Geschil

3.1. In geschil is het antwoord op de volgende vragen:

1. Is ter zake van de leveringen van de landbouwwerktuigen terecht het in artikel 9, tweede lid, aanhef en onderdeel b, van de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB) juncto post a.6 van de bij de Wet OB behorende Tabel II bedoelde tarief van nihil toegepast?

2. Is de boete terecht en op een juist bedrag opgelegd?

3.2. Belanghebbende beantwoordt de eerste vraag bevestigend en de tweede vraag ontkennend. De inspecteur is de tegengestelde opvatting toegegaan. Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden die daartoe door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken.

3.3. Belanghebbende concludeert tot gegrondverklaring van het beroep, vernietiging van de uitspraken op bezwaar en vernietiging van de naheffingsaanslag en de bij beschikking vastgestelde boete. De inspecteur concludeert tot ongegrondverklaring van het beroep.

4. Beoordeling van het geschil

Algemeen juridisch kader intracommunautaire leveringen

4.1. Ingevolge artikel 9, tweede lid, aanhef en onderdeel b, van de Wet OB juncto post a.6 van de bij de Wet OB 1968 behorende Tabel II (hierna: Tabel II) bedraagt de belasting nihil voor leveringen van goederen die worden vervoerd naar een andere lidstaat, wanneer deze goederen aldaar zijn onderworpen aan heffing van belasting ter zake van intracommunautaire verwerving van die goederen.

4.2. Het tarief van nihil geldt wanneer de macht om als een eigenaar te beschikken over het goed aan de afnemer is overgedragen, de leverancier aantoont dat dit goed naar een andere lidstaat is verzonden of vervoerd en dit goed na afloop van deze verzending of dat vervoer het grondgebied van de lidstaat van levering fysiek heeft verlaten (HvJ EU 27 september 2007, C-409/04, Teleos, r.o. 42). De leverancier dient een belastingplichtige te zijn, terwijl de afnemer een belastingplichtige of niet-belastingplichtige rechtspersoon in een andere lidstaat dient te zijn (artikel 28 quater A, onderdeel a, Zesde Richtlijn van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der Lid-Staten inzake omzetbelasting – Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde; uniforme grondslag (77/388/EEG) (hierna: de Zesde Richtlijn).

4.3. De vraag of de leverancier het bewijs heeft geleverd dat het tarief van nihil terecht is toegepast moet worden beoordeeld aan de hand van de voorwaarden die naar nationaal recht aan dat bewijs worden gesteld (HvJ EU 16 december 2010, C-430/09, Euro-Tyre Holding B.V., r.o. 39). In artikel 12, eerste lid, van het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 (hierna: het Uitvoeringsbesluit) is bepaald dat de aanspraak op toepassing van het tarief van nihil slechts geldt, indien de toepasselijkheid van dat tarief uit boeken en bescheiden blijkt. Met ingang van 1 januari 2006 is in artikel 12, tweede lid, onderdeel a, ten tweede, van het Uitvoeringsbesluit de aanvullende voorwaarde gesteld dat de ondernemer dient te beschikken over het btw-identificatienummer van degene die de goederen afneemt.

4.4. De bewijslast dat het tarief van nihil terecht is toegepast rust op de leverancier. De leverancier kan daarbij volstaan aannemelijk te maken dat het tarief van nihil terecht is toegepast; niet is vereist dat de leverancier doet blijken – dat wil zeggen overtuigend aantoont – dat het tarief van nihil terecht is toegepast (HR 16 mei 2008, 40.036, LJN: BD1604, r.o. 2.2.3).

4.5. Indien de betrokken belastingplichtige boeken en bescheiden overlegt die volgens hem uitwijzen dat zij betrekking hebben op de goederen waarvoor aanspraak wordt gemaakt op toepassing van het nultarief alsmede uitwijzen dat die goederen daadwerkelijk in het kader van de levering naar een andere lidstaat zijn vervoerd, dient te worden onderzocht of de in de desbetreffende documenten voorkomende gegevens naar hun aard geschikt zijn om het evenbedoelde vervoer van de in geding zijnde goederen aan te tonen. Indien dit het geval is en de documenten zelf geen gebreken vertonen, kan het te verlangen bewijs geleverd worden geacht (HR 16 mei 2008, 40.036, LJN: BD1604, r.o. 2.2.3). Voor het door de leverancier te leveren bewijs geldt dat ook rekening moet worden gehouden met boeken en bescheiden die niet ten tijde van de leveringen in de boekhouding zijn vastgelegd, maar nadien zijn overgelegd (HvJ EU 27 september 2007, C-146/05, Collée, r.o. 24-25, 28-31; en HR 5 december 2003, 39 301, LJN: AN9568, r.o. 3).

4.6. Echter, bij verkopen waarbij de afnemer de goederen bij de leverancier in het kader van de levering afhaalt, zogenoemde afhaaltransacties, is de leverancier beperkt in zijn mogelijkheden om het bewijs te leveren dat de goederen fysiek Nederland hebben verlaten. Immers, ook al moet in beginsel de leverancier aantonen dat het goed naar een andere lidstaat is verzonden of vervoerd, in omstandigheden waarin de macht om als een eigenaar over het goed te beschikken op het grondgebied van de lidstaat van levering op de afnemer overgaat en deze afnemer (daarna) het goed buiten de lidstaat van levering moet verzenden of vervoeren, hangt het bewijs dat de leverancier aan de belastingdienst kan overleggen, hoofdzakelijk af van de gegevens die hij daartoe van de afnemer ontvangt (HvJ EU 16 december 2010, C-430/09, Euro-Tyre Holding B.V., r.o. 37).

4.7. Daarom geldt bij afhaaltransacties dat indien de afnemer uiting heeft gegeven aan zijn met objectieve gegevens ondersteunde voornemen om de goederen naar een uiteindelijke bestemming in een andere lidstaat dan de lidstaat van levering te vervoeren en zich kenbaar heeft gemaakt met hem door deze andere lidstaat toegekend btw-identificatienummer, het de leverancier vrijstaat om de door hem verrichte handelingen te beschouwen als intracommunautaire leveringen (HvJ EU 16 december 2010, C-430/09, Euro-Tyre Holding B.V., r.o. 34-35; HR 25 maart 2011, 43945bis, LJN: BP8968, r.o. 2.3).

4.8. Aldus mag uit hoofde van het communautaire rechtszekerheidsbeginsel een leverancier die te goeder trouw heeft gehandeld en bewijzen heeft aangeboden waardoor zijn recht op vrijstelling voor een intracommunautaire levering van goederen op het eerste gezicht wordt gestaafd, niet worden verplicht tot nabetaling van de over deze goederen verschuldigde omzetbelasting (HvJ EU 27 september 2007, C-409/04, Teleos, r.o. 68). Dit is alleen anders, wanneer:

a. die bewijzen vals blijken, en is aangetoond dat deze leverancier bij belastingfraude is betrokken. Echter ook dan kan de omzetbelasting bij hem niet worden nageheven voor zover hij alles heeft gedaan wat redelijkerwijs binnen zijn mogelijkheden ligt om te zorgen dat hij door de intracommunautaire levering die hij verricht niet bij dergelijke fraude betrokken geraakt (HvJ EU 27 september 2007, C-409/04, Teleos, r.o. 68; HvJ EU 7 december 2010, C-285/09, R, r.o. 49-50); of
b. de leverancier bij de levering de identiteit van de echte verkrijger heeft verborgen om deze in de gelegenheid te stellen de omzetbelasting te ontduiken; dan dient het tarief van nihil te worden geweigerd omdat dan de leverancier zich niet kan beroepen op het communautaire fiscale neutraliteitsbeginsel, rechtszekerheidsbeginsel en vertrouwensbeginsel (HvJ EU 7 december 2010, C-285/09, R, r.o. 54-55).

4.9. Voor het onder 4.8, a bedoelde geval rust de bewijslast dat de bewijzen vals zijn en dat de leverancier bij de belastingfraude is betrokken op de inspecteur. Indien dit door de inspecteur is bewezen rust op de leverancier de bewijslast dat hij alles heeft gedaan wat redelijkerwijs binnen zijn mogelijkheden ligt om te zorgen dat hij door de intracommunautaire levering die hij heeft verricht niet bij dergelijke fraude betrokken is geraakt. Voor het onder 4.8, b bedoelde geval rust de bewijslast dat de leverancier bij de levering de identiteit van de echte verkrijger heeft verborgen om deze in de gelegenheid te stellen de omzetbelasting te ontduiken eveneens op de inspecteur.

4.10. Dat achteraf blijkt dat onbekend is waar naar toe de goederen zijn vervoerd kan er niet toe leiden dat de leverancier wordt verplicht tot nabetaling van de over deze goederen verschuldigde

omzetbelasting (HvJ EU 27 september 2007, C-409/04, Teleos, r.o. 51 en 67; HvJ EU 16 december 2010, C-430/09, Euro-Tyre Holding B.V., r.o. 42), zelfs niet als de goederen Nederland niet fysiek hebben verlaten doordat de afnemer zijn verplichting tot verzending of vervoer van de goederen buiten Nederland niet is nagekomen (HvJ EU 27 september 2007, C-409/04, Teleos, r.o. 67). In die laatste situatie kan de leverancier alleen worden verplicht tot nabetaling van de over deze goederen verschuldigde omzetbelasting in het onder 4.8, a bedoelde geval. De omstandigheid dat de afnemer in een andere lidstaat dan de lidstaat van de leverancier een intracommunautaire levering heeft aangegeven vormt geen doorslaggevend bewijs dat de goederen de lidstaat van de leverancier hebben verlaten (HvJ EU 27 september 2007, C-409/04, Teleos, r.o. 71-72).

4.11. Evenmin kan de leverancier worden verplicht tot nabetaling van de over de goederen verschuldigde omzetbelasting als achteraf blijkt dat de afnemer een ander is dan degene waarvan de leverancier op het eerste gezicht mocht aannemen dat deze de afnemer was en dat achteraf de identiteit van de werkelijke afnemer niet kan worden vastgesteld (HR 15 april 2011, 09/00552, LJN: BM9147, r.o. 3.4.2-3.4.3). Het achteraf onbekend zijn van de identiteit van de afnemer is wel relevant in het onder 4.8, b bedoelde geval, namelijk als de leverancier bij de levering de identiteit van de echte verkrijger heeft verborgen om deze in de gelegenheid te stellen de omzetbelasting te ontduiken; dan dient het tarief van nihil te worden geweigerd omdat dan de leverancier zich niet kan beroepen op het communautaire fiscale neutraliteitsbeginsel, rechtszekerheidsbeginsel en vertrouwensbeginsel (HvJ EU 7 december 2010, C-285/09, R, r.o. 54-55).

Indien het vervoer van de goederen naar een andere lidstaat vaststaat kan uit de aard en omvang van de levering(en), en de waarde daarvan, volgen dat de levering(en) in een andere lidstaat als intracommunautaire verwerving – door een onbekende afnemer - moeten worden aangemerkt (HR 15 april 2011, 09/00552, LJN: BM9147, r.o. 3.4.3). Ofwel omdat op grond van de aard en omvang van de levering(en), en de waarde daarvan, aannemelijk is dat geleverd moet zijn aan – kort geschreven – onbekende bepaalde landbouwproducenten, vrijgestelde belastingplichtigen of niet belastingplichtige rechtspersonen boven een bepaalde maximum waarde (artikel 28 bis, lid 1 bis, onderdeel b van de Zesde Richtlijn) ofwel omdat op grond van de aard en omvang van de levering(en), en de waarde daarvan, aannemelijk is dat geleverd moet zijn aan een onbekende belastingplichtige. Alsdan is aannemelijk dat de goederen moeten zijn ontvangen door een – onbekende - (rechts)persoon die in dat kader in een andere lidstaat belasting ter zake van een intracommunautaire verwerving verschuldigd is (HvJ EU 6 april 2006, C-245/04, EMAG, r.o. 29-30; artikel 28 quater, onderdeel A in samenhang met artikel 28 bis, lid 1, onderdeel a, eerste alinea van de Zesde Richtlijn). Het tarief van nihil kan dan alleen worden geweigerd in het onder 4.8, b bedoelde geval.

4.12. Indien een belanghebbende voldoet aan de door de staatssecretaris van Financiën, in zijn hoedanigheid als uitvoerder van de belastingwet, gegeven voorschriften in zijn besluit van 20 juni 1995, V-N 1995/2324, zoals gewijzigd bij besluit 10 november 1995, V-N 1995/4179 en bij besluit van 1 oktober 2002, V-N 2002/50.20 (de zogenoemde mededeling 38) kan hij daaraan het vertrouwen ontleen dat het tarief van nihil terecht is toegepast. Als een belanghebbende niet voldoet aan deze voorschriften dan heeft dat niet tot gevolg dat het tarief van nihil moet worden geweigerd. Alsdan brengt de vrije bewijsleer in het belastingrecht mede dat het de leverancier vrijstaat om op andere wijze aannemelijk te maken dat het tarief van nihil terecht is toegepast (HR 16 mei 2008, 40.036, LJN: BD1604, r.o. 2.2.3). Daarbij dienen de (hiervoor vermelde) in de jurisprudentie van het HvJ EU te vinden regels te worden gevolgd, in het bijzonder voor zover voornoemde besluiten in het licht van die jurisprudentie verouderd en achterhaald zijn.

4.13. Het vorenstaande kader komt er – kort samengevat – op neer, dat bij afhaaltransacties een leverancier met boeken en bescheiden aannemelijk moet maken dat de afnemer uiting heeft gegeven aan zijn met objectieve gegevens ondersteunde voornemen om de goederen naar een andere lidstaat dan de lidstaat van levering te vervoeren en zich kenbaar heeft gemaakt met een hem door deze andere lidstaat toegekend btw-identificatienummer, zodat met die boeken en bescheiden de toepassing van het tarief van nihil op het eerste gezicht wordt gestaafd. Indien dit aannemelijk is gemaakt kan achteraf de leverancier het tarief van nihil voor de in geding zijnde transacties niet worden geweigerd, tenzij:

- de inspecteur aannemelijk maakt, dat de leverancier met de in geding zijnde transacties actief

betrokken is bij belastingfraude met deze transacties; of

- de inspecteur aannemelijk maakt, dat de leverancier met de in geding zijnde transacties betrokken is geraakt bij belastingfraude met deze transacties, terwijl de leverancier niet aannemelijk kan maken dat hij redelijkerwijs niet had kunnen weten dat hij bij die belastingfraude betrokken zou raken.

Beoordeling van de in geschil zijnde vragen

Het eerste geschilpunt

4.14. Gelet op het hiervoor vermelde juridische kader dient de rechtbank te beoordelen of belanghebbende met boeken en bescheiden aannemelijk heeft gemaakt dat hij op de aan de [firma M.] (hierna: [firma M]) gerichte facturen terecht het tarief van nihil heeft toegepast.

4.15. De rechtbank stelt het volgende voorop. In sommige gevallen zijn de landbouwwerktuigen niet op het huisadres van belanghebbende afgehaald, maar heeft belanghebbende de landbouwwerktuigen vervoerd naar de grensovergang in [plaats L], alwaar ze door de afnemer afgehaald werden. Deze transacties zijn naar het oordeel van de rechtbank, voor wat betreft de bewijspositie van belanghebbende, op één lijn te stellen met afhaaltransacties. Immers, ook in de gevallen van eigen vervoer tot net over de grens, is belanghebbende voor het bewijs dat het vervoer eindigt in een andere lidstaat dan de lidstaat van levering, afhankelijk van de gegevens die hij daartoe van de afnemer ontvangt (zie 4.6).

4.16. Volgens de inspecteur voldoet belanghebbende niet aan de voorwaarden voor toepassing van het tarief van nihil. Primair stelt de inspecteur zich op het standpunt dat belanghebbende niet aannemelijk heeft gemaakt dat de goederen zijn geleverd aan een afnemer in een andere lidstaat. Subsidiair betwist hij dat de goederen naar Roemenië, althans buiten Nederland, zijn vervoerd. Meer subsidiair stelt de inspecteur zich op het standpunt dat de goederen niet onderworpen zijn aan de heffing van omzetbelasting in een andere lidstaat.

4.17. Belanghebbende betoogt dat [firma M] de afnemer was. Nu a) de goederen naar een andere lidstaat zijn vervoerd; en b) [firma M] is onderworpen aan heffing ter zake van intracommunautaire verwerving van de goederen en c) belanghebbende over het btw-identificatienummer van degene die de goederen afneemt (lees: van [firma M]), beschikt (zie artikel 12, tweede lid, onderdeel a, ten tweede, van het Uitvoeringsbesluit) is volgens belanghebbende voldaan aan de criteria voor toepassing van het tarief van nihil.

4.17.1. Naar het oordeel van de rechtbank heeft belanghebbende, tegenover de gemotiveerde betwisting van de inspecteur niet aannemelijk gemaakt dat [firma M] de feitelijke afnemer was van de landbouwwerktuigen. Uit onderzoek door de inspecteur in België is naar het oordeel van de rechtbank voldoende komen vast te staan dat [firma M] niet de feitelijke afnemer was. De vraag die vervolgens beantwoord moet worden, is of belanghebbende erop mocht vertrouwen dat [firma M] wel de afnemer was. De rechtbank overweegt hierover als volgt.

4.18. Tot de stukken van het geding behoren onder andere de volgende bescheiden ter zake van de aan [firma M] gerichte facturen:

- Een tweetal vervoersverklaringen, ingevuld dan wel opgesteld en ondertekend door [de heer M.] (hierna: [de heer M.]) in 2008 te [plaats B] en [plaats L]. Daarop staat vermeld dat belanghebbende de leverancier van de goederen is en dat deze goederen geleverd zijn aan [firma M]. Daarbij is het BTW-identificatienummer van [firma M] vermeld. Verder wordt vermeld dat de goederen zijn of zullen worden vervoerd naar [firma S] met als eindbestemming Roemenië.
- Het door of namens belanghebbende ingevulde aanvraagformulier met betrekking tot het opvragen van het BTW-identificatienummer van [firma M] met als datum verzoek 23 februari 2008.
- Diverse verkoopfacturen 2006 met als naam koper [firma M] in [plaats B] (België) en als afleveradres grensovergang parking [plaats L]. Op de facturen staat niet door wie de goederen worden afgehaald.
- Een zevental vervoersverklaringen met betrekking tot diverse facturen over het jaar 2006, ingevuld dan wel opgesteld en ondertekend door [de heer M.] op 15 januari 2009 te [woonplaats]. Daarop staat vermeld dat belanghebbende de leverancier van de goederen is en dat deze goederen

geleverd zijn aan [firma M]. Daarbij is het BTW-identificatienummer van [firma M] vermeld. Verder wordt vermeld dat de goederen zijn of zullen worden vervoerd naar de grensovergang in [plaats L] (België) met als eindbestemming Roemenië.

- Diverse inkoopfacturen 2007 met als leveranciers [leverancier A] B.V. (hierna: [leverancier A]) te [plaats E].

- Diverse verkoopfacturen 2007 met als naam koper [firma M] in [plaats F], in [plaats B] en/of in [plaats A], alle drie gelegen in België, en als afleveradres [woonplaats] (adres belanghebbende). Op de facturen staat dat de goederen door koper worden afgehaald.

- Een achttal vervoersverklaringen met betrekking tot diverse facturen over het jaar 2007, ingevuld dan wel opgesteld en ondertekend door [de heer M.] op 15 januari 2009 te [woonplaats]. Daarop staat vermeld dat belanghebbende de leverancier van de goederen is en dat deze goederen geleverd zijn aan [firma M]. Daarbij is het BTW-identificatienummer van [firma M] vermeld. Verder wordt vermeld dat de goederen zijn of zullen worden vervoerd naar de grensovergang in [plaats L] (België) met als eindbestemming Roemenië.

- Diverse verkoopfacturen 2008 met als naam koper [firma M] in [plaats F]. In een aantal gevallen is geen afleveradres vermeld en in andere gevallen staat als afleveradres [woonplaats] (adres belanghebbende) vermeld. Op de facturen staat dat de goederen door koper worden afgehaald.

- Kasboek per maand over de jaren 2007 en 2008 tot en met 31 oktober 2010.

4.19. Ter zitting heeft belanghebbende, al dan niet in antwoord op vragen van de rechtbank, zakelijk weergegeven, het volgende verklaard:

- Ik ben in contact gekomen met [de heer M.] via de veehandel op de veemarkt. Ik heb hem heel lang geleden ontmoet. Hij was handelaar in machines. Doordat hij een ongeluk heeft gehad en hij verscheidene keren naar het ziekenhuis moest, is hij voor [firma M] gaan werken.

- Ik heb regelmatig telefonisch contact met [de heer M.].

- [de heer M.] heeft tegen mij gezegd dat hij namens [firma M] optrad. [de heer M.] heeft mij in [plaats] in België voorgesteld aan een man die alleen Frans sprak en deze was volgens [de heer M.] de eigenaar van [firma M].

- Ik heb zelf geen bezoek gebracht aan het bedrijf van [firma M]. Ik heb alleen de bestuurder van [firma M] in [plaats] ontmoet. Er was geen reden om het bedrijf van [firma M] te bezoeken. [de heer M.] en ik zagen elkaar op de veemarkt.

- Alvorens zaken met [de heer M.] te doen, heb ik een kopie van zijn identificatiebewijs opgevraagd. Daarnaast heb ik het BTW-identificatienummer van [firma M] geverifieerd. Het bedrijf van [firma M] is een keer van adres veranderd. De nieuwe adresgegevens hebben wij ook ontvangen. En daarop heb ik vertrouwd.

- Ik heb nooit de link tussen [de heer M.] en [firma M] hoeven te verifiëren; dit heb ik ook niet bij andere bedrijven gedaan. Ik ga ervan uit dat het allemaal goed is.

- Ik doe ook zaken met andere bedrijven waar ik bijna nooit kom, bijvoorbeeld slachthuizen, verzamelplaatsen e.d. Het contact verloopt meestal via de telefoon.

- Ik heb me nooit verdiept in de regelgeving met betrekking tot de handel over de grens.

- Wij doen ook handel met de Oostbloklanden. We komen overal bij de boeren.

- [firma M] had akkerbouwmachines etc. nodig. Wij kopen de spullen zonder dat [de heer M.] erbij was.

- Tractoren e.d. zijn veel meer aan slijtage onderhevig.

- [de heer M.] is weleens mee geweest bij de bezichtigingen van de landbouwwerktuigen op locatie.

- [de heer M.] had eerst zelf een bedrijf. Hij knapte machines op en verkocht deze door. Door het ongeluk kon hij daarmee niet doorgaan. Daarna is hij voor [firma M] gaan werken.

- Het is niet zo dat de landbouwwerktuigen op voorraad liggen in een winkel. De machines die te klein worden voor onze streken kunnen wel gebruikt worden in de Oostbloklanden.

- De vraag naar landbouwwerktuigen kwam van [de heer M.].

- Wij wisten pas een paar dagen van tevoren wanneer de goederen afgehaald zouden worden. De goederen werden bij levering afgerekend in contanten. Voor zaken waarop langer gewacht moesten worden, kregen we vooruitbetaald.

- We wisten pas kort tevoren wanneer de vrachtwagens beschikbaar waren. Zodra ik dat wist, belde ik [de heer M.] op om te vertellen wanneer we bij de grensovergang in [plaats L] zouden zijn en dan zorgde hij verder voor het vervoer daarna.

- Ik kan niet zeggen waarom er op een paar facturen als afleveradres het adres in [woonplaats] staat. We maakten gebruik van een ander systeem en we zaten toen in een overgangsfase. Dat is de

enige verklaring die ik zou kunnen geven.

- Er zijn machines gekocht die langer bij ons stonden en die bij ons gestald werden.
- De boekhouder en degene die de facturen beheert, zijn degenen die zich met de facturen bezighouden. Zelf zet ik er alleen in dat er machines zijn verkocht en hoeveel er verkocht zijn. Wij zijn toen overgegaan op een ander systeem dat we gingen leasen. Ik kon uitsluitend gegevens invoeren. Uit dat systeem komen de te verzenden facturen voort. Anderzijds maakten we gebruik van een eigenhandig opgezet systeem waaruit een afleveringsbon voortkomt. Daarvoor schreven we alles met de hand. We zijn geen Philips die op automatiseringsgebied helemaal 100% is.
- We hebben nog steeds contact met [de heer M.]. De handel in werktuigen is stopgezet.
- Ik heb [de heer M.] geconfronteerd met de aan mij opgelegde naheffingsaanslag. Hij heeft daarom een Duitse verklaring op papier gezet. Hij zegt dat hij namens [firma M] heeft gehandeld. Er is zelfs een auto voor een klant van [firma M] via [de heer M.] gekocht en dat was in opdracht van [de heer O.]. "Voor die dikke van [firma M]", zegt hij.
- De feitelijke overdracht van de goederen was bij de grensovergang in [plaats L]. Het ligt op de grote baan en daar staat een grote parkeerplaats.
- Voor ons was [de heer O.] de baas van [firma M].
- [de heer M.] begrijpt niet waarom [de heer O.] zegt dat hij [de heer M.] niet kent. Daar wordt niet de waarheid gesproken. Volgens mij is [de heer O.] niet eerlijk.
- [de heer M.] is wel eerlijk. Althans, hij komt wel eerlijk over. Anders zou hij niet meer zijn telefoon opnemen.
- Ik wil dat direct wordt afgerekend. En dan liever in contanten, dan het risico lopen dat er na levering van de goederen niet betaald wordt om dan mijn tractor terug te moeten halen.
- Ik ben begonnen met kippetjes en konijnen. Ik heb nooit problemen meegemaakt. Een keer is er iemand failliet gegaan. Dat was het enige moment waarop wij geld verloren hebben. Voor de rest gaat alles op vertrouwensbasis.
- We hebben gisteren 70 dieren verkocht voor een afnemer in België, maar ze werden vóór aflevering betaald. Die mensen vertrouwen ons ook en op basis daarvan doen wij zaken. Van jongs af aan zit ik in de handel.
- Wij zijn eigen vervoerders. Wij hebben dan geen CMR. Hadden wij het maar met een CMR gedaan. Maar dan lopen we risico. Anderen kunnen zeggen dat we hun werk afnemen.
- De koeien komen niet alleen van mijn bedrijf af, maar ook van andere bedrijven. De afnemer heeft koeien van mij gekocht, terwijl deze van een ander bedrijf afkomen. Wij kopen via de tussenhandelaar [de heer B.]. [de heer B.] is een inkooprelatie van mij. De koeien worden bij die andere bedrijven gemolken. De boer in België, met wie ik zaken heb gedaan, komt naar mij toe en wij gaan samen naar dat bedrijf. Wij kopen ze van een van de bedrijven via [de heer B.]. Je gaat niet achter de rug van zo iemand met de bedrijven zelf handelen.
- [boer J] is bijvoorbeeld een klant van [leverancier A]. [de heer B] zegt dat hij een machine op een bepaalde locatie heeft staan en dan gaan we kijken. We zijn een soort tussenhandelaar.
- [de heer M.] werkt voor [firma M]. Ik zit ertussen en ook [de heer B] met zijn bedrijven.
- Ik heb waterbouwkunde gestudeerd.
- Qua afstand zouden de transporteurs de goederen wellicht bij mij thuis af kunnen halen. Maar er zijn niet veel mogelijkheden om met een oplegger het dorp binnen te rijden.
- [de heer B] is een inkooprelatie van mij. In de veehandel is het zo. Je gaat niet achter iemand anders zijn rug om handelen. Er zitten ook risico's aan verbonden. Het gaat ook om het vertrouwen dat je geniet aan de inkoopkant.
- Zoals [de heer M.] heeft gezegd, gingen de machines naar Roemenië toe. Maar dat zijn niet mijn zaken. Daar bemoei ik me verder niet mee.
- Ik ben er nu achter gekomen dat de handelaren in landbouwwerktuigen geen veehandelaren zijn. Het zit ver uit elkaar. Achteraf gezien kun je ze niet vertrouwen zoals ik de veehandelaren zou vertrouwen. Ik heb er spijt van. Je werkt op basis van vertrouwen. Het is zo verlopen en dat hebben we in alle eerlijkheid gedaan. Ik durf niet meer in landbouwwerktuigen te handelen. Dat doen we niet meer. We handelen alleen in vee en wel op dezelfde manier als vroeger.
- Ik heb nooit andere procedures gehad of problemen met de belastingdienst.
- Ik heb drie jaar lang in landbouwwerktuigen gehandeld. Wij zijn ervan uitgegaan dat sprake was van intracommunautaire transacties.
- Het is merkwaardig dat de inspecteur niet binnen die drie jaar heeft gecontroleerd, want dan hadden we de schade kunnen beperken. Dat had, zeker in het digitale tijdperk waarin we ons bewegen, gekund.

4.19.1. Uit de hiervoor genoemde verklaringen van belanghebbende, een en ander in onderling verband bezien, leidt de rechtbank af dat belanghebbende erop heeft vertrouwd dat [de heer M.] optrad als vertegenwoordiger van [firma M] en dat hij, gelet op de specifieke feitelijke omstandigheden, daarop ook mocht vertrouwen. Hierbij heeft de rechtbank het volgende in aanmerking genomen. Belanghebbende en [de heer M.] hebben elkaar heel lang geleden ontmoet door belanghebbendes handel in vee. Ze zagen elkaar op de veemarkt, waar het gebruikelijk is dat op basis van vertrouwen wordt gehandeld. Belanghebbende zit al van jongsaf aan in het vak en heeft er niet eerder problemen mee gehad dat er op basis van vertrouwen werd gehandeld. Dit vertrouwen bleek kennelijk steeds gerechtvaardigd te zijn. [de heer M.] had zelf een bedrijf. Hij knapte akkerbouwmachines en dergelijke op en verkocht deze door. [de heer M.] was zelf geen veehandelaar, maar zat ook niet in een totaal andere branche en handelde net als belanghebbende op de veemarkt. Naar het oordeel van de rechtbank is het dan aannemelijk dat er lang geleden een bepaalde handels- en vertrouwensrelatie tussen belanghebbende en [de heer M.] was ontstaan op basis waarvan belanghebbende meende op dezelfde voet met [de heer M.] te kunnen handelen als met boeren en veehandelaren ter zake van de handel in vee. Door het ongeluk dat [de heer M.] heeft gehad, ging hij niet meer voor eigen rekening en risico machines opknappen en verkopen, maar ging hij als tussenpersoon optreden. Naar het oordeel van de rechtbank maakt dat gegeven niet dat belanghebbende niet langer mocht menen op basis van vertrouwen met [de heer M.] te mogen handelen. Nu de rechtbank voorts geloofwaardig acht dat het in de (vee)handel ongebruikelijk was om de link tussen de afnemer en diens contactpersoon te verifiëren, oordeelt de rechtbank dat belanghebbende door aldus te vertrouwen op door [de heer M.] verstrekte informatie, zonder bij [firma M] te verifiëren of het juist was dat [de heer M.] optrad als rechtsgeldig vertegenwoordiger, heeft gedaan wat redelijkerwijs van hem verlangd kon worden om het tarief van nihil te kunnen toepassen. Daaraan doet niet af, dat [de heer M.], zoals de inspecteur heeft gesteld, de goederen goedkoper had kunnen inkopen als hij deze rechtsreeks van [de heer B] zou hebben ingekocht, aangezien [de heer B] een zakenrelatie van belanghebbende en niet van [de heer M.] was. Voorts acht de rechtbank het aannemelijk dat belanghebbende ervan uit was gegaan dat hij voldoende voorzorgsmaatregelen had genomen door het identiteitsbewijs van [de heer M.] op te vragen en het BTW-identificatienummer van [firma M] te verifiëren en dat dat voldoende was om zaken met [firma M] te doen en om het tarief van nihil toe te passen.

4.19.2. De inspecteur heeft gesteld dat belanghebbende de landbouwwerktuigen in de meeste gevallen heeft gekocht bij [leverancier A] en in de maanden april, mei en juni 2007 bij [onderneming P] B.V. en bij [onderneming E] B.V., die alle drie gelieerd zijn aan [onderneming V] B.V. (hierna: [onderneming V]). Volgens de inspecteur hebben de genoemde ondernemingen niet dan wel slechts marginaal aan hun aangifte- en afdrachtverplichtingen voldaan, hetgeen volgens hem doet vermoeden dat sprake is van carrouselfraude. Dit vermoeden wordt volgens de inspecteur versterkt doordat de drijvende kracht achter [onderneming V] onder andere wegens valsheid in geschrifte is veroordeeld en op dit moment hiervoor in de gevangenis zit. Dat zowel aan de inkoopkant als aan de verkoopkant het een en ander niet deugt, zou volgens de inspecteur niet ten goede komen aan de geloofwaardigheid van belanghebbende.

4.19.3. Naar het oordeel van de rechtbank is, voor zover er al sprake zou zijn van fraude aan de kant van [onderneming V] (of van de aan haar gelieerde ondernemingen) en/of aan de kant van [firma M], het niet aannemelijk geworden dat belanghebbende daarbij betrokken was. Gelet op hetgeen onder 4.19.1 is overwogen, kan belanghebbende, naar het oordeel van de rechtbank, niet worden verweten dat hij niet alles heeft gedaan wat redelijkerwijs nodig en binnen zijn mogelijkheden lag om te zorgen dat hij door de intracommunautaire leveringen die hij verrichtte niet bij een eventuele belastingfraude betrokken zou raken. Immers, belanghebbende mocht, nu hij [de heer M.] vertrouwde en naar het oordeel van de rechtbank mocht vertrouwen, aannemen dat hij op de hoogte was van de juiste identiteit en de hoedanigheid van de afnemer en van het voorgenomen vervoer door de afnemer van de goederen naar Roemenië, althans buiten Nederland. Ook de omstandigheid dat de goederen contant werden betaald, doet aan het voorgaande niet af. Immers, aan afhaaltransacties is inherent dat de goederen door of namens de afnemer worden afgehaald en daarbij past dat de goederen niet later worden betaald dan bij het afhalen van de goederen. Hetgeen hiervoor is overwogen, wordt nog versterkt door de geloofwaardige verklaring van belanghebbende dat hij nog steeds contact met [de heer M.] heeft en dat [de heer M.] het zelf onbegrijpelijk vindt waarom [de heer O.] tegenover de

Belgische autoriteiten heeft verklaard noch belanghebbende noch [de heer M.] te kennen.

4.20. Al het vorenoverwogene leidt tot de conclusie dat ter zake van de leveringen van de landbouwwerktuigen terecht het tarief van nihil is toegepast. De naheffingsaanslag is ten onrechte opgelegd en dient dan te worden vernietigd.

Heffingsrente

4.21. Het beroep wordt geacht mede betrekking te hebben op de heffingsrente (Hoge Raad 27 november 2009, nr. 07/13621, LJN BJ7907). Gelet op hetgeen hiervoor is overwogen, is de grondslag voor het in rekening brengen van heffingsrente komen te vervallen. De beschikking waarbij de heffingsrente in rekening is gebracht, moet daarom worden vernietigd.

Het tweede geschilpunt

4.22. Gelet op hetgeen in 4.20 is overwogen, is ook de grondslag voor het opleggen van de boete komen te vervallen. Ook de boetebeschikking dient daarom te worden vernietigd.

4.23. Nu belanghebbende op grond van hetgeen hiervoor is overwogen reeds in het gelijk is gesteld, behoeven belanghebbendes overige stellingen geen behandeling meer. Gelet op het vorenoverwogene is het beroep gegrond verklaard.

5. Proceskosten

De rechtbank vindt aanleiding de inspecteur te veroordelen in de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het bezwaar en het beroep redelijkerwijs heeft moeten maken. Deze kosten zijn op de voet van het Besluit proceskosten bestuursrecht (het Besluit) voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand vastgesteld op € 1.414,50 (1 punt voor het indienen van het bezwaarschrift en 1 punt voor het verschijnen ter hoorzitting met een waarde per punt van € 161, 1 punt voor het indienen van het beroepschrift, ½ punt voor het indienen van een repliek en 1 punt voor het verschijnen ter zitting met een waarde per punt van € 437 en een wegingsfactor 1). Overige kosten die op grond van het Besluit voor vergoeding in aanmerking komen zijn gesteld noch gebleken.

6. Beslissing

De rechtbank:

- verklaart het beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraken op bezwaar;
- vernietigt de naheffingsaanslag, de boetebeschikking en de beschikking heffingsrente;
- veroordeelt de inspecteur in de proceskosten van belanghebbende ten bedrage van € 1.414,50;
- gelast dat de inspecteur het door belanghebbende betaalde griffierecht van € 150 aan deze vergoedt.

Deze uitspraak is gedaan op 30 augustus 2012 door mr.drs. M.M. de Werd, voorzitter, mr. W.A.P. van Roij en mr. M.L.M. van Kempen, rechters, en op dezelfde dag in het openbaar uitgesproken in tegenwoordigheid van mr. M.D.E. Copra-Carolie, griffier.