

ANNOTATIE

Pleitbaar standpunt omzetbelasting? Commentaar bij Hoge Raad 6 oktober 2020, ECLI:NL:HR:2020:1504.

mr. J.H.J. Verbaan

Annotatie bij Hoge Raad, 06-10-2020, ECLI:NL:HR:2020:1504 (SR-2020-0323)

De verdediging klaagt namens de verdachte, ten aanzien van wie feitelijk leidinggeven aan het door een rechtspersoon begaan van opzettelijk een bij de belastingwet voorziene aangifte onjuist of onvolledig doen, terwijl het feit ertoe strekt dat te weinig belasting wordt geheven, en feitelijk leidinggeven aan het door een rechtspersoon begaan van valsheid in geschrift, is bewezen verklaard, over de bewezenverklaring van het opzet van de verdachte en bevat onder meer een deelklacht over het oordeel van het hof dat het standpunt dat bij de verkoop van het pakket [a-straat 1] geen omzetbelasting was verschuldigd, niet kan worden aangemerkt als een pleitbaar standpunt.

Het hof heeft het verweer waarop de klacht doelt, als volgt samengevat en verworpen:

‘Volgens de verdediging is subsidiair sprake van een pleitbaar standpunt, zodat ook op die grond opzet niet kan worden bewezen. In dit verband is aangevoerd dat ingevolge recente jurisprudentie van de Hoge Raad een akte van levering (en daarmee volgens de verdediging ook een nota van afrekening) geen formele BTW verschuldigheid kan opleveren. Dientengevolge dient enkel naar de materiële kenmerken van de prestatie te worden gekeken. Naar objectieve maatstaven, en gemeten aan het tijdstip van handelen zijn volgens de verdediging voldoende fiscale argumenten aan te voeren voor het betoog dat op de levering van de eerste onverdeelde helft van [a-straat 1] geen BTW verschuldigd is, aangezien het een vrijgestelde levering betrof. De pleitbaarheid daarvan blijkt reeds uit de omstandigheid dat de

belastinginspecteur ten aanzien van de BTW-plichtigheid van de levering van de tweede onverdeelde helft van [a-straat 1] het standpunt heeft ingenomen dat deze levering zonder BTW kan omdat “over de toepassing van artikel 31 Wet OB verschillend kan worden gedacht”.

Het hof dient voorts te beoordelen of sprake is van een pleitbaar standpunt. Dienaangaande wordt het volgende overwogen.

‘Hof Amsterdam Belastingkamer

In de op 3 november 2008 ingediende aangifte omzetbelasting is niet begrepen het in de nota van afrekening van de Rochdale-transactie opgenomen bedrag van € 1.486.750. De belastingdienst heeft ter zake een naheffingsaanslag opgelegd waarin dit bedrag is begrepen. Het daartegen gerichte beroep is door de rechtbank Noord-Holland afgewezen. In hoger beroep zijn bij de belastingkamer de volgende (voor zover in deze strafzaak van belang) drie geschilpunten aan de orde:

(...)

3. is omzetbelasting verschuldigd op grond van art. 37 Wet OB.

(...)

Artikel 37 Wet OB

Het hof voegt daar – volledigheidshalve – aan toe dat ook als anders moet worden geoordeeld, namelijk dat er sprake is van een pleitbaar standpunt ten aanzien van het eerste of tweede bij de belastingkamer genoemde geschilpunt, dit niet leidt tot een ander oordeel in de onderhavige strafzaak.

Immers, reeds op grond van artikel 37 Wet OB (de belastingkamer is daar niet aan toe gekomen, omdat al op andere gronden werd geconcludeerd tot belastbaarheid) was [A] gehouden tot het aangeven en voldoen van het in (de akte van levering en) de nota van afrekening genoemde bedrag aan omzetbelasting.

Dat de Hoge Raad op 25 november 2016 ‘om gaat’ (in afwijking van de tot op dat moment staande jurisprudentie) en oordeelt dat een (passage uit een) akte van levering niet is aan te merken als een factuur op grond waarvan betaling kan worden gevorderd, was in 2008 nog niet kenbaar en zeker niet te voorzien. Er was derhalve ten tijde van het doen van aangifte geen sprake van een pleitbaar standpunt om af te zien van aangifte van de omzetbelasting op de Rochdale-deal.

Het hof voegt daar aan toe dat genoemd arrest ziet op (passages in) notariële akten van

levering, die niet meer inhouden “dan de ten overstaan van de notaris afgelegde verklaring van de partijen bij de (ver)koopovereenkomst dat de koopprijs een bepaalde som bedraagt en dat daarover omzetbelasting naar het tarief van 19 percent verschuldigd is”. Echter, naast een dergelijke akte van levering zoals door de Hoge Raad omschreven, is bij de Rochdale-deal ook een aparte nota van afrekening opgemaakt door de notaris. Daarin is de levering nauwkeurig omschreven, alsmede de verkoopprijzen van de onderdelen plus het bedrag van de verschuldigde omzetbelasting. Het hof acht voorts van belang dat bij dergelijke verkooptransacties door [A], zoals de verdachte heeft verklaard, nooit een (aparte) verkoopfactuur werd opgemaakt en uitgereikt. Volstaan werd met het ondertekenen van de nota van afrekening. Betaling (en daarmee ook de invordering) door Rochdale (en andere kopers) werd gedaan op basis van de nota van afrekening. De nota van afrekening heeft bij [A] de plaats (ingenomen) van een “eigen” verkoopfactuur, wordt ook door de bestuurder van [A] voor akkoord ondertekend, en is daarmee aan te merken als “een factuur” als bedoeld in art. 37 Wet OB.

Nu de nota van afrekening bij [A] daarmee de functie van factuur vervult, mist laatstgenoemd arrest in het onderhavige geval toepassing. Reeds op grond van artikel 37 Wet OB had [A] omzetbelasting moeten aangeven, een andersluidend (objectief gezien) pleitbaar standpunt ontbreekt.’

De Hoge Raad haalt de overwegingen in r.o. 3.4.4-3.4.7 van ECLI:NL:HR:2017:638 van de belastingkamer van de Hoge Raad – door de strafkamer van de Hoge Raad onder meer aangehaald in ECLI:NL:HR:2017:2542 – omtrent een fiscaal pleitbaar standpunt dat betrekking heeft op een belastingaangifte als bedoeld in de AWR aan.

De Hoge Raad overweegt dat het hof heeft overwogen dat [A] reeds op grond van artikel 37 Wet OB omzetbelasting had moeten aangeven en voldoen. Artikel 37 Wet OB bepaalt dat degene die op enigerlei wijze melding maakt van omzetbelasting welke hij, anders dan op grond van dit artikel, niet verschuldigd is geworden, die belasting verschuldigd wordt op het tijdstip waarop hij die factuur uitreikt en deze belasting op aangifte moet voldoen. Deze bepaling moet worden uitgelegd in het licht van artikel 203 Btw-richtlijn 2006. Op grond van artikel 203Btw-richtlijn 2006 is btw verschuldigd door eenieder die deze belasting op een factuur vermeldt. In dit verband moet onder ‘factuur’ worden verstaan elk bescheid waarin van een ander betaling wordt gevorderd. De belastingplichtige die met een dergelijk bescheid ten onrechte de betaling van een als ‘btw’ aangeduid bedrag opeist van een ander (niet zijnde een particulier-eindgebruiker), wordt dit bedrag dus op de voet van artikel 37 Wet OB verschuldigd (vgl. ECLI:NL:HR:2016:356).

De Hoge Raad overweegt dat het hof vastgesteld heeft dat naast een akte van levering van het

pakket [a-straat 1] ook een aparte nota van afrekening opgemaakt is door de notaris waarin de levering nauwkeurig is omschreven en waarin de verkoopprijzen en het bedrag van de verschuldigde omzetbelasting zijn vermeld, dat de betaling aan [A] op basis van deze nota van afrekening is verricht, dat bij dergelijke verkooptransacties door [A] nooit een aparte verkoopfactuur werd opgemaakt en uitgereikt, en dat deze nota van afrekening, welke door de bestuurder van [A] voor akkoord werd ondertekend, bij [A] derhalve de plaats heeft ingenomen van een 'eigen' verkoopfactuur. De Hoge Raad oordeelt het op deze vaststellingen gebaseerde oordeel van het hof dat de nota van afrekening daarmee aan te merken is als 'een factuur' als bedoeld in artikel 37 Wet OB, gelet op hetgeen is vooropgesteld, geen blijk geeft van een onjuiste rechtsopvatting en ook niet onbegrijpelijk is. De Hoge Raad oordeelt dat het hieruit voortvloeiende oordeel van het hof dat niet kan worden gezegd dat [A] ten tijde van het doen van haar aangifte – naar objectieve maatstaven gemeten – redelijkerwijs kon en mocht menen dat deze aangifte, ondanks het niet daarin opnemen van de aldus door haar in rekening gebrachte omzetbelasting, toch juist was, evenmin onjuist of onbegrijpelijk is.

De Hoge Raad overweegt dat nu deze grond, waarop het hof zijn oordeel dat de verdachte zich niet op een pleitbaar standpunt kan beroepen heeft gebaseerd, dat oordeel zelfstandig draagt, de eerste deelklacht van de klacht voor het overige geen bespreking behoeft.