



Rapport

Datum: 30 mei 2006

Rapportnummer: 2006/194

Klacht

De heer Y heeft aan verzoekster over de periode februari 1993 tot en met 30 juni 2000 huurtermijnen in rekening gebracht waarbij volgens verzoekster omzetbelasting is berekend. Ook heeft de heer Y een bedrag aan kosten en schadevergoeding aan verzoekster in rekening gebracht waarbij volgens verzoekster omzetbelasting is berekend. De heer Y heeft de vermeende in rekening gebrachte omzetbelasting niet aan de Belastingdienst afgedragen. De Belastingdienst/Rijnmond is jegens verzoekster slechts bereid om aftrek van de vermeende in rekening gebrachte omzetbelasting toe te staan indien de heer Y de vermeende in rekening gebrachte omzetbelasting alsnog afdraagt. De Belastingdienst heeft afwijzend gereageerd op het door verzoekster gedane verzoek om de vermeende door de heer Y in rekening gebrachte omzetbelasting bij laatstgenoemde na te heffen. Verzoekster klaagt er in dit verband over dat de staatssecretaris van Financiën blijkens zijn brief van 23 maart 2005 niet bereid is het er toe te leiden dat de Belastingdienst alsnog de vermeende door de heer Y aan verzoekster in rekening gebrachte omzetbelasting bij de heer Y naheft.

Beoordeling

1. Verzoekster en de heer Y hebben jarenlang geprocedeerd over de eigendom van het pand Z. te Zwijndrecht. Voor de heffing van de omzetbelasting is relevant dat het pand in februari 1993 door de heer Y is geleverd aan verzoekster, en naar aanleiding van het arrest van het gerechtshof te Den Haag van 1 april 1999, op 1 juli 1999 door verzoekster is (terug)geleverd aan de heer Y. Het arrest van het gerechtshof had civielrechtelijk tot gevolg dat de eigendomsoverdracht in februari 1993 teniet werd gedaan, verzoekster in de periode februari 1993 tot juli 1999 als huurder moest worden aangemerkt en de in 1993 door verzoekster betaalde koopsom als vooruitbetaalde huur werd gekwalificeerd.

Uiteindelijk werd tussen verzoekster en de heer Y ter afwikkeling van het arrest van het gerechtshof een vaststellingsovereenkomst gesloten, welke onderdeel uitmaakte van de op 12 juni 2002 tussen de heer Y en verzoekster gesloten huurovereenkomst.

2. Verzoekster diende op 16 juli 2002 bij de Belastingdienst/Rijnmond/kantoor Dordrecht (hierna: de Belastingdienst) een verzoek in om teruggaaf van omzetbelasting ten bedrage van € 84.895. Verzoekster grondde dit verzoek op een drietal niet gedagtekende en niet genummerde facturen die zij ontving van de heer Y waarop omzetbelasting in rekening werd gebracht. Het betrof facturen voor huurpenningen voor het bedrijfspand Z. alsmede een factuur voor een bijdrage in de kosten en schade ingevolge de juridische procedure over het pand Z. Verzoekster verzocht de Belastingdienst om teruggaaf van de in rekening gebrachte omzetbelasting.

3. De Belastingdienst besliste afwijzend op het ingediende verzoek. De Belastingdienst stelde zich op het standpunt dat wat betreft de heffing van omzetbelasting sprake was van een tweetal leveringen, te weten in februari 1993 en op 1 juli 1999. Op grond daarvan kon - aldus de Belastingdienst - gedurende de tussenliggende periode geen sprake zijn van (verhuur)prestaties door de heer Y aan verzoekster. Dit had tot gevolg dat de heer Y geen omzetbelasting aan verzoekster in rekening mocht brengen. Indien toch omzetbelasting in rekening werd gebracht, kwam deze omzetbelasting in principe niet bij verzoekster voor aftrek in aanmerking. Ambtshalve teruggaaf aan verzoekster kwam - aldus de Belastingdienst - slechts aan de orde indien de heer Y de in rekening gebrachte omzetbelasting voldeed.

4. Het onder 3. opgenomen standpunt van de Belastingdienst wordt door verzoekster als zodanig niet, althans niet voldoende, betwist. Verzoekster stelt aan de orde dat de Belastingdienst - gegeven het feit dat de heer Y de bewuste omzetbelasting niet heeft voldaan en evenmin voornemens was om deze te voldoen - afwijzend heeft gereageerd op het door verzoekster gedane verzoek om de door de heer Y in rekening gebrachte omzetbelasting bij laatstgenoemde na heffen. Verzoekster stelt zich op het standpunt dat de facturen door de heer Y zijn uitgereikt in de zin van artikel 35 van de Wet op de omzetbelasting 1968, en dat de heer Y de gefactureerde omzetbelasting in ieder geval is verschuldigd op grond van artikel 37 van de Wet op de omzetbelasting 1968 (zie Achtergrond, onder 2.). De klacht van verzoekster spitst zich toe op het feit dat de staatssecretaris van Financiën blijkens zijn brief van 23 maart 2005 niet bereid is het er toe te leiden dat de Belastingdienst alsnog de door de heer Y aan verzoekster in rekening gebrachte omzetbelasting bij de heer Y naheft.

5. Het redelijkheidsvereiste houdt in dat bestuursorganen de in het geding zijnde belangen tegen elkaar afwegen en dat de uitkomst hiervan niet onredelijk is.

6. De Belastingdienst heeft zijn afwijzende beslissing op het verzoek van verzoekster tot naheffing bij de heer Y van de bij verzoekster in rekening gebrachte omzetbelasting als volgt gemotiveerd. Allereerst gaf de Belastingdienst aan dat hij de vraag betreffende de reden van het al dan niet naheffen van eventueel verschuldigde belasting bij de heer Y niet kon beantwoorden om reden van de voor de Belastingdienst geldende geheimhoudingsplicht ex artikel 67 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen. Dit standpunt is juist (zie Achtergrond, onder 1). Wel heeft de Belastingdienst in dit verband laten weten dat de door de heer Y uitgereikte nota's niet als facturen zijn aan te merken, noch op grond van artikel 35, noch op grond van artikel 37 van de Wet op de omzetbelasting 1968. Hieruit volgt - aldus de Belastingdienst - dat verzoekster geen recht heeft op aftrek van de in deze bescheiden vermelde omzetbelasting. Dit standpunt werd door de staatssecretaris van Financiën gesanctioneerd.

7. Allereerst wordt opgemerkt dat de Belastingdienst in zijn beslissing van 7 mei 2003 stelt, hetgeen door verzoekster niet, althans niet voldoende wordt weersproken, dat een bedrag

aan omzetbelasting wordt vermeld waar van een prestatie in de zin van de Wet op de omzetbelasting 1968 niet gesproken kan worden. Hieruit volgt dat in zoverre voor de Belastingdienst geen aanleiding bestond om over te gaan tot naheffing van omzetbelasting bij de heer Y. Dit betekent dat enkel de mogelijkheid bestaat om over te gaan tot naheffing van omzetbelasting bij de heer Y op grond van artikel 37 van de Wet op de omzetbelasting 1968. Op grond van dit artikel geldt dat hij die op een factuur 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. Hij is gehouden deze belasting op de voet van artikel 14 van de Wet op de omzetbelasting 1968 te voldoen (zie Achtergrond, onder 2).

Aldus luidt de vraag die moet worden beantwoord of de staatsecretaris van Financiën in redelijkheid het standpunt kon innemen dat de Belastingdienst terecht het standpunt heeft ingenomen dat de door de heer Y uitgereikte nota's niet zijn aan te merken als facturen in de zin van artikel 35 respectievelijk artikel 37 van de Wet op de omzetbelasting 1968.

8. Naar het oordeel van de Nationale ombudsman moet deze vraag bevestigend worden beantwoord. Hiertoe wordt het volgende opgemerkt. Ten eerste geldt dat de facturen niet voldoen aan het in artikel 35a. van de Wet op de omzetbelasting 1968 neergelegde vereiste dat een ondernemer ter zake van zijn leveringen en diensten aan een andere ondernemer een genummerde en gedagtekende factuur dient uit te reiken. Daarnaast geldt dat een bedrag aan omzetbelasting wordt vermeld, waar van een prestatie in de zin van de Wet op de omzetbelasting 1968 niet kan worden gesproken (zie onder 7. en Achtergrond, onder 2). Verder staat niet ter discussie dat tussen verzoekster en de heer Y verschil van opvatting heeft bestaan over de status en inhoud van de onderhavige nota's. Voorts geldt weliswaar dat uit de vaststellingsovereenkomst, onderdeel uitmakend van de op 12 juni 2002 tussen verzoekster en de heer Y gesloten huurovereenkomst, blijkt dat verzoekster en de heer Y al hun geschillen definitief beëindigen, zij elkaar finale kwijting verlenen en, behoudens de uit de huurovereenkomst voortvloeiende verplichting tot het betalen van huurpenningen niets meer van elkaar hebben te vorderen. Echter, zoals de staatssecretaris van Financiën al aangeeft, komt in de vaststellingsovereenkomst op geen enkele wijze tot uitdrukking dat de onderhavige facturen daarin een rol spelen. Evenmin valt er uit af te leiden dat er een verband bestaat met de door verzoekster op 28 juni 1999 opgestelde, door de heer Y nooit ondertekende, overeenkomst waarop de betreffende facturen zouden zijn gebaseerd (zie Feiten, onder 6.). In dit verband is ook van belang dat de heer Y in een brief van 30 september 2002 aan de Belastingdienst het standpunt inneemt dat de onderhavige facturen concepten zijn ten behoeve van de overeenkomst zoals die op 28 juli 1999 door verzoekster is opgesteld en dat uitsluitend na schriftelijke goedkeuring door de Belastingdienst partijen konden instemmen met de overeenkomst, en voorts dat hij met verzoekster uitdrukkelijk is overeengekomen dat de financiële afwikkeling conform de brief van de Belastingdienst van 19 mei 2000 diende te verlopen. Een en ander in aanmerking genomen, kon de staatsecretaris van Financiën naar het oordeel van de

Nationale ombudsman in redelijkheid het standpunt innemen dat geen sprake was van uitgereikte facturen in de zin van artikel 35 respectievelijk artikel 37 van de Wet op de omzetbelasting 1968. De stelling van verzoekster dat de betwiste facturen uiteindelijk door beide partijen zijn geaccepteerd als onderdeel van de verrekening welke tussen haar en de heer Y heeft plaatsgevonden, is gezien het vorenoverwogene onvoldoende aannemelijk. Opgemerkt wordt nog dat de brief van de heer Y van

30 september 2002 aan de Belastingdienst, naast hetgeen hierboven op dit punt al is overwogen, voor dit laatste standpunt van verzoekster geen enkel aanknopingspunt geeft. In aanmerking genomen de ook voor de Nationale ombudsman geldende geheimhoudingsplicht kan hierover verder geen concrete informatie worden verstrekt.

9. Het bovenstaande leidt tot de conclusie dat de staatssecretaris van Financiën in redelijkheid kon besluiten om afwijzend te beslissen op het door verzoekster gedane verzoek om het er toe te leiden dat de Belastingdienst de vermeende door de heer Y aan verzoekster in rekening gebrachte omzetbelasting na zou heffen.

De onderzochte gedraging is behoorlijk.

Conclusie

De klacht over de onderzochte gedraging van de staatssecretaris van Financiën, is niet gegrond.

Onderzoek

Op 19 oktober 2005 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift, gedateerd 18 oktober 2005, van X BV te Zwijndrecht, met een klacht over een gedraging van de staatssecretaris van Financiën.

Naar deze gedraging werd een onderzoek ingesteld.

In het kader van het onderzoek werd de staatssecretaris van Financiën verzocht op de klacht te reageren en een afschrift toe te sturen van de stukken die op de klacht betrekking hebben.

Tevens werd de staatssecretaris van Financiën een aantal specifieke vragen gesteld.

Het resultaat van het onderzoek werd als verslag van bevindingen gestuurd aan betrokkenen. De staatssecretaris van Financiën deelde mee zich met de inhoud van het verslag te kunnen verenigen. Verzoekster gaf binnen de gestelde termijn geen reactie.

Bevindingen

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

A. feiten

1. Verzoekster en de heer Y hebben jarenlang geprocedeerd over de eigendom van het pand Z. te Zwijndrecht. Voor de heffing van de omzetbelasting was relevant dat het pand in februari 1993 door de heer Y werd geleverd aan verzoekster, en op grond van het arrest van het gerechtshof te Den Haag van 1 april 1999, op 1 juli 1999 door verzoekster werd (terug)geleverd aan de heer Y.

Het arrest van het gerechtshof had civielrechtelijk tot gevolg dat de eigendomsoverdracht in februari 1993 teniet werd gedaan, verzoekster in de periode februari 1993 tot juli 1999 als huurder was aan te merken en de in 1993 door verzoekster betaalde koopsom als vooruitbetaalde huur werd gekwalificeerd.

2. In het kader van de afwikkeling van het arrest van het gerechtshof te Den Haag van 1 april 1999, de financiële afwikkeling in verband met de gewijzigde civielrechtelijke verhoudingen, zond verzoekster op 28 juni 1999 aan de heer Y een brief met de volgende inhoud:

“...Naar aanleiding van het telefoongesprek van hedenmorgen bevestigen wij u hiermede de bereikte overeenstemming.

De geschillen tussen ons zijn hiermede afgedaan, de onroerende zaak blijft eigendom van de heer Y, de lopende procedures zullen worden geroyeerd, over en weer hebben we niets meer van elkaar te vorderen, we zullen elkaar volledige medewerking verlenen t.b.v. fiscale afrondingen en verlenen elkaar finale kwijting.

Er werd door u geen factuur t.a.v. overdracht overlegd en er zal daarop ook geen credit nota kunnen volgen.

Evenals in onze brief van 24 juni jl. sommen wij nogmaals de verrekeningen op te beginnen met hetgeen u ons zult factureren;

1) Huurpenningen voor het pand Z. voor periode 1993 t/m 30 juni 1999 NLG 808.382,08

BTW 17,5 % NLG 141.466,87

Totaal inclusief BTW NLG 949.848,95

Met de opmerking “reeds voldaan en verrekend” inclusief de reeds gefactureerde huurpenningen over 1992.

2) Huurpenningen voor het pand Z. voor periode 1 juli 1999 t/m

30 juni 2000 NLG 133.000,00

BTW 17,5 % NLG 23.275,00

Totaal inclusief BTW NLG 156.275,00

Met de opmerking "reeds voldaan en verrekend"

3) Kosten en schadevergoeding t.g.v. juridische geschil over

eigendom pand Z. NLG 127.659,57

BTW 17,5 % NLG 22.340,43

Totaal inclusief BTW NLG 150.000,00

Met de opmerking "reeds voldaan en verrekend"

En hetgeen wij u zullen factureren;

Eigenaars kosten volgens onze spec. d.d. 25-5-99

en toegezonden kopie facturen NLG 79.839,43

BTW 17,5% over NLG 42.861,67 onderhoud NLG 7.500,79

Totaal inclusief BTW NLG 87.340,22

Met de opmerking "reeds voldaan en verrekend"

2) Rente derving over vooruit betaalde huurpenningen

zoals overeengekomen NLG 218.934,79

BTW onbelast NLG 0,00

Totaal NLG 218.934,79

Met de opmerking "reeds voldaan en verrekend"

Op basis van de overeenstemming te verrekenen met gesloten beurzen komt dit op het volgende neer.

- huurpenningen 93 t/m 30/6/99 door ons te voldoen NLG 949.848,95
- huurpenn. 1/7/99 t/m 30/6/00 door ons te voldoen NLG 156.275,00
- kosten vergoedingen door ons te voldoen NLG 150.000,00
- eigenaars kosten door u te voldoen -/- NLG 87.340,22
- rentederving door u te voldoen -/- NLG 218.934,78

Per saldo door ons te voldoen NLG 949.848,70

- door u ontvangen - transport NLG 873.284,70
- mei 1999 NLG 76.564,25

NLG 949.848,95

Saldo NLG 0,00

Wij vertrouwen erop u hiermede van dienst te zijn en zien gaarne uw handtekening voor akkoord op het bovengenoemde in deze bevestiging..."

De heer Y heeft de bewuste brief niet voor akkoord getekend.

3. De Belastingdienst/Rijnmond/kantoor Dordrecht (hierna: de Belastingdienst) schreef verzoekster op 19 mei 2000 het volgende:

"...In navolging op ons onderhoud van 9 mei 2000 deel ik u het volgende mede.

Tot en met februari 1993 heeft dhr. Y het pand aan de Z. te Zwijndrecht verhuurd aan (verzoekster; N.o.). In februari 1993 is het pand - na een vonnis in kort geding - door de heer Y aan (verzoekster; N.o.) geleverd. Ter zake van deze levering is geopteerd voor de heffing van omzetbelasting, getuige de beschikking van de Belastingdienst/Ondernemingen Rotterdam 01. De omzetbelasting over de vergoeding ad

fl. 1.000.000,- is door (verzoekster; N.o.) met inachtneming van de verleggingsregeling aangegeven en vervolgens als in rekening gebrachte omzetbelasting op het aangiftebiljet verantwoord.

Naar aanleiding van een bodemprocedure, aangespannen door dhr. Y, heeft het Gerechtshof te 's-Gravenhage d.d. 1 april 1999 geoordeeld dat de overeenkomst, op grond waarvan het pand in 1993 aan (verzoekster; N.o.) is geleverd, niet tot stand is gekomen en dat dit tot gevolg heeft dat aan de inschrijving in de openbare registers van de notariële akte de vereiste geldige titel is komen te vervallen. (...)

Thans dienen partijen overeenstemming te bereiken over de financiële consequenties voor de periode waarin (verzoekster; N.o.) op basis van het vonnis in kort geding als eigenaar is aangemerkt. Voor de consequenties betreffende de heffing van omzetbelasting heeft het volgende te gelden

Het pand is in februari 1993 aan (verzoekster; N.o.) geleverd; (verzoekster; N.o.) heeft vanaf dat moment de macht om als eigenaar over de zaak te beschikken. Op het moment dat gecorrigeerde inschrijving in de openbare registers plaatsvindt, vindt wederom een levering plaats. Dat op basis van het Burgerlijk Wetboek het arrest van het Gerechtshof te 's-Gravenhage terugwerkende kracht heeft tot het moment dat de eerst inschrijving heeft plaatsgevonden (februari 1993) doet daaraan niet af.

Ter zake van de levering in februari 1993 hebben partijen geopteerd voor belastingheffing. Voor de tweede levering van het pand geldt een vrijstelling voor de heffing van omzetbelasting; dit is anders indien er vóór deze levering door partijen wordt dan wel is geopteerd voor belastingheffing. Omdat onduidelijk is of het pand reeds geleverd is (gerelateerd aan de datum van gecorrigeerde inschrijving in de registers), schets ik voor beide situaties de gevolgen voor de heffing van omzetbelasting:

Er wordt/is geopteerd voor belastingheffing.

(Verzoekster; N.o.) dient aan dhr. Y een factuur uit te reiken, waarop wordt vermeld: omzetbelasting verlegd. De door (verzoekster; N.o.) in aftrek gebrachte omzetbelasting ter zake van de eerdere levering van het pand kan in stand blijven.

Er wordt/is niet geopteerd voor belastingheffing.

(Verzoekster; N.o.) dient aan dhr. Y een factuur uit te reiken, zonder berekening van omzetbelasting. Er is sprake van een voor de heffing van omzetbelasting vrijgestelde levering. De door (verzoekster; N.o.) in aftrek gebrachte omzetbelasting ter zake van de eerdere levering van het pand moet worden herzien. De herzieningstermijn loopt vanaf 1-1-1994 tot en met 2002. Afhankelijk van het tijdstip van de levering van het pand - middels inschrijving in de registers - zal beoordeeld moeten worden welk bedrag van het eerder in aftrek gebrachte bedrag af fl. 175.000,- verschuldigd is. Daar gegevens over de

inschrijving in het register ontbreken, zal ik mij over de hoogte van het bedrag niet uitlaten. In verband met een juiste heffing van omzetbelasting, verzoek ik u mij over de eventuele verschuldigheid te informeren.

Nu er voor de heffing van de omzetbelasting uitgegaan wordt van twee leveringen van het pand, kan van verhuurprestaties door dhr. Y aan (verzoekster; N.o.) voor de tussenliggende periode geen sprake zijn.

Dit betekent dat de verhuurder ter zake hiervan géén omzetbelasting aan (verzoekster; N.o.) in rekening mag brengen. Doet de verhuurder dit toch, dan komt deze omzetbelasting in principe niet bij (verzoekster; N.o.) voor aftrek in aanmerking.

Bovenstaande uitgangspunten zijn besproken met mijn collega van de Belastingdienst/Ondernemingen Rotterdam 01 (...) welke eenheid competent is voor de belastingheffing ten aanzien van dhr. Y...”

4. Bij exploit van 11 juli 2001 betekende de heer Y aan verzoekster een drietal niet gedateerde en niet genummerde `facturen`:

a. Factuur aan: (verzoekster; N.o)

Vooruitbetaalde huur bedrijfspand f 949.848,95

Z. te Zwijndrecht,

(inclusief BTW ad f 141.466,87)

over de periode 1993 t/m 30 juni 1999,

Deze factuur vervangt de factuur van

28 december 1992 -----

f 949.848,95

Voldaan en verrekend conform overeenkomst 28 juni 1999.

b. Factuur aan: (verzoekster; N.o)

Bijdrage in de kosten en schade ingevolge f 127.659,57

Juridische procedure over Z. te Zwijndrecht

BTW 17,5% f 22.340,43

f 150.000,--

Voldaan en verrekend conform overeenkomst 28 juni 1999

c. Faktuur aan: (verzoekster; N.o)

Huurpenningen bedrijfspand f 133.000,--

Z. te Zwijndrecht

Over de periode 1 juli 1999 t/m 30 juni 2000

BTW 17,5% f 23.275,--

f 156.275,--

Voldaan en verrekend conform overeenkomst 28 juni 1999..."

Blijkens een schrijven van verzoeksters advocaat (V. Advocaten) van 20 maart 2002 werden de facturen niet door verzoekster geaccepteerd. Uit voornoemde brief van verzoeksters advocaat volgt dat de facturen bij brief van 31 juli 2001 aan de heer Y werden getourneerd, enerzijds op grond van het BTW-dispuut en anderzijds op grond van het ontbreken van een nummer, een datum en dergelijke. In de reactie van de advocaat van de heer Y (mr. H.) van 26 maart 2002 werd verzoekster meegedeeld dat van het zenden van nieuwe facturen geen sprake kon zijn, en dat verzoekster ten aanzien van die facturen in schuldeisersverzuim verkeerde. Aangegeven werd dat de vorm en inhoud van de facturen niet ter discussie stonden, en dat deze waren ingericht conform de overeenkomst van 28 juni 1999.

Op 24 mei 2002 werden vanwege de heer Y kopieën van de bewuste facturen, zonder begeleidend schrijven, opnieuw aan verzoekster overhandigd. Dit naar aanleiding van een verzoek daartoe van verzoekster van 1 mei 2002 waarin laatstgenoemde liet weten het protest tegen de facturen als hierboven verwoord te handhaven.

5. Op 19 oktober 2001 schreef de Belastingdienst verzoekster:

"...In het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen van 8 februari 1990, nr.C-320/88 (Safe) wordt ingegaan op het leveringsbegrip, zoals genoemd in artikel 5, eerste lid, van de Zesde Richtlijn. Het Hof geeft aan (o.7) dat het begrip levering van een goed niet verwijst naar de eigendomsoverdracht in de door het nationale recht voorziene vormen, maar elke overdrachshandeling van een lichamelijke zaak door een partij insluit, die de andere partij in staat stelt daarover te beschikken als ware zij eigenaar van die zaak. Deze opvatting stemt overeen met de doelstelling van de richtlijn, die onder meer

beoogt het gemeenschappelijk BTW-stelsel te baseren op een uniforme omschrijving van de belastbare handelingen. In o.9 geeft het Hof expliciet aan dat als "levering van een goed" wordt beschouwd de overdracht van de macht om als een eigenaar over een lichamelijke zaak te beschikken, ook indien geen overdracht van de juridische eigendom van die zaak plaatsvindt.

Bovenstaande betekent in mijn visie dat de civiele aspecten, voortvloeiende uit de verschillende procedures en weergegeven in uw bezwaarschrift - op welke ik thans niet inhoudelijk in ga - irrelevant zijn voor het antwoord op de vraag of een levering in de zin van de Wet op de omzetbelasting 1968 heeft plaatsgevonden. Relevant is dat belanghebbende vanaf 25 februari 1993 bevoegd is tot het verrichten van alle feitelijke handelingen en rechtshandeling met betrekking tot het desbetreffende pand en dat deze bevoegdheid op 30 juni 1999 eindigt.

Belanghebbende heeft vanaf 25 februari 1993 over het pand kunnen beschikken als ware zij eigenaar. Een uitvloeisel van deze bevoegdheid is het gebruik van het pand en de betaling van eigenaarskosten gedurende de periode van 25 februari 1993 tot en met 30 juni 1999, zoals vermeld in een schrijven van belanghebbende d.d. 28 juni 1999 aan de wederpartij, dhr. Y. De consequentie van de civiele procedures is dat de beschikkingsmacht op een later tijdstip terug gaat naar dhr. Y. Als gevolg daarvan kan deze over het pand beschikken als ware hij eigenaar. Ik kan niet anders concluderen dan dat hier twee leveringen in de zin van de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB 1968) zijn verricht en dat het pand in 1993 het bedrijfvermogen voor de omzetbelasting van dhr. Y heeft verlaten, gevolgd door een terugkeer in dit bedrijfsvermogen in 1999..."

6. Uiteindelijk werd tussen verzoekster en de heer Y. ter afwikkeling van het arrest van het gerechtshof Den Haag van 1 april 1999 een vaststellingsovereenkomst gesloten, welke onderdeel uitmaakte van de op 12 juni 2002 tussen de heer Y en verzoekster gesloten huurovereenkomst. De inhoud van de vaststellingsovereenkomst luidde als volgt:

"a. Het gehuurde zal op 31 maart 2003 door huurder aan verhuurder worden opgeleverd in de staat waarin het gehuurde zich op het moment van ondertekening van de onderhavige overeenkomst bevindt;

b. Partijen beëindigen definitief al hun geschillen, welke in de loop van de tijd zijn voortgevloeid uit en verband houden met de koop en verkoop en de huur en verhuur van de onroerende zaak Z te Zwijndrecht;

c. Partijen verlenen elkaar ter zake hetgeen hiervoor in lid b is omschreven finale kwijting, weshalve zij behoudens de uit de onderhavige overeenkomst voortvloeiende verplichting tot betaling van de huurpenningen uit dien hoofde niets meer van elkaar hebben te vorderen;

d. Meer specifiek zal de appèlprocedure tegen het door de Kantonrechter te Dordrecht op 7 maart 2002 op rolnummer (...) gewezen vonnis, ingeleid bij dagvaarding van 4 juni 2002, worden ingetrokken, terwijl voorts de bij de Kantonrechter te Dordrecht aanhangige procedure met rolnummer (...) zal worden geroyeerd, alles onder compensatie van kosten. Eventuele nog andere aanhangige procedures in dit verband zullen eveneens worden geroyeerd onder compensatie van kosten;

e. Partijen doen afstand van het recht om op grond van enige bepaling der wet of anderszins ontbinding of vernietiging van het in dit artikel bepaalde te vorderen, behoudens het bepaalde in artikel 4.7. van deze huurovereenkomst.”

7. Verzoeksters gemachtigde diende op 16 juli 2002 bij de Belastingdienst een verzoek in om teruggaaf van omzetbelasting te verlenen tot een bedrag van € 84.895 (f 187.082,30). Verzoekster onderbouwde dit verzoek als volgt:

“...Zoals u bekend is (verzoekster; N.o.) gedurende vele jaren in een reeks van procedures verwickeld geweest met de heer Y over de eigendomsvraag van het bedrijfspand van (verzoekster; N.o.). De rechter heeft uiteindelijk geoordeeld dat de eigendom van dit pand aan de heer Y is gebleven.

Op basis van deze uitspraak dienden (verzoekster; N.o.) en de heer Y tot een verrekening te komen van de door (verzoekster; N.o.) betaalde koopsom en de door de heer Y te vorderen huurpenningen.

Deze financiële afwikkeling is ernstig vertraagd vanwege de verschillende procedures die de heer Y. hieromtrent voortdurend tegen (verzoekster; N.o.) heeft aangespannen. Onlangs (12 juni 2002) zijn partijen echter tot een definitieve overeenstemming gekomen en zijn alle lopende procedures gestaakt c.q. ingetrokken. In het kader van deze overeenstemming hebben partijen onder andere afgesproken dat (verzoekster; N.o.) tot 31 maart 2003 het bedrijfspand zal huren van de heer Y (naar verwachting zal (verzoekster; N.o.) omstreeks die tijd een nieuw bedrijfspand in gebruik nemen).

Ter afwikkeling van de overeenkomst van 28 juni 1999 (reeds in uw bezit) heeft (verzoekster; N.o.) een drietal facturen ontvangen van de heer Y. Een afschrift van deze facturen is als bijlage bijgevoegd. Namens (verzoekster; N.o.) verzoeken wij u teruggave te verlenen van de door de heer Y in rekening gebrachte omzetbelasting. Hierbij refereren wij aan onze bespreking van 26 oktober 2000 waarbij wij dit punt reeds met u hebben besproken. Van de bijgevoegde facturen kan het volgens overzicht worden gegeven:

Huurperiode Bruto BTW Netto

1993 t/m 30 juni 1999 fl. 949.848,95 fl. 141.466,87 fl. 808.382,08

bijdrage kosten/schade - 150.000,00 - 22.340,43 - 127.659,57

1 juli 1999 t/m 30 juni 2000 - 156.275,00 - 23.275,00 - 133.000,00

Totaal fl. 1.256.123,95 fl. 187.082,30 fl. 1.069.041,65

Heffingsrente

Gelet op het moment waarop partijen uiteindelijk tot overeenstemming en afrekening zijn gekomen dient de vraag zich aan of en in hoeverre (verzoekster; N.o.) ter zake van deze teruggaaf aanspraak heeft op de vergoeding van heffingsrente.

Uit artikel 30f, tweede lid, onderdeel b, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, volgt dat heffingsrente wordt vergoed indien een teruggaaf van belasting plaatsvindt vanwege de omstandigheid dat de verschuldigde belasting minder belooft dan die welke is aangegeven.

Hiervan is naar onze mening in casu ook sprake.

De basis voor de verrekening ligt in de uitspraak van het gerechtshof 's-Gravenhage van 1 april 1999 (een afschrift hiervan is in uw bezit). In vervolg op deze uitspraak is een overeenkomst tot afrekening opgesteld op 28 juni 1999. Aangezien de datum van deze overeenkomst tussen partijen als moment van verrekening is aangehouden, verzoeken wij u voor de vergoeding van heffingsrente ook van deze datum uit te gaan..."

Bij het verzoek waren kopieën van de onder 4. opgenomen facturen gevoegd.

8. Op 8 oktober 2002 verstrekte verzoekster de Belastingdienst op diens verzoek nog een afschrift van de onder 6. opgenomen huurovereenkomst tussen verzoekster en de heer Y waarin was begrepen de gesloten vaststellingsovereenkomst.

9. De Belastingdienst schreef verzoekster op 14 oktober 2002:

"...In goede orde heb ik ontvangen een afschrift van de huurovereenkomst tussen dhr. Y en (verzoekster; N.o.). Voor het antwoord op mijn vraag - dat en op welke voorwaarden is overeenstemming tussen partijen in verband met de afhandeling van tussen hen gerezen geschillen - verwijst u naar pagina 7 van deze overeenkomst. Echter, op de desbetreffende pagina wordt slechts vermeld dát partijen definitief hun geschillen beëindigen en dat partijen elkaar ter zake hiervan finale kwijting verlenen. Er wordt echter niet vermeld onder welke voorwaarden dat heeft plaatsgevonden.

Het enige stuk dat de Belastingdienst heeft ontvangen terzake van de afwikkeling van het geschil is een (niet ondertekend) schrijven van (verzoekster; N.o.) aan dhr. Y d.d. 28 juni 1999. Op basis van dit stuk - en mede gezien de daaropvolgende correspondentie - zal het u duidelijk zijn dat ik op dit moment niet aan uw verzoek om teruggaaf van omzetbelasting ad f 187.082 tegemoet kom..."

10. Hierop schreef verzoeksters gemachtigde de Belastingdienst op 12 november 2002:

“...U verwijst in uw brief naar een niet-ondertekend schrijven van (verzoekster; N.o.) van 28 juni 1999. Zoals u bekend, heeft de heer Y dit stuk tot op heden niet expliciet ondertekend. De copie-facturen die u als bijlage bij ons verzoek van 16 juli jl. hebt ontvangen, en die door de heer Y aan (verzoekster; N.o.) zijn uitgereikt, maken naar onze mening wel duidelijk dat de heer Y impliciet heeft ingestemd met de afspraken zoals vastgelegd in de brief van 28 juni 1999. Verder blijkt uit de aan u toegezonden vaststellingsovereenkomst van 12 juni 2002, dat partijen onder letter c verklaren jegens elkaar finale kwijting te verlenen “weshalve zij ... uit dien hoofde niets meer van elkaar hebben te vorderen.”

Uit de samenhang van het vorenstaande heeft naar onze mening voort te vloeien dat de afrekening tussen partijen heeft plaatsgevonden op de wijze als verwoord in de brief van 28 juni 1999. Dit klemt te meer nu (verzoekster; N.o.) van een andersoortige afrekening niets bekend is.

Het komt ons voor dat de heer Y de op de uitgereikte facturen berekende omzetbelasting op basis van de wettelijke bepalingen verschuldigd zal zijn en de Belastingdienst deze ook zal invorderen. Anderzijds kan (verzoekster; N.o.) de aan haar in rekening gebrachte omzetbelasting terugvorderen. In deze herinneren wij u nog aan de met u gemaakte afspraak tijdens ons overleg op 26 oktober 2000, waarin u aangaf deze teruggaaf te zullen verlenen indien de verschuldigde BTW door de heer Y zal worden voldaan...”

In een brief van 14 april 2003 gaf verzoeksters gemachtigde de Belastingdienst nog de volgende (aanvullende) reactie op de brief van 14 oktober 2002:

“...Het is u bekend, dat de contacten tussen (verzoekster; N.o.) en de heer Y, na de gevoerde procedures over het eigendomsrecht van het bedrijfspand dat bij (verzoekster; N.o.) tot voor kort in gebruik was, moeizaam verliepen en menigmaal plaatsvonden via het bureau van de wederzijdse advocaten. Dit gegeven bleef niet zonder gevolg voor de pogingen om te komen tot de financiële afwikkeling die tussen partijen moest plaatsvinden.

Bij brief van 28 juni 1999 is door (verzoekster; N.o.) een vastlegging gemaakt van de afspraken zoals die voortvloeiden uit de contacten tot dat moment. Evenwel heeft de heer Y op dat moment gemeend deze brief (nog) niet voor akkoord te moeten ondertekenen. Integendeel, er volgde een nieuwe stroom van correspondentie via de advocaten en (dreigingen van) civiele procedures.

Tussentijds is van de zijde van (verzoekster; N.o.) en haar raadsman steeds opnieuw gezocht naar mogelijkheden om op basis van de principe-afspraken, zoals vastgelegd in de brief van 28 juni 1999, met de heer Y tot een vergelijk te komen. In dit overleg speelde ook de wens van (verzoekster; N.o.) tot voortgezet gebruik van het bedrijfspand, een niet

onbelangrijke rol. De huurovereenkomst opgesteld door V. Makelaars (reeds in uw bezit) vormt de vastlegging van de afspraken over dit voortgezette gebruik tot 31 maart 2003 en kan daarmee worden beschouwd als het sluitstuk van een tumultueuze periode.

Gedateerd 11 juli 2001 is namens de heer Y een "Aanzegging met kracht van sommatie tevens ingebrekestelling" aan (verzoekster; N.o.) uitgereikt (...). In onderdeel 2 van dit document (opgesteld namens de heer Y!) is vastgelegd dat de brief van 28 juni 1999 als een overeenkomst tussen partijen heeft te gelden. (...)

Wanneer wij het geheel aan correspondentie overzien, dan heeft daaruit naar onze mening te volgen dat er - gerekend vanaf 28 juni 1999 - uiteindelijk overeenstemming is bereikt tussen partijen over de wijze van verrekening en de condities waaronder, zoals verwoord in het schrijven van (verzoekster; N.o.) van dezelfde datum. Anders geformuleerd, partijen zijn er in de tussentijd bereikte overeenstemming van uitgegaan dat over de door (verzoekster; N.o.) verschuldigde huurpenningen eveneens omzetbelasting diende te worden berekend, zoals ook gebeurde tot 25 februari 1993 (datum eigendomsoverdracht pand, welke door tussenkomst van de rechter ongedaan moest worden gemaakt). Nu (verzoekster; N.o.) deze omzetbelasting heeft betaald aan de heer Y, maakt zij naar onze mening terecht aanspraak op teruggave daarvan..."

11. Op 7 mei 2003 nam de Belastingdienst een afwijzende beslissing op het verzoek om teruggaaf van omzetbelasting:

"...dat uw verzoek moet worden aangemerkt als een bezwaarschrift. Middels dit schrijven bericht ik u welke beslissing ik heb genomen op dit bezwaarschrift en welke overwegingen daaraan ten grondslag liggen.

Feiten

(Verzoekster; N.o.) huurt vanaf 1983 een bedrijfspand aan de Z. te Zwijndrecht. Verhuur vindt plaats door dhr. Y. Terzake van deze verhuur wordt omzetbelasting in rekening gebracht.

Dhr. Y levert het pand in 1993 aan (verzoekster; N.o.). De overdracht van het pand vindt pas plaats nadat (verzoekster; N.o.) in kort geding levering van het pand heeft afgedwongen (vonnis kort geding d.d. 11 december 1992). Over de vergoeding wordt omzetbelasting berekend, welke middels toepassing van de zogenaamde verleggingsregeling door (verzoekster; N.o.) als zijnde verschuldigd wordt aangegeven.

Dhr. Y spant tegen het vonnis in kort geding een bodemprocedure aan. Het tussenvonnis van het Hof Den Haag van 28 oktober 1998 bepaalt dat de overeenkomst tussen partijen, welke ten grondslag ligt aan de overdracht in 1993, niet tot stand is gekomen en dat dus aan de inschrijving in de openbare registers de vereiste titel komt te vervallen; deze titel wordt vernietigd. Een en ander betekent dat niet is overgedragen in de zin van artikel 3:84

van het Burgerlijk Wetboek, nu immers voor een overdracht is vereist een levering krachtens geldige titel door een bevoegde. De vernietiging heeft terugwerkende kracht (BW, artikel 3.53: de vernietiging werkt terug tot het tijdstip waarop de rechtshandeling is verricht).

Partijen pogen de tussen hen ter zake van de afwikkeling van de hierboven genoemde overdracht ontstane geschillen af te wikkelen. Met dagtekening 28 juni 1999 stuurt (verzoekster; N.o.) hiertoe een brief aan belanghebbende.

De brief van 28 juni 1999 is onderwerp van gesprek tussen (verzoekster; N.o.) en de Belastingdienst. De Belastingdienst stelt zich op het standpunt dat er voor wat betreft de heffing van omzetbelasting sprake is van een tweetal leveringen, te weten op 25 februari 1993 en op 30 juni 1999; Ik verwijs voor dit standpunt naar de brieven van 19 mei 2000 en 19 oktober 2001. Van (verhuur)prestaties gedurende de periode februari 1993 tot juni 1999 kan niet worden gesproken. Dit heeft tot gevolg dat bij de berekening van een schadevergoeding geen rekening moet worden gehouden met omzetbelasting. In de brief van 19 mei 2000 wordt expliciet aangegeven, dat dhr. Y geen omzetbelasting aan (verzoekster; N.o.) in rekening mag brengen. Doet dhr. Y dit toch, dan komt deze omzetbelasting in principe niet bij (verzoekster; N.o.) voor aftrek in aanmerking. Ambtshalve teruggaaf aan (verzoekster; N.o.) komt slechts aan de orde indien dhr. Y de in rekening gebrachte omzetbelasting voldoet.

Naar aanleiding van de brief van 28 juli 1998 ontvangt (verzoekster; N.o.) uiteindelijk een drietal facturen van dhr. Y. Deze facturen worden, blijkens de "aanzegging met kracht van sommatie tevens ingebrekestelling", punt 11, op 11 juli 2001 uitgereikt. De facturen hebben als omschrijving:

- vooruitbetaalde huur bedrijfspand Z. te Zwijndrecht f. 949.848,95

(inclusief BTW ad f. 141.466,87) over de periode 1993 t/m 30 juni

1999.

Deze factuur vervangt de factuur van 28 december 1992.

- Bijdrage in de kosten en schade ingevolge juridische procedure over f. 127.659,57

Z. te Zwijndrecht

BTW 17,5% f. 22.340,43

f. 150.000,--

- Huurpenningen bedrijfspand Z. te Zwijndrecht f. 133.000,--

over de periode 1 juli 1999 t/m 30 juni 2000

BTW 17,5% f. 23.275,--

f. 156.275,--

Onder alle facturen wordt de opmerking geplaatst "Voldaan en verekend conform overeenkomst 28 juni 1999". De facturen zijn niet gedateerd.

In zijn schrijven van 20 maart 2002 geeft V. Advocaten namens (verzoekster; N.o.) aan de facturen welke door haar zijn ontvangen, niet te accepteren: "De bij exploit van 11 juli 2001 betekende facturen zijn bij schrijven van 31 juli 2001 geretourneerd, enerzijds op grond van het BTW-dispuut en anderzijds op grond van het ontbreken van een nummer, een datum en dergelijke".

Met dagtekening 12 juni 2002 is tussen (verzoekster; N.o.) en dhr. Y overeenstemming bereikt over de afhandeling van de tussen hen bestaande juridische geschillen. In de daartoe opgestelde overeenkomst wordt over bovenstaande BTW-problematiek niet expliciet gerept.

Op 30 september 2002 ontvangt de Belastingdienst Particulieren/Ondernemingen Rotterdam I een schrijven van dhr. Y. Daarin geeft dhr. Y aan dat de drie facturen "conceptfacturen" zijn, welke zijn opgemaakt ten behoeve van de door (verzoekster; N.o.) opgestelde overeenkomst van juni 1999. Hij verklaart van (verzoekster; N.o.) te hebben geëist dat alleen na schriftelijke goedkeuring van de Belastingdienst partijen konden instemmen met de overeenkomst.

Beschouwing

Ontvankelijkheid

Uit bovenstaande gegevens komt naar voren dat de facturen, welke ten grondslag liggen aan het verzoek om teruggaaf, zijn uitgereikt op 11 juli 2001. Dit betekent dat, zo er al sprake is van een recht op teruggaaf op basis van deze bescheiden, de facturen verwerkt hadden moeten worden in de aangifte over de maand juli 2001. Nu over de maand juli 2001 aangifte is ingediend (met een af te dragen bedrag aan omzetbelasting ad € 7.987), kan het verzoek om teruggaaf niet anders worden beschouwd dan als een bezwaarschrift tegen de afdracht op aangifte over de maand juli 2001. Daar het verzoek is ingediend op 16 juli 2002, is het bezwaarschrift te laat ingediend. U bent mitsdien niet ontvankelijk in uw bezwaar. Een en ander betekent dat het bezwaarschrift ambtshalve wordt beoordeeld.

Beoordeling van het bezwaarschrift

De voorliggende feiten brengen mij ertoe de volgende opmerking te maken:

a. De factuur voldoet niet aan de vereisten, gesteld in artikel 35 van de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB) Ingevolge dit artikel dient een ondernemer ter zake van zijn leveringen en diensten aan een andere ondernemer een genummerde en gedagtekende factuur uit te reiken. Op de factuur moet zijn vermeld het bedrag van de belasting dat ter zake van de levering of de dienst is verschuldigd geworden.

In het onderhavige geval zijn de door dhr. Y verstrekte bescheiden niet genummerd en evenmin gedagtekend. Daarnaast wordt een bedrag aan omzetbelasting vermeld, waar van een prestatie in de zin van de Wet OB niet gesproken kan worden (ik verwijs naar de inhoud van mijn brief met dagtekening 19 mei 2000). Er is geen sprake van een op de voorgeschreven wijze op gemaakte factuur. Dientengevolge bestaat geen recht op aftrek van de in rekening gebrachte omzetbelasting (artikel 15, eerste lid, onderdeel a, van de Wet OB), terwijl ook overigens geen rechtsregels aanwezig zijn die aanleiding geven tot een recht op teruggaaf.

b. Hoewel er wordt aangegeven dat er overeenstemming bestaat over de afhandeling van de tussen (verzoekster; N.o.) en dhr. Y bestaande juridische geschillen, bestaat er naar mijn stellige overtuiging klaarblijkelijk geen overeenstemming over de handelwijze met betrekking tot de omzetbelasting.

c. Tijdens het gesprek van 26 oktober 2000 is gesproken over de mogelijkheid waaronder aftrek van omzetbelasting bij (verzoekster; N.o.) kan plaatsvinden, indien - ondanks het feit dat ter zake geen omzetbelasting is verschuldigd - dhr. Y omzetbelasting in rekening zou brengen. Van de zijde van de Belastingdienst is medegedeeld - in uw brief van 12 november 2002 refereert u daaraan - dat teruggaaf zal worden verleend indien de BTW door dhr. Y zal worden voldaan. Vaststaat dat dhr. Y de BTW niet heeft voldaan en evenmin voornemens is de BTW te voldoen. Vooralsnog bestaat derhalve geen reden tot teruggaaf aan (verzoekster; N.o.) over te gaan.

Op basis van het bovenstaande ben ik van mening dat er geen aanleiding bestaat om aan het door u gedane verzoek tot teruggaaf van omzetbelasting tegemoet te komen..."

12. In reactie op de afwijzende beslissing van 7 mei 2003 schreef verzoeksters gemachtigde de Belastingdienst op 26 maart 2004 het volgende:

"...Namens (verzoekster; N.o.), hebben wij in het verleden met de heer R. (medewerker van de Belastingdienst; N.o.) de afspraak gemaakt dat (verzoekster; N.o.) de door haar aan de heer Y betaalde omzetbelasting van de Belastingdienst kan terugkrijgen, indien en zodra de heer Y de omzetbelasting aan de Belastingdienst heeft voldaan.

Uit ons telefonisch overleg begrepen wij dat de heer Y de door hem aan (verzoekster; N.o.) berekende omzetbelasting (nog steeds) niet heeft voldaan. Voorts begrepen wij van u dat de Belastingdienst ook niet actief tot invordering van de door de heer Y gefactureerde

omzetbelasting zal overgaan. U motiveerde deze opstelling van de Belastingdienst met de mededeling dat de Belastingdienst de door de heer Y uitgereikte nota's niet beschouwt als facturen in de zin van artikel 37 van de Wet op de omzetbelasting 1968. U baseert u hierbij - naar wij van u begrepen - op verklaringen van de heer Y, dat hij de desbetreffende facturen niet zou hebben uitgereikt.

Uw standpuntbepaling bevreemdt ons. Immers, de op de bewuste facturen vermelde bedragen zijn door de heer Y geaccepteerd als onderdeel van de verrekening welke tussen (verzoekster; N.o.) en de heer Y heeft plaatsgevonden. De correspondentie hierover is in het bezit van de Belastingdienst. Hieruit volgt naar onze mening niet alleen dat de heer Y de desbetreffende facturen aan (verzoekster; N.o.) heeft uitgereikt, maar ook de daarop berekende bedragen (inclusief de omzetbelasting!) heeft ontvangen.

Nu de heer Y kennelijk zijn verplichtingen jegens de Belastingdienst niet na lijkt te komen en de Belastingdienst hierin kennelijk berust, zal (verzoekster; N.o.) door toedoen van de Belastingdienst schade leiden. De Belastingdienst kan deze schade voorkomen, door de heer Y alsnog aan zijn verplichtingen te houden. Wij verzoeken u derhalve uw eerdere standpuntbepaling te herzien en alsnog de door de heer Y gefactureerde omzetbelasting van hem na te heffen..."

13. De Belastingdienst/Rijnmond/kantoor Rotterdam antwoordde op 25 april 2004:

"...Uw vraag betreffende de reden van het al dan niet naheffen van eventueel verschuldigde belasting bij de heer Y kan ik op grond van mijn geheimhoudingsplicht ex artikel 67 van de Algemene wet inzake Rijksbelastingen helaas niet beantwoorden. Wel kan ik u, nu dit voor u van essentieel belang is, mededelen dat, gelijk u in uw brief stelt, de door de heer Y uitgereikte nota's door de belastingdienst niet als facturen zijn aan te merken, noch op grond van artikel 35, noch op grond van artikel 37 van de Wet op de omzetbelasting 1968. Uw cliënte zal derhalve geen recht hebben op aftrek van de op deze bescheiden vermelde omzetbelasting. Het gestelde in de uitspraak (...) d.d. 7 mei 2003 blijft derhalve volledig van kracht..."

14. Vervolgens wendde verzoekster zich tot de staatssecretaris van Financiën.:

Onder verwijzing naar het bij de Belastingdienst op 16 juli 2002 ingediende verzoek om teruggaaf van omzetbelasting ten bedrage van € 84.895, de naar aanleiding van dit verzoek gevoerde correspondentie, en de afwijzende beslissing op het verzoek en de daarna daarover gevoerde briefwisseling, diende verzoeksters gemachtigde bij de staatssecretaris het volgende verzoek in:

"...Wij verzoeken u te bewerkstelligen dat de Belastingdienst/Rijnmond/kantoor Rotterdam onze zienswijze bevestigt dat de heer Y de op de door hem opgemaakte en uitgereikte facturen berekende omzetbelasting terecht heeft berekend en dat hij deze alsnog bij hem

naheft, zodat (verzoekster; N.o.) haar verzoek tot teruggaaf, op grond van de met de Belastingdienst gemaakte afspraken, alsnog gehonoreerd kan zien.

(...)

Ter toelichting op het verzoek, moge het volgende dienen.

(Verzoekster; N.o.) heeft met de Belastingdienst - in de persoon van de heer R. - een afspraak gemaakt. Op grond van die afspraak is de Belastingdienst bereid gebleken om tegemoet te komen aan het verzoek tot teruggaaf dat door (verzoekster; N.o.) is ingediend, nadat de daarvoor beschikbare bezwaartermijn van zes weken reeds was verstreken. Uit de correspondentie die namens (verzoekster; N.o.) met de Belastingdienst heeft plaatsgevonden leiden wij af, dat de heer Y de door hem berekende omzetbelasting niet uit eigen beweging op aangifte heeft voldaan.

Doordat de mogelijkheid tot nakoming van de hierboven genoemde afspraak zich geheel binnen de bevoegdheidssfeer van de Belastingdienst bevindt, constateert (verzoekster; N.o.) dat naar haar mening de Belastingdienst in gebreke blijft om de door de heer Y verschuldigde en niet-voldane omzetbelasting bij hem na te heffen.

Door de weigering van de Belastingdienst lijdt (verzoekster; N.o.) schade omdat partijen, mede op grond van de afspraken met de Belastingdienst, zoals hiervóór toegelicht, bij de verrekening op basis van de brief van 28 juni 1999, rekening hebben gehouden met *bruto* huurbedragen, zoals deze door (verzoekster; N.o.) aan de heer Y verschuldigd zouden zijn.

Nu de Belastingdienst nalaat de door de heer Y verschuldigde omzetbelasting van hem na te heffen, kan (verzoekster; N.o.) haar recht op aftrek van voorbelasting niet effectueren en is aan de zijde van de heer Y sprake van onterechte verrijking...”

15. De staatssecretaris van Financiën besliste op 23 maart 2005 afwijzend op het verzoek:

“...De brief van 22 juni 2004 geeft mij (...) geen aanleiding aan uw verzoek tegemoet te komen. Deze beslissing is met name gebaseerd op de brief van Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen te Dordrecht van 19 mei 2000 (...) en de brief van

. Advocaten van 20 maart 2002, gericht aan mr. H. te Rotterdam. In eerstgenoemde brief geeft de inspecteur een, naar mijn opvatting juiste, uiteenzetting van de gevolgen, die voor de heffing van omzetbelasting moeten worden verbonden aan het arrest van 1 april 1999 van het gerechtshof te 's-Gravenhage. Uit de brief van V. Advocaten blijkt voorts dat, voor zover al sprake was van door de heer Y uitgereikte facturen in de zin van omzetbelastingwetgeving, deze facturen door uw cliënt niet zijn geaccepteerd en bij brief van 31 juli 2001 aan de heer Y zijn geretourneerd.

In het licht van het vorenstaande acht ik de standpunten die zijn ingenomen door de inspecteur van de Belastingdienst/Rijnmond/kantoor Dordrecht en kantoor Rotterdam (...) begrijpelijk en juist...”

B. Standpunt verzoeker

Voor het standpunt van verzoekster wordt verwezen naar de klachtomschrijving onder Klacht.

Voorts voerde verzoekster in het verzoekschrift van 18 oktober 2005 nog het volgende aan:

“...In de brief van V. Advocaten van 20 maart 2002 wordt (...) melding gemaakt van het feit dat de facturen niet door (verzoekster; N.o.) zijn geaccepteerd en vervolgens geretourneerd, op grond van onder meer het feit dat de facturen niet voldoen aan de in artikel 35 Wet op de omzetbelasting 1968 opgenomen voorwaarden. Aangezien in de brief van H. Advocaten van 26 maart 2002 (...) namens de heer Y wordt vermeld dat de vorm en inhoud van de facturen niet ter discussie staan, heeft V. Advocaten bij brief van 1 mei 2002 (...) namens (verzoekster; N.o.) verzocht de geretourneerde facturen conform het aanbod van H. Advocaten toe te sturen. Aan dit verzoek is blijkens de brief van (verzoekster; N.o.) van 27 mei 2002 (...) gehoor gegeven. Dit is ook de reden waarom de betwiste facturen uiteindelijk door beide partijen zijn geaccepteerd en de daarop vermelde (bruto) bedragen zijn betrokken in de afrekening die heeft plaatsgevonden.

Het feit dat de eerder betwiste facturen, althans de daarop vermelde bedragen onderdeel vormen van de financiële afrekening tussen partijen, impliceert naar de mening van (verzoekster; N.o.) dat het er voor dient te worden gehouden, dat de facturen wel degelijk door de heer Y zijn uitgereikt in de zin van artikel 35 Wet op de omzetbelasting 1968. Uitgaande van het standpunt van de Belastingdienst dat de optie tot belaste verhuur is vervallen door de gewraakte eigendomsoverdracht, wat daarvan overigens van zij, leidt dit naar de mening van (verzoekster; N.o.) tot de constatering dat de heer Y de gefactureerde omzetbelasting in ieder geval is verschuldigd op grond van artikel 37 Wet op de omzetbelasting 1968. Om die reden is de opstelling van de Belastingdienst onbegrijpelijk, hetgeen ook geldt voor de afwijzende houding van het Ministerie van Financiën.

Als gevolg van de weigering van de zijde van de Belastingdienst om een naheffingsaanslag omzetbelasting op te leggen aan de heer Y, waardoor hij (verzoekster; N.o.) de mogelijkheid ontnemt het haar eerder toegezegde aftrekrecht te effectueren, lijdt (verzoekster; N.o.) schade. (Verzoekster; N.o.) kan haar recht op aftrek van voorbelasting immers slechts effectueren als de Belastingdienst de verschuldigde omzetbelasting bij de heer Y naheft. Gelet op de toezegging van de Belastingdienst Dordrecht, handelt de Belastingdienst naar de mening van (verzoekster; N.o.) in strijd met het gewekte vertrouwen, dat deze afspraak meer is dan een loze toezegging...”

C. Standpunt staatssecretaris van Financiën

In reactie op de klacht deelde de staatssecretaris van Financiën bij brief van 27 december 2005 het volgende mee:

“ verzoekt u mij om een reactie naar aanleiding van een door Deloitte Belastingadviseurs B.V., namens X. B.V. te Zwijndrecht (verzoekster), ingediende klacht. U vraagt mij in het bijzonder aandacht te besteden aan:

het door mij ingenomen standpunt dat geen sprake is van facturen in de zin van artikel 37 van de Wet op de omzetbelasting 1968 (de wet);

de reden die ten grondslag ligt aan het al dan niet naheffen van de in geding zijnde omzetbelasting bij de heer Y;

het standpunt van verzoekster dat de betwiste facturen uiteindelijk door beide partijen zijn geaccepteerd en de daarop vermelde (bruto) bedragen zijn betrokken in de afrekening die heeft plaatsgevonden.

Terzake bericht ik u als volgt.

Verzoekster en dhr. Y hebben jarenlang geprocedeerd over de eigendom van het pand gelegen aan de Z. te Zwijndrecht. Voor de heffing van omzetbelasting heeft te gelden dat het pand in februari 1993 door de heer Y is geleverd aan verzoekster en, in verband met het arrest van het gerechtshof te Den Haag van 1 april 1999, op 1 juli 1999 door verzoekster is (terug)geleverd aan de heer Y. Het arrest van 1 april 1999 heeft civielrechtelijk tot gevolg dat de eigendomsoverdracht in februari 1993 teniet wordt gedaan, verzoekster in de periode februari 1993 tot juli 1999 als huurder is aan te merken en de in 1993 door verzoekster betaalde koopsom als vooruitbetaalde huur kwalificeert. Voor de heffing van omzetbelasting hebben deze civielrechtelijke gevolgen geen betekenis. Met name kan in genoemde periode geen sprake zijn van verhuur in de zin van de wet.

Een en ander is door de inspecteur in zijn brieven van 19 mei 2000 aan verzoekster (...) respectievelijk 19 oktober 2001 aan de adviseur van verzoekster(...) uiteengezet. In zijn brief van 19 mei 2000 geeft de inspecteur voorts ondubbelzinnig aan dat, nu voor de heffing van omzetbelasting geen sprake kan zijn van verhuur eventueel terzake toch in rekening gebrachte omzetbelasting bij verzoekster niet voor aftrek in aanmerking komt.

Voormeld arrest van 1 april 1999 leidde ertoe dat verzoekster en de heer Y tot een financiële afwikkeling dienden te komen in verband met de gewijzigde civielrechtelijke verhoudingen. Uit de mij ter beschikking staande stukken blijkt dat de onderhandelingen met betrekking tot de hiervoor bedoelde afwikkeling aanvangen met de brief van 28 juni 1999 van verzoekster aan de heer Y (...) en worden afgerond door middel van de vaststellingsovereenkomst, onderdeel uitmakende van de op 12 juni 2002 tussen de heer

Y en verzoekster gesloten huurovereenkomst (...).

In de brief van 28 juni 1999, dus vóór de schriftelijke standpuntbepaling van de inspecteur (19 mei 2000), gaat verzoekster nog uit van met omzetbelasting belaste verhuurprestaties. Vermoedelijk in verband met de brief van 28 juni 1999 betekent de heer Y bij exploit van 11 juli 2001 aan verzoekster een drietal bescheiden, welke ik hierna aanduid als facturen (...). Vervolgens ontstaat tussen verzoekster en de heer Y verschil van opvatting over de status en inhoud van de facturen. Dat blijkt onder meer uit het terugzenden van de facturen door verzoekster aan de heer Y bij brief van 31 juli 2001 (...). Later worden kopieën van de geretourneerde originele facturen door de heer Y weer bij verzoekster terugbezorgd (...), waarbij verzoekster overigens zijn protest tegen de facturen heeft gehandhaafd (...). Ook de brieven van 20 maart 2002 (van verzoeksters advocaat; N.o.) en 26 maart 2002 (van de advocaat van de heer Y; N.o.) geven blijk van het tussen verzoekster en de heer Y bestaande verschil van opvatting met betrekking tot de facturen.

Uit de vaststellingsovereenkomst, onderdeel uitmakende van de op 12 juni 2002 tussen de heer Y en verzoekster gesloten huurovereenkomst (...), blijkt vervolgens dat verzoekster en de heer Y al hun geschillen definitief beëindigen, zij elkaar finale kwijting verlenen en, behoudens de uit de onderhavige huurovereenkomst voortvloeiende verplichting tot betaling van huurpenningen, niets meer van elkaar hebben te vorderen. Op geen enkele wijze komt in de vaststellingsovereenkomst tot uitdrukking dat de in geding zijnde facturen daarin een rol spelen. Evenmin valt eruit af te leiden dat er een verband bestaat met de door verzoekster op 28 juni 1999 opgestelde, door de heer Y nooit ondertekende, overeenkomst. In dit verband acht ik voorts van belang de brief van 30 september 2002 van de heer Y aan de Belastingdienst (...). In die brief geeft de heer Y onder meer aan dat de facturen concepten zijn ten behoeve van de overeenkomst zoals die op 28 juni 1999 door verzoekster is opgesteld en dat uitsluitend na schriftelijke goedkeuring door de Belastingdienst partijen konden instemmen met de overeenkomst. En voorts dat hij met verzoekster uitdrukkelijk is overeengekomen dat de financiële afwikkeling conform de brief van de Belastingdienst van 19 mei 2000 (...) diende te verlopen.

Uit het voorgaande leid ik af dat verzoekster en de heer Y nooit overeenstemming hebben bereikt over de status en inhoud van de facturen. Het standpunt van verzoekster dat de betwiste facturen uiteindelijk door beide partijen zijn geaccepteerd, acht ik dan ook niet aannemelijk. Dat standpunt is gebaseerd op interpretaties van de tussen partijen gewisselde stukken maar blijkt verder uit geen enkel document. Ik laat die interpretaties dan ook voor rekening van verzoekster en baseer mij op de feiten.

Die feiten leiden tot de conclusie dat in het onderhavige geval niet gesproken kan worden van facturen in de zin van artikel 35 of artikel 37 van de wet, nog daargelaten het antwoord op de vraag of de facturen zijn uitgereikt, nu de originelen zich onder de heer Y bevinden. Ik baseer dit standpunt op het belang van de factuur voor de heffing van omzetbelasting. In paragraaf 3.1 van het Voorschrift administratieve en factureringsverplichtingen

omzetbelasting wordt dat belang als volgt omschreven:

“De factuur is een van de belangrijkste documenten in het handelsverkeer. De fiscale regelgeving sluit hierbij aan. In het communautaire stelsel van belasting over de toegevoegde waarde heeft de factuur zelfs een dragende functie. De factuur bevat informatie over de van toepassing zijnde BTW-regeling, ze geeft de Belastingdienst de mogelijkheid om controle uit te oefenen en stelt voorts de afnemer in staat om in voorkomend geval het recht op vooraftrek uit te oefenen. In het kader van de controle door de Belastingdienst dient de factuur zekerheid te geven dat de daarop vermelde transactie(s) in werkelijkheid hebben plaatsgevonden. Dit vereist dat van de factuur moet kunnen worden vastgesteld dat de herkomst authentiek en de inhoud integer is.”

Anders gezegd, de factuur vormt binnen het systeem van heffing van omzetbelasting de weerslag van een tussen twee partijen bestaande wilsovereenstemming. Daarvan is in de onderhavige situatie zoals hiervoor vermeld, geen sprake.

(...)

Met betrekking tot de reden die ten grondslag ligt aan het al dan niet naheffen van de in geding zijnde omzetbelasting bij de heer Y, merk ik het volgende op.

In zijn brief van 25 april 2004 aan de adviseur van verzoekster (...) geeft de voor de heer Y bevoegde inspecteur aan in verband met zijn geheimhoudingsplicht (artikel 67 AWR) niet te kunnen ingaan op de reden van het al dan niet naheffen van eventueel verschuldigde belasting bij de heer Y. Dat beroep betreft de gegevens die de heer Y, in verband met zijn belastingplicht, in de brief van 30 september 2002 (...) aan de inspecteur heeft verstrekt.

Aangezien deze gegevens door de inspecteur in verband met de belastingplicht van de heer Y zijn ontvangen, kunnen zij ingevolge artikel 67 AWR niet aan (de adviseur) van verzoekster worden verstrekt. Overigens ligt in de tweede volzin van de brief van 25 april 2004 (...) besloten dat naheffing bij de heer Y niet mogelijk is, omdat naar de opvatting van de inspecteur geen sprake is van facturen in de zin van artikelen 35 en 37 van de wet. De gegevens die de heer Y in de brief van 30 september 2002 (...) aan de inspecteur heeft verstrekt, liggen (mede) ten grondslag aan die opvatting...”

Bij zijn reactie had de staatssecretaris onder meer gevoegd een brief van de heer Y van 30 september 2002 aan de Belastingdienst. Deze brief wordt door de Nationale ombudsman in het onderzoek betrokken waarbij geldt dat de concrete inhoud daarvan op grond van het bepaalde in artikel 67 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen niet bekend zal worden gemaakt.

Achtergrond

1. Algemene wet inzake rijksbelastingen

Artikel 67, eerste lid

“Het is een ieder verboden hetgeen hem in enige werkzaamheid bij de uitvoering van de belastingwet, of in verband daarmee, nopens de persoon of de zaken van een ander blijkt of medegedeeld wordt, verder bekend te maken dan nodig is voor de uitvoering van de belastingwet of voor de heffing of de invordering van enige rijksbelasting.”

2. Wet op de omzetbelasting 1968

Artikel 35

“1. Iedere ondernemer draagt er zorg voor dat door hemzelf dan wel, in zijn naam en voor zijn rekening, door zijn afnemer of een derde, een factuur wordt uitgereikt:

a. ter zake van zijn leveringen of diensten die hij heeft verricht aan een andere ondernemer of aan een rechtspersoon, andere dan ondernemer;

b. ter zake van zijn leveringen met toepassing van artikel 5a, eerste lid, dan wel van de bij deze wet behorende tabel II, onderdeel a, post 6, aan anderen dan de in onderdeel a bedoelde ondernemers en rechtspersonen; en

c. ter zake van vooruitbetalingen die door een andere ondernemer of een rechtspersoon, andere dan ondernemer, aan hem worden gedaan voordat de levering of de dienst is verricht.

2. In afwijking in zoverre van het eerste lid draagt een ondernemer die doorgaans levert aan andere ondernemers, er zorg voor dat een factuur wordt uitgereikt ter zake van al zijn leveringen. De vorige volzin is alleen van toepassing ten aanzien van ondernemers of groepen van ondernemers die daartoe bij ministeriële regeling zijn aangewezen.

3. Onder bij ministeriële regeling te stellen voorwaarden en beperkingen zijn ondernemers die uitsluitend vrijgestelde prestaties verrichten, ontheven van de verplichting ingevolge het eerste lid. De vorige volzin is van overeenkomstige toepassing op de vrijgestelde prestaties van ondernemers die zowel vrijgestelde als belaste prestaties verrichten.

4. Ieder document of bericht dat wijzigingen aanbrengt in, en specifiek en ondubbelzinnig verwijst naar de oorspronkelijke factuur, geldt als factuur.

5. De factuur moet worden uitgereikt vóór de vijftiende dag na de maand waarin de levering of de dienst is verricht. In geval van vooruitbetalingen als bedoeld in het eerste lid, onderdeel c, moet de factuur telkens worden uitgereikt vóór het tijdstip van de opeisbaarheid daarvan.

6. Voor verscheidene afzonderlijke leveringen of diensten kan een periodieke factuur worden opgemaakt, mits deze leveringen of diensten gelijksoortig zijn en de periode waarop de factuur betrekking heeft niet langer is dan een maand.

7. Ingeval de afnemer de factuur opmaakt voor de ondernemer die aan hem de goederen levert of diensten verricht, wordt dat vooraf overeengekomen in een akkoord tussen beide partijen en maakt iedere factuur deel uit van een procedure van aanvaarding door de ondernemer die de leveringen of diensten verricht.”

Artikel 35a, eerste lid, onder a. en b.

“1. Op de factuur zijn de volgende vermeldingen verplicht:

a. de datum van uitreiking;

b. een opeenvolgend nummer, met één of meer reeksen, waardoor de factuur eenduidig wordt geïdentificeerd;”

Artikel 37, eerste lid

“Hij die op een factuur op enigerlei wijze melding maakt van omzetbelasting welke hij anders dan op grond van dit artikel, niet verschuldigd is geworden, wordt die belasting verschuldigd op het tijdstip waarop hij die factuur heeft uitgereikt. Hij is gehouden deze belasting op de voet van artikel 14 te voldoen.”