

Gemeente volgens Rechtbank Gelderland BTW-plichtig bij straatparkeren

Auteur / Instantie Rechtbank Gelderland 03-11-2016 AWB15/2830

Documentdatum 03-11-2016

Documentnummer BMA-ex 2016/2992

Wetsbepaling n.v.t.

Trefwoorden OMZETBELASTING, concurrentieverstoring, overheid, parkeren

Verwijzingen

Vindplaats ECLI:NL:RBGEL:2016:5821; FIDA 20166229

BV X ontving van de gemeente Arnhem een naheffingsaanslag parkeerbelasting voor het parkeren op een parkeerplaats op de openbare weg (straatparkeren). Zij ging in beroep en stelde dat de gemeente een factuur met BTW aan haar moest uitreiken, zodat zij die BTW in aftrek kon brengen. De gemeente was het daar niet mee eens, omdat zij bij de heffing van parkeerbelasting optrad als overheid en ook niet concurreerde met bedrijven die tegen betaling gelegenheid boden tot parkeren in parkeergarages of achter een slagboom (slagboomparkeren). Rechtbank Gelderland besliste dat het bieden van gelegenheid tot straatparkeren door de gemeente werd verricht in het kader van een specifiek voor haar geldende juridische regeling. De gemeente handelde als overheid en in beginsel dus niet als belastingplichtige. De gemeente moest echter wel worden aangemerkt als belastingplichtige als een behandeling als niet-belastingplichtige zou leiden tot een concurrentieverstoring van enige betekenis. Daarvan was volgens de Rechtbank in dit geval sprake. De Rechtbank vond het aannemelijk dat de gemiddelde consument slechts zijn auto zo dicht mogelijk bij zijn bestemming wilde parkeren en dat controle en bewaking en de bescherming tegen weersinvloeden daarbij van ondergeschikt belang waren. Dit gold volgens de Rechtbank ook voor het feit dat de gemeente handhavend kon optreden. Dit betekende volgens de Rechtbank dat straatparkeren en slagboomparkeren voor de modale consument dezelfde handelingen waren. Behandeling van de gemeente als niet-belastingplichtige bij straatparkeren leidde dus tot concurrentieverstoring. Om deze op te heffen, moest de gemeente voor het gelegenheid geven tot straatparkeren worden aangemerkt als ondernemer en een factuur met BTW uitreiken aan BV X. De Rechtbank verklaarde het beroep van BV X gegrond.

Rechtbank Gelderland

Zittingsplaats Arnhem, meervoudige belastingkamer

3 november 2016

nr. **AWB 15/2830**

UITSPRAAK

in de zaak tussen

[X] B.V., te [Z], eiseres,

en

de heffingsambtenaar van de gemeente Arnhem, verweerder.

Procesverloop

Verweerder heeft op 12 februari 2015 aan eiseres een naheffingsaanslag parkeerbelasting opgelegd van € 59,75 (€ 1,75 belasting en € 58,00 kosten).

Verweerder heeft bij uitspraak op bezwaar van 7 april 2015 de naheffingsaanslag gehandhaafd.

Eiseres heeft daartegen bij brief van 15 mei 2015, ontvangen door de rechtbank op 18 mei 2015, beroep ingesteld.

Verweerder heeft de op de zaak betrekking hebbende stukken overgelegd en een verweerschrift ingediend.

Eiseres heeft vóór de zitting nadere stukken ingediend. Deze stukken zijn in afschrift verstrekt aan verweerder.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 5 juli 2016. Namens eiseres zijn verschenen [gemachtigde] BEc RB, bijgestaan door prof. dr. [B],

[C] en [D]. Namens verweerder is verschenen [gemachtigde].

Eiseres heeft ter zitting een pleitnota overgelegd aan de rechtbank en aan de wederpartij, welke, na een korte leespauze, met instemming van partijen wordt geacht ter zitting te zijn voorgedragen.

Overwegingen

Feiten

1. Aan eiseres is op 12 februari 2015 wegens het parkeren van een voertuig aan de [A-straat 1] te [Z], een voor het openbaar verkeer openstaande weg, een naheffingsaanslag parkeerbelasting opgelegd. De nageheven parkeerbelasting bedraagt € 1,75 en de kosten van de naheffing bedragen € 58,00
2. Verweerder heeft blijkens de jaarrekening over het jaar 2013 met het beschikbaar stellen van parkeerplaatsen een omzet behaald van in totaal € 10.439.000. Van dit bedrag heeft € 5.235.000 betrekking op parkeerbelasting en € 5.204.000 op andere opbrengsten die gerelateerd zijn aan het parkeren, zoals parkeergelden die betrekking hebben op parkeergarages of op het parkeren achter een slagboom. Uit het jaarverslag over het jaar 2015 blijkt dat de opbrengst parkeerbelasting over dat jaar € 6.809.000 bedraagt.
3. In de gemeente Arnhem zijn meerdere bedrijven actief die tegen betaling gelegenheid bieden tot parkeren in parkeergarages of achter een slagboom (hierna ook: slagboomparkeren). Verweerder biedt eveneens gelegenheid tot parkeren in parkeergarages en achter een slagboom.
4. In bezwaar heeft eiseres verweerder verzocht om een factuur met omzetbelasting aan haar uit te reiken op grond van artikel 34c, eerste lid, onder a en volgende, juncto artikel 35a van de Wet op de omzetbelasting 1968 (hierna: Wet OB) voor de in rekening gebrachte parkeerbelasting en kosten.

Geschil

5. Primair is in geschil of eiseres ontvankelijk is in haar beroep. Subsidiair is in geschil of verweerder gehouden is aan eiseres een factuur met omzetbelasting uit te reiken. Meer in het bijzonder is in geschil of verweerder is opgetreden als overheid en, indien deze vraag bevestigend wordt beantwoord, of behandeling van verweerder als overheid leidt tot verstoring van de mededinging van enige betekenis.

Beoordeling van het geschil

Ontvankelijkheid

6. Verweerder stelt zich op het standpunt dat het beroep van eiseres niet-ontvankelijk moet worden verklaard, omdat niet in geschil is dat eiseres zonder parkeerkaartje heeft geparkeerd. De naheffingsaanslag is dus terecht opgelegd.

7. Eiseres heeft onweersproken gesteld dat zij ondernemer is voor de Wet OB en dat zij de aan haar in rekening gebrachte omzetbelasting in aftrek kan brengen.

8. Uit artikel 15 van de Wet OB volgt dat een ondernemer slechts omzetbelasting in aftrek kan brengen indien hij beschikt over een op de voorgeschreven wijze opgemaakte factuur, als bedoeld in artikel 35a van de Wet OB. Vast staat dat de naheffingsaanslag als zodanig geen factuur is in vorenstaande zin. Eiseres kan haar recht op aftrek van voorbelasting dus slechts geldend maken indien alsnog aan haar een op de voorgeschreven wijze opgemaakte factuur wordt uitgereikt. Eiseres heeft aldus een fiscaal belang bij het beroep. Het beroep van eiseres is ontvankelijk.

Naheffingsaanslag parkeerbelasting; het verrichten van werkzaamheden als overheid

9. In artikel 13 van de BTW-richtlijn is, voor zover hier van belang, het volgende bepaald:

"1. De staat, de regio's, de gewesten, de provincies, de gemeenten en de andere publiekrechtelijke lichamen worden niet als belastingplichtigen aangemerkt voor de werkzaamheden of handelingen die zij als overheid verrichten, ook niet indien zij voor die werkzaamheden of handelingen rechten, heffingen, bijdragen of retributies innen.

Wanneer deze lichamen evenwel zodanige werkzaamheden of handelingen verrichten, moeten zij daarvoor als belastingplichtige worden aangemerkt, indien een behandeling als niet-belastingplichtige tot een verstoring van de mededinging van enige betekenis zou leiden."

10. Volgens vaste jurisprudentie van het Hof van Justitie is artikel 13, eerste lid, eerste volzin, van de BTW-richtlijn slechts van toepassing indien cumulatief aan twee voorwaarden is voldaan, te weten het verrichten van werkzaamheden door een publiekrechtelijk lichaam en het verrichten van die werkzaamheden als overheid (zie onder meer de arresten van het Hof van Justitie van 14 december 2000, *Camara Municipal do Porto* (hierna: *Porto*), C-446/98, ECLI:EU:C:2000:69, punt 15 en van 16 september 2008, *Isle of Wight Council e.a.* (hierna: *Isle of Wight*), C-288/07, ECLI:EU:C:2008:505, punt 19).

11. Uit de hiervoor aangehaalde arresten volgt voorts dat als werkzaamheden die als overheid worden verricht, worden aangemerkt: de werkzaamheden die door publiekrechtelijke lichamen worden verricht in het kader van de specifiek voor hen geldende juridische regeling, met uitsluiting van de werkzaamheden die zij onder dezelfde juridische voorwaarden als particuliere marktdeelnemers verrichten (arrest *Porto*, punt 17 en arrest *Isle of Wight*, punt 21).

12. De rechtbank verwerpt het standpunt van eiseres dat afzonderlijk moet worden getoetst of sprake is van het verrichten van werkzaamheden als overheid. Uit hetgeen hiervoor is overwogen volgt dat voor de toepassing van artikel 13, eerste lid, eerste volzin, van de BTW-richtlijn slechts aan twee voorwaarden -cumulatief- dient te worden voldaan. Daarbij geldt hetgeen onder 11. is overwogen als nadere uitwerking van de tweede voorwaarde. Voor een extra criterium is naar het oordeel van de rechtbank geen plaats.

13. Tussen partijen is niet in geschil dat verweerder een publiekrechtelijk lichaam is in vorenbedoelde zin. Er dient in dit kader derhalve uitsluitend beoordeeld te worden of het bieden van gelegenheid tot parkeren door verweerder wordt verricht in het kader van een specifiek voor hem geldende juridische regeling en of hij deze werkzaamheid onder dezelfde juridische voorwaarden als particuliere marktdeelnemers verricht.

14. In het arrest *Porto* (punt 21) heeft het Hof van Justitie bepaald dat de rechter zich bij deze beoordeling moet baseren op een analyse van de in het nationale recht bepaalde modaliteiten van de uitoefening van deze werkzaamheid. Uit punt 22 van het arrest kan voorts worden afgeleid dat het verrichten van de werkzaamheden met gebruikmaking van overheidsprerogatieven, zoals het toestaan of het beperken van het parkeren op een openbare weg of het beboeten van overschrijding van de toegestane parkeertijd, impliceert dat deze werkzaamheden aan een publiekrechtelijk regiem zijn onderworpen.

15. Uit de Toelichting op de Verordening Parkeren en Parkeerbelasting 2015 (hierna: de Verordening) van verweerder volgt dat verweerder de bevoegdheid tot het heffen van parkeerbelasting ontleent aan artikel 225 van de Gemeentewet. Op grond van artikel 225, eerste en tweede lid, van de Gemeentewet mag een gemeente, in het kader van de parkeerregulering, een parkeerbelasting heffen ter zake van het parkeren van een voertuig op de binnen de gemeente gelegen voor het openbaar verkeer openstaande terreinen of weggedeelten. Uit de artikelen 9 en 10 van de Verordening blijkt voorts dat verweerder gebruik heeft gemaakt van de in artikel 235 van de Gemeentewet voorziene mogelijkheid om gebruik te maken van een wielklem en de in artikel 234 van die wet voorziene mogelijkheid om kosten in rekening te brengen bij het opleggen van een naheffingsaanslag. Verweerder heeft aldus gebruik gemaakt van aan hem, als publiekrechtelijk lichaam, toekomende bevoegdheden.

16. Aan het vorenstaande doet niet af dat verweerder in zijn Toelichting op de Verordening ook verwijst naar artikel 160 van de Gemeentewet, waarin is bepaald dat het college van burgemeester en wethouders tot privaatrechtelijke rechtshandelingen kan besluiten. In de Toelichting op de Verordening wordt vermeld dat deze bepaling van toepassing is bij het vaststellen van een tarief in een parkeergarage in de gemeente, die is voorzien van een slagboom. Tussen partijen is immers niet in geschil dat de gemeente voor het gelegenheid geven tot parkeren in een parkeergarage omzetbelasting verschuldigd is.

17. Naar het oordeel van de rechtbank is evenmin van belang dat door verweerder geen boete wordt opgelegd, maar kosten in rekening worden gebracht. In punt 22 van het arrest Porto worden slechts voorbeelden van overheidsprerogatieven gegeven. Ook het toestaan of beperken van het parkeren op de openbare weg impliceert reeds dat sprake is van handelen als overheid. Bovendien volgt uit artikel 234 van de Gemeentewet dat verweerder slechts kosten in rekening mag brengen. Het opleggen van boeten is in de wet niet voorzien.

18. Ten slotte is evenmin van belang dat het parkeerbeleid voor de openbare weg door verweerder in de toekomst mogelijk wordt overgedragen aan een private partij. De beoordeling van het geschil dient plaats te vinden naar de feiten en omstandigheden op het moment dat de naheffingsaanslag is opgelegd, derhalve op 12 februari 2015.

Concurrentieverstoring van enige betekenis

19. Uit het vorenstaande volgt dat verweerder bij het gelegenheid geven tot parkeren op de openbare weg handelt als overheid. Hij handelt dan ook in beginsel niet als belastingplichtige. Op grond van artikel 13, eerste lid, tweede volzin, van de BTW-richtlijn moet verweerder toch als belastingplichtige worden aangemerkt, indien een behandeling als niet-belastingplichtige tot een verstoring van de mededinging van enige betekenis zou leiden. In het arrest Isle of Wight is dit criterium door het Hof van Justitie nader ingevuld:

"1) Artikel 4, lid 5, tweede alinea, van de Zesde richtlijn (77/388/EEG) van de Raad van 17 mei 1977 betreffende de harmonisatie van de wetgevingen der lidstaten inzake omzetbelasting - Gemeenschappelijk stelsel van belasting over de toegevoegde waarde: uniforme grondslag, moet aldus worden uitgelegd dat de concurrentievervalsing van enige betekenis waartoe de behandeling als niet-belastingplichtige van publiekrechtelijke lichamen die werkzaamheden als overheid verrichten, zou leiden, moet worden beoordeeld met betrekking tot die werkzaamheden als zodanig zonder dat die beoordeling betrekking heeft op een specifieke plaatselijke markt.

2) De term „zou leiden tot" in de zin van artikel 4, lid 5, tweede alinea, van de Zesde richtlijn (77/388) moet aldus worden uitgelegd dat hij niet alleen ziet op daadwerkelijke concurrentie, maar ook op potentiële concurrentie, voor zover de mogelijkheid dat een particuliere marktdeelnemer werkzaam wordt op de relevante markt, reëel en niet zuiver hypothetisch is.

3) De uitdrukking „van enige betekenis" in de zin van artikel 4, lid 5, tweede alinea, van de Zesde richtlijn (77/388) moet aldus worden begrepen dat de daadwerkelijke of potentiële concurrentievervalsing van meer dan onbeduidende omvang dient te zijn.²⁰ In punt 60 van het arrest Isle of Wight is aangegeven dat artikel 13, eerste lid, tweede volzin, van de BTW-richtlijn niet eng mag worden uitgelegd, omdat deze bepaling de algemene regel dat alle werkzaamheden van economische aard aan de belasting zijn onderworpen herstelt.

21. Uit punt 77 van het arrest Isle of Wight volgt voorts dat ook bij de beantwoording van de vraag of sprake is van

concurrentieverstoring van enige betekenis de fiscale neutraliteit in aanmerking moet worden genomen. Indien particuliere marktdeelnemers en publiekrechtelijke lichamen die dezelfde handelingen verrichten verschillend worden behandeld, wordt afbreuk gedaan aan dit beginsel. Uit punt 78 van het arrest kan ten slotte worden afgeleid dat moet worden gekozen voor de (fiscale) oplossing, die de minst mogelijke afbreuk doet aan dit beginsel.

22. De rechtbank leidt uit het vorenstaande af dat bij de beoordeling of sprake is van verstoring van de mededinging van enige betekenis van belang is of sprake is van dezelfde handelingen.

23. Verweerder stelt zich op het standpunt dat sprake is van verschillende diensten omdat parkeerregulering en het opleggen van naheffingen zijn voorbehouden aan de overheid. Verweerder verwijst hiervoor naar het Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 25 januari 2012 (nr. BLKB 2012/175M) en de uitspraak van Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden van 18 mei 2016 (ECLI:NL:GHARL:2016:3819). Het hof heeft geoordeeld dat gelet op de verschillen tussen straatparkeren en slagboomparkeren geen sprake is van soortgelijke diensten die met elkaar concurreren. Bij straatparkeren is sprake van parkeren op de openbare weg en kan een gemeente handhavend en regulerend optreden. In parkeergarages, zoals [E], vindt controle en bewaking plaats en is sprake van bescherming tegen weersinvloeden. Bovendien is in de door het hof beslechte casus sprake van verschillen wat betreft parkeerduur. Onder die omstandigheden is van verstoring van de mededinging volgens het hof geen sprake.

24. Eiseres stelt zich op het standpunt dat het gelegenheid geven tot parkeren op straat of in een parkeergarage vanuit de modale consument gezien dezelfde diensten zijn. Tegen de hiervoor genoemde uitspraak van het hof is door eiseres cassatie ingesteld. De uitspraak is volgens eiseres niet voldoende gemotiveerd en de ongelijkheid van prestaties die het hof vaststelt is door partijen niet aangevoerd. Bovendien is niet duidelijk of het hof de concurrentieverstoring benadert vanuit de overheid of vanuit de consument.

25. Naar het oordeel van de rechtbank kan bij de beoordeling of sprake is van dezelfde handelingen aangesloten worden bij de rechtspraak van het Hof van Justitie inzake samengestelde prestaties (onder meer: Hof van Justitie 21 februari 2013, Zamberk, ECLI:EU:C:2013:95).

26. Ingevolge deze rechtspraak geldt als uitgangspunt dat sprake is van één enkele prestatie wanneer twee of meer elementen van de door de belastingplichtige voor de klant verrichte handelingen zo nauw met elkaar verbonden zijn dat zij objectief gezien één enkele, onverbreekelijke economische prestatie vormen, waarvan de opsplitsing kunstmatig zou aandoen. Tevens is sprake van één enkele prestatie wanneer een of meer elementen moeten worden geacht de hoofdprestatie te vormen, terwijl andere elementen daarentegen moeten worden aangemerkt als één of meer aanvullende prestaties die het fiscale lot van de hoofdprestatie delen.

27. Om uit te maken of sprake is van één of meerdere handelingen en hoe deze moet of moeten worden gekwalificeerd moeten de kenmerkende aspecten en de overheersende onderdelen ervan worden bepaald vanuit het standpunt van de gemiddelde consument.

28. Naar het oordeel van de rechtbank is aannemelijk dat de gemiddelde consument slechts zijn auto zo dicht mogelijk bij zijn bestemming wenst te parkeren. Controle en bewaking en de bescherming tegen weersinvloeden zijn daarbij van ondergeschikt belang. Dit geldt evenzeer voor het feit dat de gemeente handhavend kan optreden. Het feit dat de gemeente in het kader van parkeerregulering het parkeren op bepaalde plaatsen toestaat en op andere plaatsen verbiedt is in overwegende mate van belang voor de gemeente en niet voor degene die zijn auto wil parkeren. Omtrent verschillen in parkeerduur is niets gesteld noch gebleken.

29. Uit het voorgaande volgt dat straatparkeren en slagboomparkeren voor de modale consument dezelfde handelingen zijn. Vast staat dat slagboomparkeren belast is met omzetbelasting. Behandeling van verweerder als niet-belastingplichtige bij straatparkeren leidt derhalve tot concurrentieverstoring. Gelet op de door verweerder hiermee gerealiseerde opbrengst is geen sprake van concurrentieverstoring van onbeduidende omvang. Ten einde deze concurrentieverstoring op te heffen dient verweerder voor het gelegenheid geven tot straatparkeren als ondernemer te worden aangemerkt. Verweerder dient aan

eiseres een factuur met omzetbelasting uit te reiken. Op de factuur dient een vergoeding van $(100/121 * € 59,75 =) € 49,38$ en een btw-bedrag van $(21/121 * € 59,75 =) € 10,37$ te worden vermeld. Het verzoek van eiseres om de Verordening deels onverbindend te verklaren is onvoldoende onderbouwd en wordt verworpen.

30. Gelet op het voorgaande dient het beroep gegrond te worden verklaard.

Proceskostenvergoeding

31. De rechtbank ziet aanleiding verweerder te veroordelen in de kosten die eiseres in verband met de behandeling van het bezwaar en beroep redelijkerwijs heeft moeten maken. Deze kosten zijn vastgesteld met toepassing van het Besluit proceskosten bestuursrecht voor de door de derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand op een bedrag van € 1.484 (1 punt voor het indienen van het bezwaarschrift, 1 punt voor het hoorgesprek, met een waarde per punt van € 246, 1 punt voor het indienen van het beroepschrift, 1 punt voor het verschijnen ter zitting met een waarde per punt van € 496 en een wegingsfactor 1). Van overige voor vergoeding in aanmerking komende kosten is de rechtbank niet gebleken.

Beslissing

De rechtbank:

- verklaart het beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraak op bezwaar;
- draagt verweerder op aan eiseres een factuur, als bedoeld in artikel 35a van de Wet omzetbelasting 1968, uit te reiken;
- bepaalt dat deze uitspraak in de plaats treedt van de vernietigde uitspraak op bezwaar;
- veroordeelt verweerder in de proceskosten van eiseres ten bedrage van € 1.484;
- gelast dat verweerder het door eiseres betaalde griffierecht van € 331 vergoedt.

Deze uitspraak is gedaan door mr. P.J. Tikken, voorzitter, mr. G.H.W. Bodt en mr. A.P. Vaatstra, rechters, in tegenwoordigheid van mr. G. Schokker, griffier. De beslissing is in het openbaar uitgesproken op: 3 november 2016