

*datum:* 8 september 2014

Instantie

Gerechtshof Amsterdam

Datum uitspraak

10-07-2014

Datum publicatie

06-08-2014

Zaaknummer

13.00444

Rechtsgebieden

Belastingrecht

Bijzondere kenmerken

Hoger beroep

Inhoudsindicatie

In afwijking van de pensioenovereenkomst zijn aan belanghebbende geen pensioenuitkeringen gedaan en er is evenmin een bedrag als koopsom voldaan; in dat geval doet zich een situatie voor die onder het bereik valt van artikel 19b, eerste lid, aanhef, onderdeel a en slot, Wet Lb.

Wetsverwijzingen

[Wet op de loonbelasting 1964 19b, geldigheid: 2008-01-01](#)

Vindplaatsen

Rechtspraak.nl  
FutD 2014-1877

**Uitspraak**

**GERECHTSHOF AMSTERDAM**

Kenmerk 13/00444

10 juli 2014

**uitspraak van de derde meervoudige belastingkamer**

op het hoger beroep van

**[X]** te **[Z]**, belanghebbende,

gemachtigde: mr. G. de Wildt RA (RSM Niehe Lancée Kooij Belastingadviseurs N.V.),

tegen de uitspraak in de zaak met kenmerk AWB 12/5534 van de rechtbank Noord-Holland (hierna: de rechtbank) in het geding tussen

belanghebbende

en

**de inspecteur van de Belastingdienst (voorheen) Holland-Noord/kantoor [Z]**

de inspecteur.

**1Ontstaan en loop van het geding**

1.1.

De inspecteur heeft met dagtekening 12 november 2010 aan belanghebbende voor het jaar 2008 een aanslag opgelegd in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen, berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 8.279.

1.2.1.

De inspecteur heeft met dagtekening 18 april 2012 aan belanghebbende voor het jaar 2008 een navorderingsaanslag opgelegd in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen, berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 973.056.

1.2.2.

Gelijktijdig met deze navorderingsaanslag is bij afzonderlijke beschikkingen, verenigd in één geschrift, een vergrijpboete opgelegd van € 125.421, en is € 83.054 heffingsrente, alsmede € 192.955 revisierente in rekening gebracht.

1.3.

Tegen de navorderingsaanslag en de beschikkingen vergrijpboete, heffingsrente en revisierente is van belanghebbende op 21 mei 2012 door de inspecteur een bezwaarschrift ontvangen.

1.4. Ter zake van op de voet van artikel 47 Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) van belanghebbende informatie heeft de inspecteur, gedagtekend 24 juli 2012, een informatiebeschikking genomen. Tegen deze beschikking is geen bezwaar ingesteld.

1.5.

Bij in één geschrift verenigde uitspraken op bezwaar, gedagtekend 23 oktober 2012, heeft de inspecteur de navorderingsaanslag, alsmede de beschikkingen vergrijpboete, heffingsrente en revisierente gehandhaafd.

1.6.

Bij uitspraak van 27 juni 2013 heeft de rechtbank het door belanghebbende ingestelde beroep ongegrond verklaard.

1.7.

Het tegen deze uitspraak ingestelde hoger beroep is bij het Hof ingekomen op 2 augustus 2013 en aangevuld bij brief met bijlagen van 27 augustus 2013. De inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

1.8.

Bij brieven met bijlagen van belanghebbende van 1 april 2014 en van gemachtigde van 10 april 2014 zijn nadere stukken ingediend. Een kopie van deze stukken is aan de inspecteur toegezonden.

1.9.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 23 april 2014. Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt dat met deze uitspraak wordt meegezonden.

## **2Feiten**

2.1.

De rechtbank heeft in de onderdelen 2.1 tot en met 2.6 van haar uitspraak de navolgende feiten vastgesteld. Belanghebbende wordt daarin aangeduid als 'eiser' en de inspecteur als 'verweerder':

“2.1. Eiser is enig aandeelhouder van [A] Beheer B.V. (fiscaal nummer [12.34.567]), [B] Service Beheer I B.V. (fiscaal nummer [23.45.678]) en [C] Service B.V. (fiscaal nummer [98.76.543]) De twee eerstgenoemde vennootschappen hebben elk 50% van [B] Service Beheer II B.V. (fiscaal nummer [5678.90.123]).

2.2.

Eiser heeft tot 2008 loon ontvangen van [A] Beheer B.V. Deze vennootschap fungeerde als managementvennootschap van [B] Service Beheer II B.V. Eiser heeft op 12 juli 2008 de 65-jarige leeftijd bereikt en heeft zijn werkzaamheden voor deze vennootschappen geëindigd.

2.3.

Aan eiser is een pensioentoezegging gedaan. Tot de gedingstukken behoort een pensioenbrief met dagtekening 1 december 1989. Daarin heeft [E]speciaalzaak [B] Service B.V. toegezegd een pensioen aan te kopen ten gunste van eiser op het moment van zijn 65ste verjaardag ter grootte van het op dat moment in de vennootschap in eigen beheer gereserveerde bedrag. De pensioenbrief laat de mogelijkheid open de aan eiser toegekende aanspraken elders, namelijk bij een Pensioen-BV, onder te brengen. Als gevolg van de toezegging is in [B] Service Beheer I B.V. jaarlijks ten laste van de fiscale winst een bedrag gedoteerd aan de pensioenvoorziening. Ultimo 2007 bedroeg de pensioenvoorziening op de in de aangifte vennootschapsbelasting verwerkte fiscale balans van [B] Service Beheer I B.V. € 668.505. Aan het einde van het jaar 2008 staat de pensioenvoorziening niet meer op de fiscale balans van [B] Service Beheer I B.V. Er is geen vrijval van de pensioenvoorziening in de aangifte vennootschapsbelasting 2008 van [B] Service Beheer I B.V. opgenomen. Ook in de aangifte vennootschapsbelasting 2009 van [B] Service Beheer I B.V. is de pensioenvoorziening niet opgenomen. Er hebben geen pensioenuitkeringen plaatsgevonden uit hoofde van het toegezegde en opgebouwde pensioen.

2.4.

Eiser heeft voor het jaar 2008 aangifte ib/pvv gedaan naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van nihil. Verweerder heeft de aangifte gecorrigeerd en aan eiser met dagtekening 12 november 2010 een aanslag ib/pvv opgelegd berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 8.279.

2.5.

Op 21 januari 2010 ontvangt de Belastingdienst de aangifte vennootschapsbelasting 2008 van [B] Service Beheer I B.V. Medio 2011 is de aangifte door de inspecteur vennootschapsbelasting inhoudelijk beoordeeld. Op 8 maart 2012 heeft verweerder aan eiser een kennisgeving navorderingsaanslag ib/pvv 2008 met boete gestuurd. Met dagtekening 18 april 2012 is de onderhavige navorderingsaanslag opgelegd, tegelijk op hetzelfde aanslagbiljet met de beschikkingen heffingsrente, revisierente en vergrijpboete.

2.6.

Eiser heeft bezwaar gemaakt tegen de navorderingsaanslag en verweerder heeft in verband met de afhandeling van het bezwaar vragen gesteld aan eiser. Omdat verweerder geen reactie heeft ontvangen, heeft verweerder aan eiser een herinnering gestuurd. Omdat een reactie uitbleef, heeft verweerder met dagtekening 24 juli 2012 een informatiebeschikking als bedoeld in artikel 52a van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: de AWR) gestuurd en geadresseerd aan de heer [AX],[a-straat 1][P]”

2.2.

Behoudens hetgeen hierna onder 2.3 is vermeld over de concernstructuur en onder 2.4 over de pensioenbrief zal ook het Hof uitgaan van de hiervoor vermelde feiten. In aanvulling daarop stelt het Hof de onder 2.5 tot en met 2.15 vermelde feiten vast:

2.3.

In afwijking van bijlage 1 bij het verweerschrift in eerste aanleg en van onderdeel 2.1 van de uitspraak van de rechtbank werden in 2008 de aandelen in [A] Beheer B.V. voor 10% gehouden door belanghebbende en voor 90% door [B] Service Beheer I B.V.

2.4.

In de aan belanghebbende gerichte pensioenbrief van [E]speciaalzaak [B] Service B.V. van 1 december 1989 is onder meer het volgende vermeld:

“Hiermee verklaart [E]speciaalzaak[B] Service b.v. een pensioen aan te kopen ten gunste van [belanghebbende] op het moment van zijn 65e verjaardag ter grootte van het op dat moment in de vennootschap in eigen beheer gereserveerde bedrag.

Het pensioen zal worden aangekocht bij een gerenommeerde verzekeringsmaatschappij.

Uitsluitingen, beperkingen, voorbehouden :

1) Wij behouden ons het recht voor om indien dit naar ons oordeel in geval van economische omstandigheden noodzakelijk of gewenst is, de jaarlijkse reserveringen geheel of gedeeltelijk te staken, in welk geval uw pensioenaanspraken dienovereenkomstig zullen worden verminderd, met dien verstande dat deze nimmer lager zullen zijn dan uit de reeds gepleegde reserveringen kunnen worden gedekt.

(...)

5) Wellicht ten overvloede wordt hier gestipuleerd dat, voorzover de U toegekende aanspraken elders worden ondergebracht, jegens de vennootschap nimmer hogere aanspraken kunnen worden geldend gemaakt dan de vennootschap jegens de pensioen-B.V. op grond van de betreffende overeenkomst kan doen gelden.”

2.5.

In een brief van ING Bank aan [E]Speciaalzaak [B] Service Beheer B.V. (naar het Hof begrijpt: thans [B] Service Beheer I B.V.) van 25 september 2006 is onder meer het volgende vermeld:

“Betreft: mededeling claim onder bankgarantienummer: (...)

Bedrag garantie: EUR 635.292,30

Bedrag claim: EUR 635.292,30

(...)

Ten gunste van: FBS Bankiers Amsterdam

Voor de verplichtingen van: [E]Speciaalzaak [B]Service BV

(...)

De claim is gehonoreerd.

Op grond van de contra-garantievoorwaarden zullen wij uw rekening nummer (...) voor een bedrag van EUR 363.024,17 belasten [en] rekening-nummer (...) voor een bedrag van EUR 272.268,13 belasten.”

2.6.

In een brief van belanghebbende namens [B] Service Beheer I B.V. van 12 februari 2008 aan ING Bank is onder meer het volgende vermeld:

“ Betreft inroepen Bankgarantie ING

(...)

Met datum 20 september 2006 is door FBS een bankgarantie ingeroepen (claim) bij ING ten laste van de vennootschap. (...)

Tekst bankgarantie 1e alinea: ‘De ondergetekende, [ING Bank] (...) verklaart hierbij (...) zich onherroepelijk garant te stellen ten behoeve van [F] & Partners B.V. (...) in haar hoedanigheid van Clearing Member op de EOE, hierna te noemen de ‘begunstigde’, voor de nakoming door [G] Partners B.V., in haar hoedanigheid van Clearing Member op de EOE, hierna te noemen ‘de schuldenaar’, van haar verplichtingen voor rekening en risico van haar cliënt de heer [BX][naar het Hof begrijpt: de zoon van belanghebbende], wonende te [Q], jegens de begunstigde uit hoofde van de tussen begunstigde en schuldenaar gesloten Clearingovereenkomst (...).’

Van enige verplichting of schuld van [BX] ten aanzien van de ‘tussen de begunstigde en schuldenaar gesloten Clearingovereenkomst’ is niet gebleken zodat het inroepen van de bankgarantie onrechtmatig is. (...)

Hiermede verzoeken wij U, zo nodig sommeren wij U, het door U geconfiscerde bedrag van € 635.292,30 per omgaande over te boeken (...) t.n.v. [B] Service Beheer 1 b.v. (...).”

Een vergelijkbare brief, gedagtekend 25 februari 2008, is door [B] Service Beheer I B.V. geschreven aan SNS Bank Securities, inzake Friesland Bank Securities N.V.

2.7.

Bij of na het door belanghebbende bereiken van de pensioengerechtigde leeftijd (12 juli 2008) zijn aan hem door [B] Service Beheer I B.V. geen pensioenuitkeringen gedaan. [B] Service Beheer I B.V. heeft de pensioenverplichting niet aan een derde overgedragen.

2.8.1.

Blijkens de bij de Kamer van Koophandel en Fabrieken voor Amsterdam gedeponeerde jaarrekening van [B] Service Beheer I B.V. over 2008 bestaan de activa per 31 december 2007 en 2008 uit (onder meer) een bedrag aan liquide middelen van € 635.293 respectievelijk € 635.292.

2.8.2.

Als voorziening is in de onder 2.8.1 vermelde jaarrekening per genoemde data een bedrag vermeld van € 668.505.

2.8.3.

De in 2.8.1 en 2.8.2 vermelde posten komen, behoudens verwaarloosbare afrondingsverschillen, eveneens voor op de door belanghebbende bij zijn brief van 14 maart 2013 overgelegde kopieën van vennootschappelijke balansen van [B] Service I B.V. over de jaren 2007, 2008, 2009 en 2010.

2.9.1.

Blijkens door de inspecteur overgelegde kopieën van de door belanghebbende ingediende aangiften vennootschapsbelasting 2007, 2008 en 2009 van [B] Service Beheer I B.V. komt op

de balans per 31 december 2007 een pensioenvoorziening van € 668.505 voor en komt op de balans per 31 december 2008 en 2009 geen pensioenvoorziening (meer) voor.

2.9.2.

In de aangifte vennootschapsbelasting 2008 van [B] Service Beheer I B.V. is geen vrijval van de pensioenvoorziening opgenomen.

2.9.3.

Aan de actiefzijde van de in de aangiften vennootschapsbelasting 2007, 2008 en 2009 opgenomen fiscale balans is onder 'Liquide middelen' sub 'Banktegoeden' € 635.292 opgenomen. In de aangiften voor de jaren 2008 en 2009 is daaraan in handschrift toegevoegd: 'vorderingen'.

2.10.

In een brief aan belanghebbende van 19 september 2011 schrijft de inspecteur onder meer het volgende:

"Bij het beoordelen van de aangifte vennootschapsbelasting van het jaar 2008 ben ik tot de conclusie gekomen dat de opgelegde aanslag inkomstenbelasting / premie volksverzekeringen over het jaar 2008 tot een te laag bedrag is vastgesteld.

(...)

Uit de aangifte vennootschapsbelasting blijkt dat het pensioen [B] Service Beheer I B.V. (...) is afgekocht, vervreemd, c.q. is prijsgegeven. Dit leidt tot de sanctie van artikel 19b wet Loonbelasting. (...) Het afkoopbedrag ad € 968.016 dient in de aangifte inkomstenbelasting 2008 te worden opgenomen onder de inkomsten uit vroegere arbeid. De over het afkoopbedrag berekende revisierente bedraagt € 193.603."

2.11.

In een brief aan belanghebbende van 8 maart 2012 heeft de inspecteur de navorderingsaanslag en de vergrijpboete als volgt gemotiveerd:

"Op 19 september 2011 heb ik schriftelijk meegedeeld dat ik het voornemen heb om een navorderingsaanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen over het jaar 2008 aan u op te leggen. (...) Op de balans van [B] Service Beheer I B.V. stond ultimo 2007 een pensioenvoorziening opgenomen voor het bedrag van € 688.505. Deze voorziening is in de aangifte vennootschapsbelasting 2008 niet langer opgenomen.

Begin januari 2012 heeft u naar aanleiding van gevoerde mediation gesprekken met mijn collega's (...) contact met mij opgenomen. Als gevolg daarvan heeft u op kantoor [Q] persoonlijk een papieren versie van de aangifte vennootschapsbelasting 2008 van [B] Service Beheer I B.V. aan mij overhandigd. Als toelichting op deze aan mij overhandigde aangifte heeft u meegedeeld dat er een fout moet zijn gemaakt bij de elektronische verwerking van de aangifte in de computersystemen van de Belastingdienst. Uit de aan mij overgelegde papieren versie van het aangiftebiljet zou moeten blijken dat de rubrieken met de stand van de liquide middelen, de deelneming, de schuld van de deelneming en de pensioenvoorziening wel zijn ingevuld. Ook in de overgelegde (kennelijk juiste) papierenversie van het aangiftebiljet ontbreekt echter de pensioenvoorziening. (...) Het (...) verdwijnen van de pensioenvoorziening en/of het niet ingaan van de pensioenuitkeringen (...) leidt slechts tot één conclusie, namelijk dat is afgezien van de pensioenaanspraken. In artikel 19b Wet LB is bepaald dat pensioenrechten niet kunnen worden afgekocht, vervreemd, formeel of feitelijk voorwerp van

zekerheid mogen dienen en niet mogen worden prijsgegeven. (...) De gehele pensioenaanspraak wordt onmiddellijk aan het daaraan voorafgaande tijdstip aangemerkt als loon uit vroeger dienstbetrekking (...).

De waarde van de pensioenaanspraak wordt vastgesteld tegen de waarde in het economisch verkeer naar commerciële grondslagen zoals externe verzekeraars dit plegen te doen. Dit is geregeld in artikel 18 uitvoeringsregeling Loonbelasting. Omdat ik niet over uw pensioentoezegging (pensioenbrief) beschik en niet weet welke rechten er tot op heden zijn opgebouwd, heb ik de waarde op grond van de wel bij mij bekende gegevens actuarieel berekend (...) op € 964.777. Over het afkoopbedrag van € 964.777 is de wettelijke revisierente verschuldigd van 20%.

#### Motivering boete

Ik ben van mening dat er sprake is van grove schuld. De boete bedraagt 25 procent over de verschuldigde belasting. De hoogte van de boete is gebaseerd op het volgende: Er is sprake van 'in laakbaarheid aan opzet grenzende onachtzaamheid' of wel 'ernstige nalatigheid'. (...) Ik ben van mening dat sprake is van (...) ernstige verwijtbaarheid.

De eerder (bij de b.v. in aftrek genomen pensioendotaties) verworven aanspraken zijn onbelast van de fiscale vennootschappelijke balans verdwenen en zijn ook niet op andere wijze in de heffingssfeer aangegeven en afgedragen. In de hoedanigheid van aandeelhouder/bestuurder en gerechtigde op de uitkeringen moet u op de hoogte zijn geweest van de fiscale gevolgen die als gevolg hiervan intreden.

Bovendien had u voorafgaand aan de door u genomen beslissing en vóór het indienen van de aangifte vennootschapsbelasting zich er van kunnen vergewissen wat de fiscale gevolgen konden zijn van uw handelen voor de vennootschapsbelasting en de inkomstenbelasting."

2.12.

Bij brief aan belanghebbende van 8 juni 2012 heeft de inspecteur onder meer de volgende vragen gesteld:

"1. (...)

In de papieren aangifte vennootschapsbelasting 2008 die ik in het dossier aantref staan de volgende vermogensbestanddelen:

Deelneming binnenland € 9.075

Vorderingen € 635.292

Totaal activa € 644.367

Schulden aan deelnemingen € 50.000

Schulden aan ah'ers € 481.646

Fiscaal ondernemingsvermogen € 558.279 -/-

Totaal passiva € 26.633 -/-

Het verschil tussen activa en passiva bedraagt € 671.000

2. Mag ik er van uitgaan dat het verschil bestaat uit een pensioenverplichting ad € 671.000? Zo neen, dan verzoek ik u alsnog een volledige balans per ultimo 2008 ter inzage te zenden.

(...)

5. U bent in 2008 65 jaar geworden. Waarom is uw ouderdomspensioen in 2008 kennelijk nog niet tot uitkering gekomen?

6. Is uw ouderdomspensioen inmiddels al wel ingegaan? Zo ja vanaf wanneer en tot welke bedragen? Zo neen, waarom niet?

7. Welke pensioenrechten heeft u jegens de BV? Ik verzoek u de pensioenbrief of andere schriftelijke vastlegging daarvan toe te zenden."

2.13.

Bij brief aan belanghebbende van 4 juli 2012 heeft de inspecteur geconstateerd dat zijn brief van 8 juni 2012 niet is beantwoord en belanghebbende verzocht deze alsnog vóór 18 juli 2012 te beantwoorden.

2.14.

In de informatiebeschikking van 24 juli 2012 heeft de inspecteur geconstateerd dat hij op de hiervoor onder 2.11 vermelde vragen geen en/of onvoldoende informatie van belanghebbende heeft ontvangen.

2.15.

In een brief aan[B] Service Beheer I B.V. van 22 februari 2013 heeft de ontvanger medegedeeld de invorderingstermijn ter zake van een nog openstaande belastingschuld (vennootschapsbelasting over 1992) van (incl. kosten) € 218.360,11 met vijf jaar te verlengen, te rekenen vanaf de dagtekening van deze mededeling.

### **3. Geschil in hoger beroep**

3.1.

Evenals bij de rechtbank zijn in hoger beroep de volgende vragen in geschil:

1. was de inspecteur bevoegd een navorderingsaanslag op te leggen;
2. is de omkering en verzwaring van de bewijslast van toepassing;
3. heeft belanghebbende zijn recht op pensioen prijsgegeven of is de pensioenregeling onzuiver geworden;
4. is de vergrijpboete terecht opgelegd

3.2.

Tegen de beschikkingen heffingsrente en revisierente zijn geen afzonderlijke grieven geformuleerd.

### **4. Beoordeling van het geschil**

*Bevoegdheid tot navordering (nieuw feit)*

4.1.

De rechtbank heeft de inspecteur op grond van artikel 16, tweede lid, aanhef en onderdeel c, AWR bevoegd geacht de navorderingsaanslag op te leggen. Aan de vraag of de inspecteur over een nieuw feit beschikt dan wel dat belanghebbende te kwader trouw is als bedoeld in artikel 16, eerste lid, AWR is de rechtbank niet toegekomen.



4.2.

Belanghebbende heeft gesteld dat de inspecteur niet over een nieuw feit beschikt, omdat hij ten tijde van het opleggen van de aanslag redelijkerwijs bekend moest zijn met de omstandigheid dat de pensioenaanspraak in 2008 niet voor verwezenlijking vatbaar was en voorts dat de inspecteur had moeten beseffen dat belanghebbende in de loop van 2008 vijftien jaar was geworden en dat op die grond recht op een pensioenuitkering bestond.

4.3.

De inspecteur heeft gesteld dat hij beschikt over een nieuw feit en dat van een ambtelijk verzuim geen sprake is. Van hem mag namelijk ten tijde van het vaststellen van de aanslag IB/PVV 2008 niet worden gevergd dat hij bij zijn beoordeling verder gaat dan het kennisnemen van de aangifte vennootschapsbelasting voor het desbetreffende jaar. In casu kon de vrijval van de pensioenverplichting niet uit de aangifte vennootschapsbelasting 2008 worden afgeleid; (het vermoeden van) die vrijval kon pas blijken uit een vergelijking van de aangifte vennootschapsbelasting 2008 met de aangifte vennootschapsbelasting 2007. Die vergelijking vond eerst in 2011 plaats, bij de inhoudelijke beoordeling van de aangifte vennootschapsbelasting 2008, nadat de aanslag IB/PVV reeds was vastgesteld, zo stelt de inspecteur.

4.4.1.

Vaststaat dat de inspecteur bij het aan belanghebbende opleggen van de aanslag IB/PVV 2008 kon beschikken over de aangiften vennootschapsbelasting 2007 en 2008 van [B] Service Beheer I B.V. Daarbij gaat het Hof ervan uit dat de door de inspecteur ontvangen aangifte vennootschapsbelasting 2008 van [B] Service Beheer I B.V. overeenkomt met de bij het verweerschrift in hoger beroep daarvan als bijlage 1 overgelegde kopie. In die aangifte was per 31 december 2008 geen pensioenvoorziening opgenomen.

4.4.2.

Bij vergelijking van de aangiften vennootschapsbelasting 2007 en 2008 zou de inspecteur hebben kunnen constateren dat de pensioenvoorziening per 31 december 2008 niet meer op de balans van [B] Service Beheer I B.V. voorkwam, in welk geval hij zich redelijkerwijs had dienen af te vragen wat daarvan de gevolgen zouden kunnen zijn voor de heffing van IB/PVV over 2008. Echter, met de inspecteur, is het Hof van oordeel dat een behoorlijke vervulling van zijn taak bij het opleggen van de aanslag IB/PVV 2008 niet noodzakelijk met zich meebracht dat daarbij door hem een vergelijking werd gemaakt tussen de aangiften vennootschapsbelasting 2007 en 2008 van [B] Service Beheer I B.V. Van een verzuim van de op hem rustende onderzoeksplicht is derhalve geen sprake. Nu, zoals blijkt uit de brief van de inspecteur van 19 september 2011, bij een beoordeling van de aangifte vennootschapsbelasting 2008 van [B] Service Beheer I B.V. is gebleken dat er per 31 december 2008 geen pensioenvoorziening meer op de balans voorkomt, vormt dit gegeven een nieuw feit op grond waarvan de inspecteur tot het opleggen van de navorderingsaanslag bevoegd was.

*Omkering en verzwaring bewijslast*

4.5. Vaststaat dat een informatiebeschikking is genomen, gericht aan [AX] en geadresseerd [astraat 1] te [P], en dat belanghebbende tegen deze beschikking niet in bezwaar is gegaan.

4.6.

De inspecteur heeft gesteld dat belanghebbende niet de door de inspecteur verlangde informatie heeft verstrekt als vermeld in de informatiebeschikking en dat, nu deze beschikking onherroepelijk vaststaat, het (hoger) beroep ingevolge artikel 27e, eerste lid, AWR, ongegrond dient te worden verklaard, tenzij belanghebbende ervan doet blijken dat en in hoeverre de uitspraak op bezwaar betreffende de navorderingsaanslag onjuist is. Daarnaast heeft de inspecteur gesteld dat de omkering en verzwaring van de bewijslast van artikel 27e, eerste lid, AWR, ook dient te worden toegepast omdat belanghebbende niet de vereiste aangifte heeft gedaan.

4.7.1. Ook in eerste aanleg heeft de inspecteur gesteld dat de bewijslast op de voet van artikel 27e, eerste lid, AWR, moet worden omgekeerd en verzaamd, omdat belanghebbende desverlangd geen informatie heeft verstrekt en daarop een informatiebeschikking is gevolgd die inmiddels onherroepelijk vaststaat. De rechtbank heeft deze stelling echter – ten onrechte – niet beantwoord. Onder de hiervoor vermelde omstandigheden, daarbij de aard van de onbeantwoord gebleven vragen mede in aanmerking nemend – in het bijzonder de vragen 5 en 6 als vermeld in de brief van de inspecteur van 8 juni 2012 –, kan niet anders dan worden geconcludeerd dat de in artikel 27e, eerste lid, AWR, voorziene omkering en verzwaring van de bewijslast ter zake van de uitspraak op bezwaar betreffende de navorderingsaanslag van toepassing is.

4.7.2.

Voor zover belanghebbende heeft bedoeld dat dit anders zou zijn, omdat de onder 2.12, 2.13 en 2.14 vermelde vragenbrieven en de informatiebeschikking zijn geadresseerd aan [a-straat 1] [P] – in plaats van [a-straat 1] [Q] – en de informatiebeschikking is gericht aan [AX] – in plaats van aan [X] –, gaat het Hof hieraan voorbij, omdat belanghebbende ter zitting van het Hof heeft verklaard dat hij die stukken wel heeft ontvangen dat hij heeft beseft dat die stukken voor hem bestemd waren. Onder die omstandigheden komt het ongeopend retour zenden door belanghebbende van de enveloppen waarin zich de vragenbrieven en informatiebeschikking bevonden, voor diens rekening en risico.

Het hiervoor overwogene leidt ertoe dat is voldaan aan de sedert 1 juli 2011 geldende voorwaarden voor verzwaring en omkering van de bewijslast. Mitsdien dient belanghebbende ervan te doen blijken dat de uitspraak op het bezwaar tegen de navorderingsaanslag onjuist is. De vraag of belanghebbende de vereiste aangifte heeft gedaan, kan in het midden blijven.

*Het pensioenrecht*

4.8.1. Vaststaat dat belanghebbende op grond van de pensioenbrief van 1 december 1989 een recht op pensioen heeft verkregen en dat door [B] Service Beheer I B.V. ter zake van deze verplichting een pensioenreserve is gevormd. In dit verband geldt [B] Service Beheer I B.V. als een verzekeraar als bedoeld in artikel 19a, eerste lid, onderdeel d, van de Wet op de loonbelasting 1964 (hierna: Wet Lb).

4.8.2.

Niet in geschil is dat belanghebbende op het in de pensioenbrief voorziene tijdstip met pensioen is gegaan.

4.8.3.

Vaststaat voorts dat [B] Service Beheer I B.V., nadat belanghebbende de pensioengerechtigde leeftijd heeft bereikt, geen pensioenuitkeringen heeft gedaan dan wel daartoe een benodigd bedrag als koopsom heeft voldaan.

4.9.

Over de vraag of het recht op pensioen van belanghebbende is prijsgegeven dan wel onzuiver is geworden heeft de rechtbank – zonder toepassing van de ‘omkering van de bewijslast’ – het volgende overwogen:

“4.2.1. Verweerder stelt zich op het standpunt dat het toegezegde pensioen in het onderhavige jaar is prijsgegeven, hetgeen door eiser wordt weersproken. De rechtbank stelt vast dat op de balans van [B] Service Beheer I B.V. ultimo 2007 een pensioenvoorziening stond ten bedrage van € 668.505 en dat ultimo 2008 geen pensioenvoorziening meer op de balans voorkomt. De rechtbank kan eiser niet volgen in zijn betoog dat het pensioen niet is prijsgegeven. Eiser heeft, alhoewel daarnaar gevraagd ter zitting, geen verklaring gegeven waarom de pensioenvoorziening niet is vermeld in de eindbalans van de aangifte vennootschapsbelasting 2008 van [B] Service Beheer I B.V. In 2009 is de pensioenvoorziening evenmin op de fiscale balans opgenomen. Gesteld noch gebleken is dat sprake is van een vergissing. Ook het overleggen van de vennootschappelijke balans ultimo 2008 brengt de rechtbank niet tot een ander oordeel. Voor de fiscale positie is de fiscale balans en niet de vennootschappelijke balans bepalend en op de fiscale balans staat ultimo 2008 geen pensioenvoorziening meer.

4.2.2.

De rechtbank is gelet op het voorgaande van oordeel dat de pensioenaanspraak is prijsgegeven als bedoeld in artikel 19b, eerste lid, onderdeel c van de Wet LB. Eiser heeft in dat geval gesteld dat de pensioenaanspraak niet voor verwezenlijking vatbaar was en dat om die reden de pensioenaanspraak niet als loon uit vroegere dienstbetrekking kan worden aangemerkt. De rechtbank is van oordeel dat eiser, op wie voor deze stelling de bewijslast rust, niet aannemelijk heeft gemaakt dat de pensioenaanspraak niet meer voor verwezenlijking vatbaar was. De enkele stelling dat eiser in een procedure met de ING Bank is verwickeld en dat derdenbeslag is gelegd op vorderingen van [B] Service Beheer I B.V. is daartoe onvoldoende. Zo eiser hierin al gevolgd kan worden, wil dit naar het oordeel van de rechtbank nog niet zeggen dat de pensioenaanspraak niet meer voor verwezenlijking vatbaar was. De stelling van eiser dient derhalve te worden verworpen.

4.3.

Ook indien ervan wordt uitgegaan dat de pensioenaanspraak niet is prijsgegeven, dient deze in de LB te worden betrokken omdat de pensioenaanspraak onzuiver is geworden. Vaststaat immers dat eiser in het onderhavige jaar 65 is geworden en dat het pensioen is ingegaan. Het pensioen is echter na de pensioeningangsdatum niet uitgekeerd. Na de ingangsdatum heeft eiser geen werkzaamheden meer verricht in het kader van zijn dienstbetrekking, zodat ervan uit moet worden gegaan dat de dienstbetrekking op dat moment is geëindigd. Uitstel van pensioen is niet mogelijk wanneer de dienstbetrekking is geëindigd (artikel 18a, vierde lid, aanhef en onderdeel 2° van de Wet LB), zodat van een later ingegaan pensioen evenmin sprake kan zijn. Gelet op dit een en ander is de aanspraak ingevolge de pensioenregeling in het onderhavige jaar niet langer als zodanig aan te merken en dat de pensioenafsprak

onzuiver is geworden. Dit heeft geleid op het bepaalde in 19b, eerste lid, aanhef, onderdeel a en slot van de Wet LB, tot gevolg dat de pensioenaanspraak tot het loon van eiser dient te worden gerekend.”.

4.10.1.

In hoger beroep heeft belanghebbende aangevoerd dat het niet-voorkomen van een pensioenvoorziening op de fiscale balans van [B] Service Beheer I B.V. per 31 december 2008 op een abus berust. Dat blijkt ook uit de omstandigheid dat de balans per 31 december 2008 niet in evenwicht is en uit het voorkomen van een pensioenreservering op de vennootschappelijke balans 2008. Belanghebbende acht het buiten proportie om aan de opstelling in de fiscale balans het gevolg te verbinden dat sprake is van een afkoop van de pensioenverplichting.

4.10.2.

Daarnaast stelt belanghebbende dat het recht op pensioen niet onzuiver is geworden. Weliswaar zijn er vanaf het tijdstip waarop belanghebbende als de pensioengerechtigde 65 jaar is geworden geen pensioenuitkeringen gedaan, maar dat komt omdat dat niet mogelijk was, aangezien ING Bank in totaal € 635.292,30 van de rekening van [B] Service Beheer I B.V. heeft afgeboekt wegens uitwinning van een bankgarantie ten behoeve van SNS Bank van f 1.400.000. Belanghebbende verwijst in dit verband naar door hem overgelegde dagafschriften van een bij ING Bank aangehouden rekening van [B] Service Beheer I B.V. waaruit van de hiervoor bedoelde afboeking blijkt, alsmede naar de brief van ING Bank van 25 september 2006 (als vermeld onder 2.5) en de daarop gevolgde brieven van [B] Service Beheer I B.V. van 12 februari 2008 en van belanghebbende aan ING Bank en aan SNS Bank Securities (als vermeld onder 2.6) waarin tegen de afboekingen door ING Bank bezwaar is gemaakt. Na de afboeking door ING Bank van voormeld bedrag van € 635.292,30 beschikt [B] Service Beheer I B.V. niet meer over de middelen om aan de pensioenverplichting jegens belanghebbende te voldoen. Dit laatste blijkt volgens belanghebbende ook uit een verklaring van ING Bank aan de ontvanger van 31 maart 2008 dat [B] Service Beheer I B.V. niets van ING Bank te vorderen heeft en uit de brief van de ontvanger aan [B] Service Beheer I B.V. van 22 februari 2013.

4.10.3.

Volgens belanghebbende is de kans op succes van terugvordering door [B] Service Beheer I B.V. van het in 2006 door ING Bank van de rekening van [B] Service Beheer I B.V. afgeboekte bedrag zeer gering.

4.10.4.

Indien [B] Service Beheer I B.V. weer solvabel wordt, zal er alsnog pensioen worden uitgekeerd, aldus belanghebbende.

4.11.1.

De inspecteur gaat uit van de fiscale balans en constateert dat daarop de pensioenverplichting per 31 december 2008 is verdwenen en dat de pensioenverplichting, nu deze niet tot uitkering is gekomen dan wel is afgekocht, moet zijn prijsgegeven.

4.11.2.

De inspecteur constateert voorts dat per 31 december 2007 € 635.293 aan liquide middelen op de balans van [B] Service Beheer I B.V. stond en dat belanghebbende niet aannemelijk

heeft gemaakt dan wel ervan heeft doen blijken dat tussen die datum en de ingangsdatum van het pensioen (15 juli 2008) liquide middelen aan het vermogen van de vennootschap zijn onttrokken.

4.11.3. Indien de liquide middelen wel zouden zijn verdwenen, dan zou het pensioenrecht nog steeds voor verwezenlijking vatbaar zijn, omdat de waarde van de activa van [B] Service Beheer I B.V. daarvoor dan nog steeds voldoende verhaal zou bieden. [B] Service Beheer I B.V. zou bijvoorbeeld door middel van cessie steeds een gedeelte van de door belanghebbende gestelde vordering op (aanvankelijk) ING Bank aan belanghebbende kunnen doen toekomen. Aldus de inspecteur.

4.11.4. Voorts heeft de inspecteur betwist dat de vordering van [B] Service Beheer I B.V. op ING Bank die in 2006 zou zijn ontstaan niet meer voor de gestelde nominale waarde tot het vermogen van de pensioenvennootschap zou behoren. Daarnaast betwist de inspecteur dat het uitoefenen van de bankgarantie in 2006 door ING Bank voortvloeide uit een zakelijke verplichting daartoe van [B] Service Beheer B.V. Het zou hier zijn gegaan om een verplichting van belanghebbende die voor rekening van [B] Service Beheer I B.V. is gebracht en die derhalve zou hebben moeten leiden tot een in 2008 met de pensioenverplichting te verrekenen vordering van de vennootschap op belanghebbende.

4.11.5.

Subsidiair stelt de inspecteur dat ook indien de door belanghebbende gestelde vordering van [B] Service Beheer I B.V. op ING Bank onvolwaardig is, er nog € 26.765 aan middelen resteert en het pensioenrecht in zoverre nog voor verwezenlijking vatbaar was. Door onder deze omstandigheden niet tot uitkering van pensioen over te gaan dient de pensioenaanspraak op grond van artikel 19b Wet Lb in 2008 volledig te worden belast.

4.12.1.

Gelet op hetgeen hieromtrent in de bij de Kamer van Koophandel gedeponeerde jaarstukken is vermeld, gezien ook in samenhang met de disbalans tussen activa en passiva per 31 december 2008 in de fiscale jaarstukken, zal het Hof, anders dan de rechtbank heeft geoordeeld, derhalve bij de beoordeling van de stellingen van partijen ervan uitgaan dat belanghebbende heeft doen blijken dat de pensioenverplichting per 31 december 2008 nog bestond en dat deze – kennelijk per abuis – per die datum ten onrechte niet meer op de fiscale balans van [B] Service Beheer I B.V. was opgenomen.

4.12.2.

Nu vaststaat dat in afwijking van de pensioenovereenkomst door [B] Service Beheer I B.V. aan belanghebbende geen pensioenuitkeringen zijn gedaan en daartoe ook niet een bedrag als koopsom is voldaan, doet zich een situatie voor die onder het bereik valt van artikel 19b, eerste lid, aanhef, onderdeel a en slot, Wet Lb, welke bepaling – voor zover van belang – als volgt luidt:

“Ingeval op enig tijdstip:

a. een aanspraak ingevolge een pensioenregeling niet langer als zodanig is aan te merken; (...)

wordt op het onmiddellijk daaraan voorafgaande tijdstip de aanspraak aangemerkt als loon uit een vroegere dienstbetrekking van de werknemer of gewezen werknemer (...)."

Blijkens de parlementaire geschiedenis is hierbij gedacht aan het verrichten van een handeling in afwijking van de voorwaarden waaronder de aanspraak op pensioen is vrijgesteld (Kamerstukken II 1994/95, nr. 3, p. 23).

#### 4.12.3.

Naar het oordeel van het Hof heeft de rechtbank op de in onderdeel 4.3 van haar uitspraak vermelde gronden terecht geoordeeld dat de pensioenaanspraak onzuiver is geworden. Op grond van het bepaalde in artikel 18a, vierde lid, aanhef en onderdeel 2°, in verbinding met artikel 19, eerste lid, aanhef, onderdeel a en slot Wet Lb, heeft dit tot gevolg dat de pensioenaanspraak op het tijdstip onmiddellijk aan de in de pensioenbrief voorziene ingangsdatum van het pensioen, te weten 12 juli 2008, tot het loon van eiser dient te worden gerekend.

#### 4.12.4.

Tegenover de gemotiveerde betwisting door de inspecteur heeft het op de weg van belanghebbende gelegen bewijs te leveren van zijn stelling dat [B] Service Beheer I B.V. in 2008 niet meer over de middelen beschikte om aan haar pensioenverplichting te voldoen. In dit verband moet op grond van de tekst van de bankgarantie als vermeld in de brief van belanghebbende aan ING Bank van 12 februari 2008 worden getwijfeld aan de zakelijkheid van die bankgarantie respectievelijk de daaruit voortvloeiende afboeking. Op voorhand valt immers niet goed in te zien welk belang [B] Service Beheer I B.V. had bij een garantstelling ter zake van verplichtingen die voor rekening en risico van [BX] dan wel belanghebbende waren aangegaan. Meer in het bijzonder heeft het op de weg van belanghebbende gelegen om opheldering te geven over de achtergronden van de afboeking door ING Bank van € 635.292,30 van de rekening van [B] Service Beheer I B.V. Deze opheldering heeft belanghebbende evenwel niet – ook niet beoordeeld naar het criterium 'aannemelijk maken' – verstrekt.

#### 4.12.5.

De hiervoor bedoelde twijfel is ter zitting van het Hof eerder versterkt dan weggenomen. Desgevraagd heeft belanghebbende verklaard:

"Het in de jaarstukken ingevulde bedrag bij 'liquide middelen' heeft betrekking op de vordering op de ING. In de aangifte is het bedrag vermeld in het vakje bij 'Liquide middelen' maar ik heb het daar met de pen omschreven als 'Vorderingen'. Ik wist niet waar ik die vordering moest onderbrengen in de aangifte, daarom heb ik het zo gedaan. De verjaring van die vordering is door mij gestuit; ik heb daartoe een aparte stuitingsbrief verzonden. Ik heb nog geen actie ondernomen om de vordering op te eisen; ik heb nog tot 9 juni van dit jaar de tijd om een advocaat in de arm te nemen. De kwestie is ontstaan in verband met een door [B] Service Beheer 1 B.V. aan FBS verstrekte bankgarantie ten behoeve van het op naam van mijn zoon handelen in opties en aandelen. Ik wilde zelf gaan handelen, maar niet onder mijn naam. De naam van mijn zoon is slechts op papier gebruikt, mijn zoon heeft nooit gehandeld. Het uitwinnen van die garantie door FBS had nooit mogen gebeuren, er waren geen

kredietovereenkomsten. U vraagt zich af of dan niet FBS had moeten worden aangesproken in plaats van ING. ING had daar niet aan mogen meewerken. U vraagt voorts of deze hele gang van zaken niet meebrengt dat [B] Service Beheer 1 B.V. een vordering krijgt op mij in mijn hoedanigheid van aandeelhouder. Er was voor deze B.V. immers geen zakelijke reden om zich garant te stellen. Ik antwoord daarop dat ik mij er niet verder in verdiept heb en dat ik dat ook niet zo naar boven kan halen.”

4.12.6.

In dit beeld past de omstandigheid dat belanghebbende weliswaar heeft gesteld dat ING Bank in 2006 ten onrechte € 635.292,30 van de rekening van [B] Service Beheer I B.V. heeft afgeboekt – belanghebbende spreekt in dit verband van ‘confiscatie’ – , maar dat, op enkele brieven na, uit de stukken nauwelijks enig verzet tegen die afboeking aannemelijk is geworden, laat staan dat belanghebbende daarvan heeft doen blijken.

4.13.1.

Belanghebbende heeft voorts gesteld dat voor het jaar 2008 niet kan worden vastgesteld dat niet is voldaan aan de (voorwaarden van de) pensioenovereenkomst, omdat [B] Service Beheer I B.V. voor het voldoen aan die voorwaarden een redelijke termijn moet worden gegund vanaf het tijdstip waarop belanghebbende de pensioengerechtigde leeftijd heeft bereikt; die termijn was volgens belanghebbende in 2008 nog niet verlopen.

De inspecteur heeft dit standpunt van belanghebbende betwist. Volgens hem ontbreekt de mogelijkheid om binnen een redelijke termijn van zes maanden de pensioenverplichting onder te brengen bij een verzekeraar in dit geval betekenis, omdat [B] Service Beheer I B.V. op geen enkel moment een reële intentie daartoe heeft gehad.

4.13.2

Het Hof verwerpt het standpunt van belanghebbende, omdat [B] Service Beheer I B.V. op 31 december 2008 voldoende gelegenheid heeft gehad om een begin van uitvoering te geven aan de op haar rustende pensioenverplichting en omdat de gang van zaken na het op 12 juli 2008 bereiken van de pensioeningangsdatum geen enkele aanwijzing oplevert dat de vennootschap in de periode gelegen tussen de pensioeningangsdatum (12 juli 2008) en 31 december 2008 op enig moment de intentie heeft gehad om de pensioenuitkeringen binnen een redelijke termijn na de pensioeningangsdatum te laten ingaan. Het Hof neemt hierbij in aanmerking dat noch gedurende 2008, noch daarna, is gebleken van enig initiatief om tot uitvoering van de uit de pensioenbrief voortvloeiende verplichtingen over te gaan. Het standpunt van belanghebbende dat het onzuiver worden van het pensioen pas na afloop van zes maanden na de pensioeningangsdatum (in casu: per 1 februari 2009) mag worden gedaan, wordt gelet op deze omstandigheden verworpen.

4.14.

Voor zover al artikel 19b, eerste lid, onderdeel a, Wet Lb in samenhang met het waarderingsvoorschrift van artikel 18 Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001 (Uitv.reg. Lb) daarvoor ruimte laat, verwerpt het Hof derhalve het verweer van belanghebbende dat [B] Service Beheer I B.V. niet aan de pensioenregeling kon voldoen dan wel dat dit voor het jaar 2008 nog niet zou zijn vast te stellen. Nu belanghebbende ook overigens geen reden heeft aangevoerd op grond waarvan zou zijn te verklaren waarom de pensioenregeling in 2008 niet

tot uitkering is gekomen, concludeert het Hof dat sprake is van een zogenoemd onzuivere pensioenregeling.

4.15.

Partijen zijn het erover eens dat indien het Hof oordeelt dat sprake is van een onzuivere pensioenregeling, gelet op de eerste zin van de pensioenbrief, in samenhang met artikel 18 Uitv.reg. Lb, het alsdan op de voet van artikel 19b, eerste lid, wet Lb bij belanghebbende in aanmerking te nemen inkomen uit werk en woning (loon uit vroegere dienstbetrekking) gelijk is aan het bedrag dat daarvoor door [B] Service Beheer I B.V. is gereserveerd, te weten € 668.505. Dit betekent dat de bijtelling van de inspecteur met € 296.272 (= € 964.777 -/- € 668.505) moet worden verminderd.

*Heffingsrente en revisierente*

4.16. Nu wat betreft de revisierente en de heffingsrente geen afzonderlijke bezwaren zijn aangevoerd, dienen deze te worden verminderd overeenkomstig de hiervoor vermelde vermindering van de navorderingsaanslag.

*Vergrijpboete*

4.17. Met betrekking tot de vergrijpboete heeft de rechtbank het volgende overwogen:

“4.6.1. Verweerder heeft aan eiser een vergrijpboete opgelegd van 25% en stelt daarbij dat sprake is van grove schuld van eiser. Naar vaste jurisprudentie dient onder grove schuld te worden verstaan een in laakbaarheid aan opzet grenzende mate van verwijtbaarheid en omvat het begrip grove schuld mede grove onachtzaamheid. Ingevolge het tweede lid van §25 van het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst legt de inspecteur in geval van grove schuld een vergrijpboete op van 25%.

4.6.2.

De rechtbank acht aannemelijk dat het aan grove schuld van eiser is te wijten dat aanvankelijk te weinig ib/pvv 2008 is geheven met betrekking tot zijn pensioenaanspraak. De pensioenverplichting stond ultimo 2008 niet meer op de balans van [B] Service Beheer I B.V. en eiser had, als directeur en tevens groot aandeelhouder van deze vennootschap, moeten beseffen dat dit fiscale consequenties heeft. Het niet meer vermelden van een pensioenverplichting op de fiscale balans, zonder daar fiscale gevolgen aan te verbinden is naar het oordeel van de rechtbank te wijten aan een ernstige onachtzaamheid van de zijde van eiser.”

4.18.

In hoger beroep heeft belanghebbende gesteld dat er geen sprake is van grove schuld aan de hem verweten gedraging. Waar het betreft het niet meer op de balans vermelden van de pensioenverplichting betreft het een gedraging van [B] Service Beheer I B.V. die zich in 2009 – bij het opstellen van de aangifte vennootschapsbelasting 2008 – heeft voorgedaan.

4.19.

De inspecteur heeft onder meer aangevoerd dat belanghebbende vanaf het tot stand komen van de brief tot het bereiken van de pensioeningangsdatum bij alle handelingen die het pensioen betreffen en bij het doen van aangifte voor hemzelf en voor [B] Service Beheer I



B.V. betrokken is geweest. Belanghebbende is als bestuurder van de vennootschap, als aandeelhouder en in privé goed op de hoogte van de wijze waarop de pensioenverplichting in de aangiften is verwerkt.

4.20.1.

Bij de beoordeling van de opgelegde vergrijpboete neemt het Hof als uitgangspunt dat de pensioenregeling in 2008 'onzuiver' is geworden (als bedoeld in artikel 19b, eerste lid, Wet Lb), alsmede al hetgeen daaromtrent hiervoor is overwogen. Daarvan uitgaande is buiten twijfel dat dan de in artikel 19b Wet Lb in samenhang met artikel 18 Uitv. Reg. Lb voorziene sanctie van toepassing is die inhoudt dat de pensioenaanspraak in 2008 tot het inkomen uit werk en woning van belanghebbende moet worden gerekend. Desalniettemin heeft belanghebbende voor het jaar 2008 aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen gedaan alsof er in dit opzicht niets aan de hand was.

4.20.2.

Het Hof acht het aannemelijk dat belanghebbende, zoals de inspecteur heeft gesteld, op de hoogte was van de gang van zaken rond de pensioenovereenkomst en de uitvoering daarvan. Tevens is, onder meer op grond van de brief van belanghebbende aan ING Bank van 25 februari 2008, aannemelijk te achten dat dit ook geldt voor de achtergronden van de garantstelling die in 2006 door ING Bank is ingeroepen.

4.20.3.

Door onder deze omstandigheden aangifte te doen alsof sprake was van een zuivere pensioenregeling en de inspecteur daarmee in het ongewisse te laten omtrent de vraag of dat, gegeven de bijzonderheden van de casus, een juist standpunt is, is het naar het oordeel van het Hof ten minste sprake geweest van een grove onachtzaamheid bij het doen van de aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 2008. Dit betekent dat het aan grove schuld van belanghebbende is te wijten dat met het opleggen van de aanslag te weinig belasting is geheven. Op deze gronden acht het Hof een boete van 25% van het bedrag van de navorderingsaanslag passend en geboden. De door belanghebbende aangevoerde disculpatiegrond – dat hij niet anders kón handelen – wordt verworpen. In de eerste plaats is niet aannemelijk dat een situatie van (financiële) overmacht bestond, en voorts weegt mee dat belanghebbende geen gebruik heeft gemaakt van de – voor de hand liggende – mogelijkheid om alvorens de aangifte in te dienen de door hem ervaren problematiek aan de inspecteur voor te leggen.

4.20.4.

Voor een vermindering van het boetepercentage vanwege de omstandigheid dat het Hof de zogenoemde omkering van de bewijslast van toepassing acht, ziet het Hof geen grond.

*Slotsom*

4.21.

De slotsom is dat het hoger beroep gegrond is. De uitspraak van de rechtbank dient te worden vernietigd, evenals de uitspraken op bezwaar. Doende wat de rechtbank had behoren te doen, zal het Hof de navorderingsaanslag verminderen tot een te berekenen naar een inkomen uit werk en woning van € 676.784 (= € 973.056 -/- € 296.272), met dienover-eenkomstige vermindering van de vergrijpboete van 25% van het bedrag van de navorderingsaanslag, de heffingsrente en de revisierente.

## **5Kosten**

Het Hof acht termen aanwezig voor een kostenveroordeling op de voet van artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht. De voor vergoeding in aanmerking komende kosten zijn opgenomen in artikel 1 van het Besluit proceskosten bestuursrecht (het Besluit)

Voor het onderhavige geval zijn dat (a) in eerste aanleg en in hoger beroep de in artikel 1, onderdeel c, Besluit vermelde reiskosten, en (b) in hoger beroep de in artikel 1, onderdeel a, Besluit vermelde kosten van door een derde beroepsmatige verleende rechtsbijstand:

a. ingevolge artikel 2, eerste lid, aanhef en onderdeel c, van het Besluit wordt het bedrag van deze kosten vastgesteld op de voor het bijwonen van het onderzoek ter zitting gemaakte reiskosten per openbaar vervoer tweede klasse, [Z]-Haarlem en [Z]Amsterdam v.v.: 2 x de reiskosten van belanghebbende, berekend op respectievelijk € [..], in totaal € 17,74.

b. Ingevolge artikel 2, eerste lid, aanhef en onderdeel a, Besluit stelt het Hof het bedrag van deze kosten overeenkomstig het in de bijlage bij het Besluit opgenomen tarief: 1 (proceshandelingen: verschijnen gemachtigde ter zitting) x € 487 x 1,5 (wegingsfactor) = € 730,50.

## **6Beslissing**

Het Hof:

- vernietigt de uitspraak van de rechtbank;
- verklaart het beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraken op bezwaar;
- vermindert de navorderingsaanslag tot een berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 676.784;
- bepaalt dat de heffingsrente en de revisierente overeenkomstig de vermindering van de navorderingsaanslag worden vermindert;
- stelt de vergrijpboete vast op 25% van het bedrag van de navorderingsaanslag;
- veroordeelt de inspecteur in de proceskosten van belanghebbende tot een bedrag van € 748,24; en
- gelast de inspecteur aan belanghebbende het betaalde griffierecht ad € 42 (beroep bij de rechtbank) en € 118 (hoger beroep bij het Hof), in totaal € 160 te vergoeden.

De uitspraak is gedaan door mrs. J. den Boer, voorzitter, E.A.G. van der Ouderaa en H.E. Kostense, leden van de belastingkamer, in tegenwoordigheid van mr. E.G. van der Laan als griffier. De beslissing is op 10 juli 2014 in het openbaar uitgesproken. De griffier is verhinderd de uitspraak mede te ondertekenen.

Tegen deze uitspraak kan binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie worden ingesteld bij de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer), Postbus 20303, 2500 EH Den Haag. Daarbij moet het volgende in acht worden genomen:

1. bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak overgelegd.
2. het beroepschrift moet ondertekend zijn en ten minste het volgende vermelden:
  - a. de naam en het adres van de indiener;

- b. een dagtekening;
- c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;
- d. de gronden van het beroep in cassatie.

Voor het instellen van beroep in cassatie is griffierecht verschuldigd. Na het instellen van beroep in cassatie ontvangt de indiener een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad.

In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad verzocht worden om de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.