

ECLI:NL:GHAMS:2007:BA9922

Instantie	Gerechtshof Amsterdam
Datum uitspraak	23-05-2007
Datum publicatie	24-07-2007
Zaaknummer	04/04163, 04/04164 en 04/04165
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	Het Hof oordeelt dat ter zake van de uitgaven die in de uitspraken 04/04578, 04/04857 en 04/04166 als niet aftrekbaar zijn geoordeeld sprake is van een uitdeling door X BV aan de digra waarover dividendbelasting had moeten worden ingehouden. Belanghebbende heeft bij de aankoop van die auto's tevens (maar op grond van het BUA ten onrechte voorbelasting in aftrek gebracht (de BTW-uitdeling). Deze uitdeling is door het Hof in goede justitie vastgesteld op 90% van de op de auto's betrekking hebbende voorbelasting.
Wetsverwijzingen	Wet op de dividendbelasting 1965 3
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl

Uitspraak

GERECHTSHOF TE AMSTERDAM

Derde Meervoudige Belastingkamer

UITSPRAAK

op de beroepen van Mr X Holding B.V. te Z, belanghebbende,

tegen

uitspraken van de Inspecteur van de Belastingdienst P, de inspecteur.

1. Loop van het geding

1.1. Van belanghebbende zijn ter griffie drie beroepschriften ontvangen op 21 oktober 2004 gericht tegen drie uitspraken van de inspecteur met dagtekening 13 september 2004 betreffende de naheffingsaanslagen in de dividendbelasting voor de jaren 1997, 1998 en 1999, welke beroepschriften zijn ingeschreven met als kenmerk respectievelijk 04/04163, 04/04165 en 04/04164 en zijn aangevuld bij brieven van 22 december 2004.

1.2. De naheffingsaanslag voor het jaar 1997 beloopt f.13.451, die voor het jaar 1998 f.164.251 en die voor het jaar 1999 f.1.550.120. Bij de bestreden uitspraken zijn de naheffingsaanslagen gehandhaafd.

1.3. De beroepen strekken tot vernietiging van de bestreden uitspraken en, primair, tot vernietiging, subsidiair vermindering, van de naheffingsaanslagen.

1.4. De inspecteur heeft verweerschriften ingediend en concludeert uiteindelijk, naar het Hof begrijpt:

- voor 1997 tot vernietiging van de naheffingsaanslag;
- voor 1998 tot vermindering van de naheffingsaanslag met inachtneming van de nadere berekening in het verweerschrift en de nadere conclusie ter zitting van 15 februari 2007;
- voor 1999 tot vermindering van de naheffingsaanslag tot f.711.783.

1.5. Ter zitting van 26 april 2006 zijn verschenen [] Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt, waarvan een afschrift aan deze uitspraak is gehecht.

Ter zitting zijn tevens behandeld de beroepen van belanghebbende betreffende de aanslagen vennootschapsbelasting voor de jaren 1997, 1998 en 1999.

Hetgeen in de onderhavige zaken is aangevoerd geldt ook voor voormelde procedures en omgekeerd.

1.6. Op verzoek van het Hof, gedaan bij brief van 19 januari 2007, hebben partijen schriftelijk inlichtingen verstrekt; belanghebbende bij brief van 7 februari 2007 en belanghebbende bij brief van 8 februari 2007.

1.7. De behandeling van de beroepen is voortgezet ter zitting van 15 februari 2007. Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt, waarvan een afschrift aan deze uitspraak is gehecht.

2. Tussen partijen vaststaande feiten

2.1. Belanghebbende is op [] 1994 opgericht. De aandelen van belanghebbende zijn in handen van X. Met ingang van 19 maart 1997 vormt belanghebbende een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting met X B.V. (hierna: de werkmaatschappij). In artikel 2, eerste lid, aanhef en onderdeel c, en tweede lid, van de statuten van belanghebbende is onder meer vermeld dat zij de (groot)handel alsmede de im- en export van roerende zaken in het algemeen ten doel heeft en dat zij binnen haar doel al datgene kan verrichten wat met dit doel in de ruimste zin verband houdt.

2.2. X is bij belanghebbende in dienstbetrekking werkzaam. Bijlage 10 bij het verweerschrift is een kopie van de betreffende arbeidsovereenkomst welke op 29 april 1997 is ondertekend. Hierin is onder meer het volgende bepaald, waarbij belanghebbende wordt aangeduid als de B.V. en X als de werknemer.

Overwegende

- dat de werknemer op 9 december 1994 als directeur is benoemd van de B.V.;
- dat partijen de tussen hen geldende verhouding op dit moment schriftelijk wensen vast te leggen;

komen het volgende overeen:

Artikel 1, Dienstverband voor onbepaalde tijd

De werknemer is bij de B.V. in dienst als directeur.

Het dienst verband is aangegaan voor onbepaalde tijd en is aangevangen op 9 december 1994.

(....)

Artikel 3, Pensioen

De B.V. kent aan de werknemer een pensioen toe overeenkomstig de in bijgaande pensioenbrief vervatte bepalingen.

Artikel 6, Auto

De B.V. stelt een auto ter beschikking, welke de werknemer slechts beperkt voor privé-doeleinden mag gebruiken.

(.....)

2.3. Belanghebbende stelt in het kader van een managementovereenkomst, welke niet schriftelijk is vastgelegd, haar werknemer ter beschikking van de werkmaatschappij.

De werkmaatschappij oefent een advocatenpraktijk uit. X voert de directie over de werkmaatschappij.

2.4. Op 10 juli 2001 is bij belanghebbende en haar werkmaatschappij een boekenonderzoek ingesteld waarvan een rapport is uitgebracht met dagtekening 13 november 2002; een kopie van dit rapport bevindt zich als bijlage 4 bij de verweerschriften. Onderzocht zijn de aangiften vennootschapsbelasting voor de jaren 1997 tot en met 1999, de aangiften omzetbelasting over het tijdvak 1 januari 1997 tot en met 31 december 1999 en de aangiften loonbelasting voor het tijdvak 1 januari 1997 tot en met 31 december 1999 c.q. 31 december 2001. Met betrekking tot de aangiften vennootschapsbelasting is het boekenonderzoek beperkt tot de pensioenvoorziening, de rekening-courantverhouding met de directeur/aandeelhouder, de dubieuze debiteuren/voorschotten/onderhanden werk en de autokosten inclusief de afschrijvingen en boekverliezen.

2.5. In voormeld rapport van het boekenonderzoek is onder meer het volgende vermeld.

3.1.1 Autos en overige transportmiddelen

De boekwaarden van de op de balansen voorkomende personenautos bedragen volgens de jaarrekeningen respectievelijk:

31-12-1997 f. 345.767

31-12-1998 f.1.413.147

31-12-1999 f.2.626.994

Voor een specificatie verwijs ik naar de bij dit rapport gevoegde bijlagen 1, 2 en 3.

(.....)

Autos met factuur op privénaam

Onder de 41 personenautos die in de periode 1997 t/m 1999 voorkomen in de administratie van (FE) X Holding B.V. komen diverse autos voor die volgens de aankoopnota en kentekenregistratie bij de Rijksdienst wegverkeer zijn aan te merken als privé-autos van de directeur-groootaandeelhouder X en/of zijn toenmalige echtgenote mw. Y.

(.....)

Ik corrigeer de zakelijk geboekte kosten (afschrijvingen en boekverliezen) van deze autos. (.....)

Tevens stel ik mij op het standpunt dat tot bovenstaande bedragen sprake is van een uitdeling.

(....)

P.M.: Gezien het grote aantal mutaties in het autopark gedurende de controleperiode heb ik mij beperkt tot het corrigeren van de niet acceptabele afschrijvingskosten c.q. boekverliezen op de autos gedurende

1997-1999 en is enkel de balanswaarde autos op de eindbalans 1999 (einde controleperiode) aangepast.

(.....)

In de loop van de controleperiode 1997-1999 is het aantal personenautos waarvan de kosten ten laste van de B.V. komen sterk toegenomen. De accountant heeft ook (voorlopige) cijfers over 2000 en 2001 verstrekt en daarmee kan het volgende verloop van de boekverliezen c.q. afschrijvingskosten over de jaren 1997 tot en met 2001 worden weergegeven:

1997 f. 57.923

1998 f. 897.786

1999 f. 1.793.007

2000 f. 951.786

2001 f. 490.459

(.....)

Vrijwel zonder uitzondering worden er op alle autos zeer grote verliezen geleden. (...) De nagenoeg nieuwe autos worden doorgaans binnen enkele maanden weer verkocht c.q. ingeruild bij de autodealers.

(.....)

De vele autos binnen de B.V. zijn aangeschaft o.g.v. de persoonlijke voorkeur van de aandeelhouder dhX. Zoals al eerder in procedures aangevoerd is door X is hij een groot liefhebber van autos. (...) Behoudens twee autos voor algemeen gebruik (beide Citroëns) en de Opel met kenteken ..-..-.. .. stonden alle autos enkel de directeur-grootaandeelhouder ter beschikking.

Ik accepteer (buiten de twee Citroëns en Opel) enkel de met de volgende autos samenhangende kosten:

-BMW 750 (...) eigendom van 22-12-1995 tot 20-07-1998 catalogusprijs f.268.800

-Bentley Azure (...) eigendom v.a. 20-07-1998 met aankoopprijs f.646.653 (f.724.999 incl. OB)

(.....)

Voor de berekening van de uitdeling moet (...) nog rekening worden gehouden met de ten onrechte geclaimde voordruk omzetbelasting over deze autos bij de Holding.

De geclaimde omzetbelasting over deze niet te accepteren autos bedraagt in de gecontroleerde jaren f.24.229, f.83.249 en f.776.934.

(.....)

Verder moet voor de berekening van de uitdeling ook rekening worden gehouden met de in hoofdstuk 4.1 niet geaccepteerde wegenbelasting- en verzekeringskosten betreffende de niet geaccepteerde autos. Het gaat hier om een bedrag van f.31.495 in 1999.

Aangezien er sprake is van een netto-uitdeling bereken ik de verschuldigde dividendbelasting op 33,3% van de totaalbedragen en derhalve op:

1997 f.13.451 ()

1998 f.164.251 ()

1999 f.1.550.120 ()

Derhalve (meer) te betalen dividendbelasting/minder vermogen per

31-12-1997 f. 13.451

31-12-1998 f. 177.702

31-12-1999 f.1.727.822

(.....)

3.1.2. Afschrijving vervoermiddelen c.q. boekverliezen

Bij aanvang van het boekenonderzoek (10 juli 2001) ontbraken onder andere de aansluitingsberekeningen met betrekking tot de afschrijvingskosten en boekverliezen. (.....) Het aangegeven boekverlies van f.660.961 was bij nader inzien f.320.184.

(.....)

Per saldo is er f.340.777 minder boekverlies in aanmerking te nemen.

(.....)

Met betrekking tot de wel geaccepteerde personenautos stel ik het volgende:

Ik volg de afschrijvingen met betrekking tot de Citroën (auto voor algemeen gebruik kantoorpersoneel) gezien de zeer geringe aankoopkosten van f.4.500.

De afschrijving op de Opel (...) die ter beschikking stond van werknemer (...) bepaal ik in 1999 op f.2.575 (...) in plaats van f.4.291.

De afschrijving op de Bentley (...) die ter beschikking stond van X bepaal ik in 1998 op f.58.199 (...) in plaats van de opgevoerde f.96.998. In 1999 wordt de afschrijving f.116.398 (...) in plaats van f.193.996.

(.....)

Correctie minder afschrijvingskosten en meer winst 1998 f.38.799.

Correctie minder afschrijvingskosten en meer winst 1999 f.79.314.

(.....)

3.4.1. Pensioenverplichtingen in eigen beheer

De in de aangiften 1997-1999 opgevoerde pensioenverplichtingen per 31 december kunnen niet gevolgd worden.

(.....)

Onder anderen wordt gezien het incidentele karakter van de salarisverhoging van dhr. X in 1999 met deze verhoging geen rekening gehouden. Volgens de op 29 april 1997 getekende arbeidsovereenkomst bedraagt het salaris van dhr. X met ingang van 1 januari 1997 f.19.200 bruto per maand inclusief 8% vakantiegeld. Uit de notulen van de buitengewone algemene vergadering van aandeelhouders d.d. 5 juli 1999 blijkt dat het salaris met terugwerkende kracht tot 1 januari 1999 is vastgesteld op f.31.250 per maand inclusief 8% vakantiegeld. De notulen van de buitengewone algemene vergadering van aandeelhouders d.d. 17 januari 2000 stellen het salaris per 1 januari 2000 weer lager vast op f.25.000 per maand (inclusief vakantiegeld).

Vanaf juni 2000 gaat het salaris dan verder terug tot f.18.750 per maand (inclusief vakantiegeld) zodat binnen één jaar het salaris uiteindelijk lager is dan het salarisoniveau 1997/1998.

(.....)

Correctie meer pensioenlasten 1997 f.60.478

Correctie minder pensioenlasten 1998 f.25.371

Correctie minder pensioenlasten 1999 f.117.827.

(.....)

3.4.3. Voorschotten

Volgens de aangiften bedragen de balansposities Voorschotten:

31-12-1997 f.2.816.620

31-12-1998 f.2.886.859

31-12-1999 f. 340.000

Ook met betrekking tot deze post is herhaaldelijk gevraagd om een specificatie. Deze kon men niet tonen. In zijn brief van 19 september 2001 schrijft belastingplichtige over de gang van zaken met betrekking tot deze post het volgende.

Zoals gebruikelijk in de advocatuur worden de werkzaamheden meestal gedeclareerd middels voorschotdeclaraties en na het afsluiten van de zaak afgerekend op basis van de werkelijk bestede tijd. Soms wordt een vast honorarium overeengekomen.

In de jaren 1994 en 1995 werden de voorschotdeclaraties c.q. de vaste honorariumdeclaraties geboekt als vooruitontvangen omzet omdat daar eerst nog werkzaamheden voor verricht moesten worden. Pas bij het afsluiten van een zaak, als de afrekening opgemaakt werd, is de omzet ten gunste van het resultaat gebracht. Zo ook bij een vast honorariumovereenkomst. Bij het samenstellen van de jaarrekening over 1994 en 1995 heeft de voorganger van het huidige accountantskantoor niet een deel van de vooruitontvangen voorschotten vrij laten vallen ten gunste van de omzet wegens inmiddels daarvoor verrichte werkzaamheden.

Vanaf 1996 is de systematiek van boeken in die zin gewijzigd, dat de verzonden declaraties direct als omzet geboekt worden en als zodanig ten gunste van het resultaat over het betreffende jaar gekomen zijn. Bij het samenstellen van de jaarrekening heeft echter over het jaar 1999 een beoordeling plaatsgevonden met betrekking tot de hoogte van de nog steeds gepassiveerde oude post vooruitontvangen omzet. Reden hiervoor was dat de voorziening niet afliep en dat er ook een relatief groot bedrag aan debiteuren was blijven staan. Ook bij het huidige boekingssysteem is er sprake van een bedrag aan vooruitontvangen omzet, omdat ook nu voor een deel van het voorschot c.q. het vaste honorarium nog werkzaamheden verricht moeten worden. Dit bleek echter voor een geringer bedrag nodig te zijn dan er was gepassiveerd, onder meer als gevolg van een aanzienlijk teruglopende omzet na september 1998. Het is niet mogelijk om nu achteraf, vast te stellen of, en zo ja, welk gedeelte van het in 1999 vrijgefallen bedrag ten gunste van oudere jaren had moeten komen. () Het is onmogelijk om alle dossiers van de afgelopen () jaren te beoordelen op tijdstip c.q. jaar van uitvoering van de werkzaamheden ()

In een reactie d.d. 6 november 2001 () schreef men dat Het per 31 december 1997 () gepassiveerde bedrag aan voorschotten bestaat uit voorschotten die gedeclareerd zijn in de periode augustus 1994 tot en

met december 1995.

()

Het belang is een bedrag aan heffingsrente van ongeveer f.50.000.

In zijn brief van 18 januari 2002 () schrijft [belanghebbende]: Geheel subsidiair doe ik U bijgaand een berekening toekomen, (). ()

Ik kan de berekening waarbij ook het onderhanden werk al in 1997 wordt gecorrigeerd wel volgen. () Ik kom dan tot de volgende correcties:

Correctie () meer winst 1997 f.1.977.620

Correctie () minder winst 1998 f.5.761

Correctie () minder winst 1999 f.1.971.859.

()

9 Overzicht correcties

9.1 Vennootschapsbelasting ()

() 1999

()

Gecorrigeerd belastbaar bedrag () f 1.596.142

()

10 Slotopmerkingen

Met betrekking tot de vennootschapsbelasting 1999 zal ik mede met het oog op de wettelijke termijnen waarbinnen aanslagen moeten zijn opgelegd overgaan tot regeling. Gezien het verweer van belastingplichtige tegen de correctie voorschotten zal ik ter behoud van rechten f 1.971.859 bijtellen bij het in dit rapport genoemde gecorrigeerde bedrag.

2.6. Voor het jaar 1997 stonden na te vermelden autos als bedrijfsmiddel op de balans van de werkmaatschappij:

- Citroën met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.2.553 en een boekwaarde ultimo 1997 van f.709. Deze auto stond aan het personeel ter beschikking.

- BMW met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.228.411 en een boekwaarde ultimo 1997 van f.146.183. Deze auto stond X ter beschikking.

Voor het jaar 1998 zijn nagemelde autos als bedrijfsmiddel in de administratie van de werkmaatschappij opgenomen:

- Citroën met kenteken ..-.-.. welke ter beschikking stond van het personeel; deze auto is in 1998 verkocht.

- BMW met kenteken ..-.-.. welke ter beschikking stond van X; deze auto is op 20 juli 1998 met een boekverlies van f.26.918 verkocht.

- Citroën met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.4.500 waarop in 1998 f.610 is afgeschreven. Deze auto stond ter beschikking van het personeel.

Voor het jaar 1999 stond nagenoemde auto als bedrijfsmiddel op de balans van de werkmaatschappij:

- Citroën met kenteken ..-.-.. waarop in 1999 f.1.000 is afgeschreven en die ter beschikking stond van het personeel.

2.7.1. Voor het jaar 1997 zijn de volgende autos in de administratie van belanghebbende opgenomen:

- Bentley met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.115.000 welke in 1997 is verkocht en waarbij geen boekwinst of verlies werd gerealiseerd. Deze auto stond ter beschikking van X.

- Aston Martin met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.215.270 waarop in 1997 f.16.125 is afgeschreven; de boekwaarde ultimo 1997 bedroeg f.198.875. De auto stond X ter beschikking.

2.7.2. Voor het jaar 1998 zijn nagemelde autos waarvan het kenteken (volgens de Rijksdienst voor het wegverkeer) en de aankoopfactuur op naam van de aandeelhouder of zijn partner zijn gesteld in de administratie van belanghebbende opgenomen:

- Audi met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.241.525 waarop in 1998 niet is afgeschreven. De auto is op 21 augustus 1998 verkocht voor f.189.500; het boekverlies beliep f.52.025. In de administratie heeft belanghebbende f.241.525 als boekverlies verantwoord.

De auto stond ter beschikking van X.

- Volkswagen met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.60.975 waarop in 1998 niet is afgeschreven en die op 25 augustus 1998 is verkocht voor f.64.917. De auto stond ter beschikking van X.

- BMW met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.97.659 waarop in 1998 f.12.207 is afgeschreven. Deze auto stond ter beschikking van X.

- Porsche met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.200.000 waarop in 1998 f.5.000 is afgeschreven en die ter beschikking stond van X.

- Porsche met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.190.000 waarop in 1998 niet is afgeschreven en die ter beschikking stond van X.

In de administratie heeft belanghebbende terzake van deze auto een boekverlies van f.190.000 verantwoord.

2.7.3. Voorts zijn voor het jaar 1998 nagenoemde autos waarvan het kenteken (volgens de Rijksdienst voor het wegverkeer) en de aankoopfactuur op naam van belanghebbende zijn gesteld in de administratie van belanghebbende opgenomen:

- Aston Martin met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.215.270 waarop in 1998 niet is afgeschreven en welke auto is verkocht op 11 mei 1998 voor f.189.007. Het boekverlies beliep f.26.263; belanghebbende heeft in haar administratie ter zake een boekverlies van f.78.916 verantwoord. De auto stond aan X ter beschikking.

- Jaguar met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.228.229 waarop in 1998 niet is afgeschreven en welke auto is verkocht op 7 juli 1998 voor f.158.767. Deze auto stond ter beschikking van X.

- Rolls Royce met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.85.000 waarop in 1998 geen afschrijving heeft plaatsgevonden en die op 6 juli 1998 is verkocht voor f.21.276,60 waarbij een boekverlies van f.63.723,40 is geleden. In de administratie heeft belanghebbende een boekverlies van f.85.000 verantwoord. De auto stond ter beschikking van X.

- Rolls Royce met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.395.520 waarop in 1998 f.59.328 is afgeschreven en die ter beschikking stond van X.

- Bentley met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.646.654 waarop in 1998 f.96.998 is afgeschreven en die ter beschikking stond van X.
- Mercedes met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.255.744 waarop in 1998 f.12.787 is afgeschreven en die ter beschikking stond van X.

2.7.4. Voor het jaar 1999 zijn nagemelde autos waarvan het kenteken (volgens de Rijksdienst voor het wegverkeer) en de aankoopfactuur op naam van de aandeelhouder of zijn partner zijn gesteld in de administratie van belanghebbende opgenomen:

- BMW met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.97.659 waarop in 1999 f.29.298 is afgeschreven en die ter beschikking stond van X. Volgens de gegevens van de Rijksdienst voor het wegverkeer is deze auto in 1998 verkocht.
- Porsche met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.200.000 waarop in 1999 f.10.000 is afgeschreven en die op 2 maart 1999 is verkocht voor f.105.000. Deze auto stond X ter beschikking.
- Maserati met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs op 27 januari 1999 van f.115.100 en waarop in 1999 niet is afgeschreven. De auto is op 2 maart 1999 verkocht voor f.100.000. Deze auto stond ter beschikking van X.
- Jaguar met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.90.000 op 14 juni 1999 en waarop in 1999 niet is afgeschreven. Op 15 juli 1999 is deze auto voor f.90.000 verkocht. De auto stond ter beschikking van X.

2.7.5. Voorts zijn voor het jaar 1999 de volgende autos waarvan het kenteken (volgens de Rijksdienst voor het wegverkeer) en de aankoopfactuur op naam van belanghebbende zijn gesteld in de administratie van belanghebbende opgenomen:

- Rolls Royce met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.395.520 waarop in 1999 f.4.944 is afgeschreven en die op 15 januari 1999 is verkocht voor f.258.965. Deze auto stond X ter beschikking.
- Bentley met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.646.654 waarop in 1999 f.193.996 is afgeschreven en die ter beschikking stond van X .
- Mercedes met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.255.744 waarop in 1999 f.3.197 is afgeschreven en die op 12 januari 1999 is verkocht voor f.206.692. De auto stond X ter beschikking.
- Rolls Royce met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs op 12 januari 1999 van f.608.279 waarop in 1999 niet is afgeschreven en die op 2 maart 1999 is verkocht voor f.456.805. Deze auto stond X ter beschikking.
- Bentley met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs op 14 januari 1999 van f. 735.898 die op 15 juli 1999 is verkocht voor f. 519.282.
- Maserati met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs op 27 januari 1999 van f.115.100 waarop in 1999 niet is afgeschreven en die op 2 maart 1999 is verkocht voor f.100.000. De auto stond ter beschikking van X.
- Mercedes met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs op 25 februari 1999 van f.115.254 waarop in 1999 niet is afgeschreven en die op 11 maart 1999 voor f.101.276 is verkocht. Deze auto stond X ter beschikking.
- Bentley met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.825.142 op 2 maart 1999 waarop in 1999 f.206.285 is afgeschreven en die ter beschikking stond van X.
- Mercedes met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.293.700 op 12 maart 1999 waarop in 1999 niet is afgeschreven en die op 27 mei 1999 is verkocht voor f.222.779. Deze auto stond ter beschikking van X.
- Ferrari met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.468.654 op 24 maart 1999 waarop in 1999 niet is afgeschreven. De auto is op 26 juli 1999 verkocht voor f.422.525 en stond ter beschikking van X.

- Ferrari met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.229.978 op 9 april 1999 waarop in 1999 niet is afgeschreven en die op 18 april 1999 is verkocht voor f.229.978. Deze auto stond X ter beschikking.
- Ferrari met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.375.000 op 15 april 1999 waarop in 1999 niet is afgeschreven en die op 14 mei 1999 is verkocht voor f.252.573. De auto stond ter beschikking van X.
- Mercedes met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.119.048 op 11 mei 1999 waarop in 1999 niet is afgeschreven en die op 16 juni 1999 is verkocht voor f.120.758. Deze auto stond X ter beschikking.
- Mercedes met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.180.262 op 25 mei 1999 waarop in 1999 niet is afgeschreven en die op 10 augustus 1999 is verkocht voor f.137.752. De auto stond ter beschikking van X.
- Opel met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.24.522 op 21 mei 1999 waarop in 1999 f.4.291 is afgeschreven. Deze auto staat het personeel ter beschikking.
- Rolls Royce met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.473.518 op 27 mei 1999 waarop in 1999 f.82.866 is afgeschreven en die ter beschikking stond van X.
- Jaguar met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.90.000 op 14 juni 1999 en die op 15 juli 1999 voor eveneens f.90.000 is verkocht.
- Jaguar met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.135.000 op 15 juni 1999 waarop in 1999 niet is afgeschreven en die op 13 augustus 1999 is verkocht voor f.89.362. De auto stond X ter beschikking.
- Rolls Royce met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.64.681 op 1 juni 1999 waarop in 1999 f.11.319 is afgeschreven en die ter beschikking stond van X.
- Porsche met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs op 21 juni 1999 van f.227.794 waarop in 1999 niet is afgeschreven en die op 20 september 1999 is verkocht voor f.234.628. Deze auto stond ter beschikking van X.
- Rolls Royce met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.575.259 op 15 juli 1999 waarop in 1999 f.79.098 is afgeschreven en die ter beschikking stond van X.
- Aston Martin met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs op 30 juli 1999 van f.423.561 waarop in 1999 niet is afgeschreven en die op 30 november 1999 is verkocht voor f.367.459. Deze auto stond ter beschikking van X.
- Aston Martin met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs op 3 augustus 1999 van f.345.000 waarop in 1999 niet is afgeschreven en die op 25 november 1999 is verkocht voor f.253.594. De auto stond X ter beschikking.
- Daimler met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.150.336 op 10 augustus 1999 waarop in 1999 f.50.738 is afgeschreven en die ter beschikking stond van X.
- BMW met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs op 13 augustus 1999 van f.125.502 waarop in 1999 niet is afgeschreven en die op 24 november 1999 is verkocht. Deze auto stond X ter beschikking.
- Jaguar met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.136.233 op 10 december 1999 waarop in 1999 f.1.703 is afgeschreven en die ter beschikking stond van X.
- Mercedes met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.195.290 op 11 juni 1999 waarop in 1999 f.34.176 is afgeschreven en die ter beschikking stond van X.
- Jaguar met kenteken ..-.-.. met een aankoopprijs van f.237.785 op 23 december 1999 waarop in 1999 niet is afgeschreven en die X ter beschikking stond.

Alle hiervoor (in 2.6. tot en met 2.7.5.) vermelde bedragen zijn exclusief omzetbelasting, met dien verstande dat vier van de vermelde, door belanghebbende aangekochte autos onder de zogeheten margeregeling vielen.

2.8. Bijlage 11 bij het verweerschrift is een kopie van een Gebruikovereenkomst d.d. 24 december 1994 tussen de werkmaatschappij en X waarin onder meer het volgende is vermeld:

in aanmerking nemende,

- a. dat X directeur is van (...) de vennootschap,
 - b. dat X in het kader van zijn dienstbetrekking in gebruik krijgt een of meer aan de vennootschap in eigendom toebehorende automobielen,
(....)
- komen overeen als volgt

1. partij sub 2 X is met ingang 1 januari 1995 gerechtigd tot het dagelijks gebruik van een of meer aan de vennootschap toebehorende automobielen.
2. het gebruik als bedoeld sub 1 strekt zich slechts uit tot werkdagen en zulks beperkt tot kantooruren.
3. Het woon-werkverkeer dient plaats te vinden met de priveauto van X.
4. Brandstof en onderhoud van de autos der vennootschap komt voor rekening van de vennootschap.
5. X is het niet toegestaan de autos voor privegebruik aan te wenden, wanneer dan ook en hoe dan ook. (.....)

2.9. Van de onder 2.7. vermelde autos is geen kilometeradministratie bijgehouden.
De betreffende autos zijn niet voorzien van een (bedrijfs)logo van belanghebbende of de werkmaatschappij.

3. Geschil

In geschil is of en tot welke bedragen de uitgaven die belanghebbende heeft gedaan met betrekking tot de onder 2.7. vermelde autos dienen te worden aangemerkt als uitdelingen van winst als bedoeld in artikel 3, eerste lid, onderdeel a, van de Wet op de dividendbelasting 1965 (de Wet).

Het geschil spitst zich toe op enerzijds de afschrijvingen en boekverliezen met betrekking tot die autos, alsmede wat 1999 betreft de kosten van verzekering en wegenbelasting (hierna ook: de kostenuitdelingen) en anderzijds de op de autos drukkende omzetbelasting die door belanghebbende bij de aankoop van die autos in aftrek is gebracht (hierna ook: de BTW-uitdelingen).

Voorts is in geschil of de winstuitdelingen, indien en voorzover daarvan sprake is, dienen te worden gebruteerd.

4. Standpunten van partijen

Hiervoor verwijst het Hof naar de gedingstukken en het proces-verbaal van de zittingen van 26 april 2006 en 15 februari 2007, waarvan kopieën aan deze uitspraak zijn gehecht.

5. Beoordeling van het geschil

met betrekking tot de kostenuitdelingen

5.1.1. Hier geldt als ingelast hetgeen in de uitspraak van dit Hof van 23 mei 2007 in de zaken met kenmerk 04/04578, 04/04857 en 04/04166 betreffende de aan belanghebbende opgelegde navorderingsaanslagen vennootschapsbelasting voor de jaren 1997 tot en met 1999 onder 5.2.1. tot en met 5.2.10. is vermeld. Uit die beslissing volgt dat de kostenuitdelingen voor de heffing van vennootschapsbelasting van belanghebbende niet als zakelijke uitgaven, doch als uitdelingen van winst zijn aan te merken, nu die uitgaven zijn gedaan met het oog op de bevrediging van de persoonlijke behoeften van X.

5.1.2. De voor de heffing van dividendbelasting in aanmerking te nemen kostenuitdelingen komen, zoals in 5.4.2. respectievelijk 5.4.3. zal worden gespecificeerd uit op f 654.558 voor 1998 en op f. 1.625.115 voor 1999.

met betrekking tot de BTW-uitdeling

5.2.1. De inspecteur verbindt aan het in 5.1.1. vermelde uitgangspunt de conclusie dat de op de aanschaf van de autos drukkende omzetbelasting door belanghebbende ten onrechte als terug te vorderen zogeheten voorbelasting is geactiveerd. Hij stelt zich op het standpunt dat belanghebbende het bedrag van op de aanschaf drukkende omzetbelasting had moeten meenemen als bestanddeel van de te activeren kostprijs van de autos en dat bij belanghebbende sprake is van een (deze niet-aftrekbare omzetbelasting omvattende) vermogensachteruitgang naarmate zij op de autos afschrijft en naarmate zij bij vervreemding van een auto een boekverlies lijdt. Belanghebbende neemt deze vermogensachteruitgang voor haar rekening ten gerieve van de persoonlijke behoeftebevrediging van haar aandeelhouder X, die daaraan een voordeel in natura ontleent. Voor de heffing van inkomstenbelasting en dividendbelasting vormt de door belanghebbende bij aankoop betaalde, en niet terug te vorderen, omzetbelasting, een uitdeling van winst (mits aan de overige voorwaarden voor een uitdeling is voldaan).

5.2.2. Belanghebbende heeft de BTW-uitdeling betwist. Zij voert daartoe onder meer aan dat de autos tot haar vermogen behoren en dat de autos voor omzetbelastingdoeleinden uitsluitend althans in overwegende mate zakelijk worden gebruikt, zoals volgens belanghebbende ook zou volgen uit de uitspraak van dit Hof van 10 april 2006 met kenmerk 04/04162 betreffende de ter zake van (het gebruik van) de autos van belanghebbende nageheven omzetbelasting voor het tijdvak 1997 tot en met 1999.

5.2.3. In die uitspraak van 10 april 2006 heeft het Hof overwogen, voor zover hier van belang:

5.2. Ondernemerschap bij aanschaf van de autos

5.2.1. Belanghebbende stelt zich op het standpunt dat zij alle autos volledig voor haar onderneming heeft bestemd en heeft in dat verband gemotiveerd gesteld dat X alle autos daadwerkelijk en afwisselend heeft gebruikt om van en naar cliënten van de werkmaatschappij en ten behoeve van deze cliënten van en naar rechtszittingen of penitentiaire inrichtingen te rijden. Het Hof ontleent hieraan het vermoeden dat belanghebbende alle autos althans in enigerlei mate (mede) voor zakelijke doeleinden heeft gebezigd. De inspecteur heeft met al hetgeen hij heeft gesteld dit vermoeden niet ontzenuwd. Het Hof gaat er dan ook vanuit dat alle autos (mede) zakelijk gebruikt zijn.

5.2.2. Uit hetgeen onder 5.2.1. is overwogen volgt naar vaste jurisprudentie van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen (verder: Hof van Justitie), dat het belanghebbende vrij stond de autos volledig voor zijn onderneming te bestemmen.

5.2.3. Uit hetgeen onder 5.2.1. en 5.2.2 is overwogen volgt dat de autos door een als zodanig handelende ondernemer zijn gekocht. In aanmerking nemende het arrest van het Hof van Justitie van 14 juli 2005, zaak C-434/03 (Charles en Charles-Tijmens, BNB 2005/284) moet worden geoordeeld dat het bepaalde in artikel 15, eerste lid, van de Wet niet aan aftrek van voorbelasting in de weg staat.

5.3. Uitsluiting van aftrek

()

5.3.7. Ingevolge artikel 1, eerste lid, onderdeel c, van het BUA [Besluit uitsluiting aftrek omzetbelasting 1968] wordt de in artikel 15, eerste lid, [van de Wet op de omzetbelasting 1968] bedoelde aftrek onder meer uitgesloten in gevallen waarin en voor zover goederen worden gebruikt voor het aan het personeel van de ondernemer geven van gelegenheid tot privé-vervoer. Het ter beschikking stellen van vervoermiddelen, zoals de onderhavige autos aan de directeur van de vennootschap, kan onder deze noemer worden gebracht, althans indien en voorzover de autos worden gebezigd voor persoonlijke doeleinden van de betrokken werknemer. Van gebruik voor persoonlijke doeleinden is niet alleen sprake indien het goed feitelijk door de werknemer wordt gebezigd voor persoonlijke doeleinden, doch ook indien het goed met uitsluiting van anderen aan het personeelslid ter beschikking staat voor persoonlijke doeleinden.

5.3.8. Tegenover de gemotiveerde stelling van de inspecteur dat de autos voor privé-doeleinden zijn gebruikt, heeft belanghebbende met hetgeen zij heeft gesteld niet aannemelijk gemaakt dat de autos alle voor zakelijke doeleinden zijn gebezigd. Het Hof neemt daarbij in aanmerking dat, naar vaststaat, de autos met uitsluiting van anderen uitsluitend ter beschikking van X staan en dat het hem vrij staat de autos ook voor persoonlijke doeleinden te gebruiken, waarbij naar de inspecteur terecht heeft gesteld ook het woon-werkverkeer als privé-gebruik moet worden aangemerkt.

5.3.9. Uit hetgeen in 5.3.7. en 5.3.8. is overwogen volgt dat moet worden geoordeeld dat de autos mede voor privé-doeleinden van X zijn gebezigd, zodat in zoverre de aftrek van voorbelasting ter zake van de autos is uitgesloten ().

5.2.4. Nu in de onderhavige procedure door belanghebbende geen feiten zijn gesteld en aannemelijk gemaakt die tot een andere conclusie omtrent het gebruik van de autos leiden, en het Hof zich overigens verenigt met de in 5.2.3 aangehaalde overwegingen in de uitspraak van 10 april 2006 met kenmerk 04/04162, dient in de onderhavige procedure tot uitgangspunt te worden genomen dat de BTW-uitdeling bestaat uit de omzetbelasting die op grond van artikel 1, eerste lid, onderdeel c, van het BUA bij belanghebbende van aftrek is uitgesloten.

5.2.5. In de voormelde uitspraak van 10 april 2006 heeft het Hof voorts vastgesteld:

5.3.9. () Voor dit geval heeft belanghebbende ter zitting verklaard dat de correctie van de voorbelasting naar het juiste bedrag heeft plaatsgevonden.

Hieruit heeft het Hof de conclusie getrokken dat belanghebbende voor dat geval ermee akkoord was dat het volledige bedrag van de haar ter zake van de autos in rekening gebrachte omzetbelasting van aftrek werd uitgesloten.

5.2.6. Wat er zij van deze vaststelling, in de onderhavige procedure heeft belanghebbende zich daarvan gedistantieerd en heeft zij het standpunt ingenomen dat de voorbelasting ook na toepassing van het BUA voor een zeer groot deel aftrekbaar blijft. Daartoe heeft zij aangevoerd, samengevat weergegeven, dat met de onderhavige autos niet privé is gereden en dat het voor de omzetbelasting als privé aan te merken woon-werkverkeer in verhouding een gering aantal kilometers vergde gezien de korte afstand tussen de woning van X en het kantoor van belanghebbende. Belanghebbende berekent de niet-aftrekbare omzetbelasting primair op f. 180 (12% van 2500 km x f. 0,60) per jaar, subsidiair op 12% van 20% van de catalogusprijs van de als zakelijk geaccepteerde autos en meer subsidiair op 12% van 20% van de catalogusprijs van alle autos.

5.2.7. Naar s Hof's oordeel volgt uit de door de inspecteur gestelde feiten dat de terbeschikkingstelling van de (niet als zakelijk geaccepteerde) autos aan X in volstrekt overwegende mate berust op persoonlijke behoeftebevrediging van X. Nu deze conclusie reeds voortvloeit uit de omstandigheid dat de autos hem voor persoonlijke doeleinden ter beschikking hebben gestaan, doet daaraan niet af dat de autos in

beperkte mate voor woon-werkverkeer zijn gebezigd. Overigens is niets concreets komen vast te staan over het aantal met de autos gereden kilometers, laat staan over een uitsplitsing daarvan over zakelijke ritten, woon-werkverkeer en overig privégebruik. Gelet op een en ander stelt het Hof de op grond van artikel 1, eerste lid, onderdeel c, van het BUA van aftrek uitgesloten omzetbelasting schattenderwijs en in goede justitie vast op 90% van de op de autos drukkende voorbelasting.

5.2.8. Belanghebbende heeft daarnaast nog gesteld dat het BUA in strijd is met het Europese recht. Deze stelling vindt geen steun in het recht (vergelijk HR 5 januari 2000, nr. 35.167, BNB 2000/131, alsmede de conclusie van A-G De Wit van 21 december 2006, in zaak 42.773, V-N 2007/14.26, waarin de A-G in overeenstemming met de uitspraak

Hof s-Hertogenbosch 13 oktober 2005, nr. 04/0160 concludeert dat het uitsluiten van aftrek bij privévervoer van het personeel niet in strijd is met het Europese recht).

5.2.9. Het Hof passeert de stelling van belanghebbende dat woon-werkverkeer voor de heffing van vennootschapsbelasting, inkomstenbelasting en dividendbelasting als zakelijk is aan te merken, reeds omdat deze stelling niet eraan kan afdoen dat belanghebbende een uitdeling aan X heeft gedaan door te zijnen gerieve niet-aftrekbare omzetbelasting voor haar rekening te nemen. Het Hof kan belanghebbende dan ook niet volgen in zijn betoog dat correcties op grond van het BUA voor de heffing van vennootschaps- en dividendbelasting altijd als zakelijk zijn aan te merken en niet in een uitdeling kunnen worden betrokken.

5.2.10. Het Hof volgt de inspecteur in diens stelling dat de BTW-uitdelingen, gelet ook op de korte bezitsduur van de autos bij belanghebbende, in aanmerking kunnen worden genomen op de tijdstippen waarop de autos waarop niet-aftrekbare omzetbelasting drukt, het vermogen van belanghebbende hebben verlaten. Belanghebbende heeft de redelijkheid van deze tijdstipbepaling overigens als zodanig ook niet betwist.

5.2.11. Al het vorenoverwogene leidt ertoe dat de voor de heffing van dividendbelasting in aanmerking te nemen BTW-uitdelingen in de jaren 1998, respectievelijk 1999, dienen te worden gesteld op 90% van de door de inspecteur uiteindelijk berekende BTW-uitdelingen. Zoals zal worden gespecificeerd in 5.4.2. respectievelijk in 5.4.3. komen de BTW-uitdelingen daarmee uit op f. 40.063 voor 1998 en op f. 459.121 voor 1999.

met betrekking tot het totaal van de uitdelingen

5.3.1. Het Hof is van oordeel dat zowel de kostenuitdelingen als de BTW-uitdelingen hebben geleid tot een vermogensverschuiving van belanghebbende naar X. Belanghebbende is immers verarmd met de bedragen die zij ten behoeve van de persoonlijke behoeftebevrediging van haar enig aandeelhouder voor haar rekening heeft genomen en X heeft zich de kosten van zijn persoonlijke behoeftebevrediging bespaard door deze voor rekening van de door hem bestuurde vennootschap te laten komen. Het Hof is voorts van oordeel dat zowel belanghebbende als X zich van de onzakelijke bevoordeling van X bewust moeten zijn geweest. Daarbij neemt het Hof de omvang van de totale uitgaven in aanmerking, het aantal autos waarop die uitgaven betrekking hebben, alsmede het feit dat het gaat om zeer luxe en dure autos.

5.3.2. Het totaal van de kostenuitdelingen en de BTW-uitdelingen komt uit op f. 694.621 voor 1998 en op f. 2.084.336 voor 1999. Getoetst dient nog te worden of is voldaan aan het voor de constatering van een winstuitdeling in de zin van artikel 3, eerste lid, onderdeel a, van de Wet geldende vereiste dat de uitdelingen worden gedekt door in belanghebbende aanwezige winst. Alvorens aan die toetsing toe te komen zal het Hof de vraag behandelen of de (eventueel) in aanmerking te nemen uitdelingen van winst aanstonds dienen te worden gebruteerd met de daarover verschuldigde dividendbelasting.

5.3.3. De dividendbelasting die bij belanghebbende wordt nageheven betreft een schuld van X. Belanghebbende kan de bij haar nageheven dividendbelasting dan ook verhalen op X. Hieruit volgt als

hoofdregel dat voor brutering van de dividendbelasting met niet-verhaalde dividendbelasting pas plaats is op het tijdstip waarop de inhoudingsplichtige besluit om van haar verhaalsrecht af te zien. De inspecteur, die de bewijslast draagt van een afwijking van deze hoofdregel, heeft tegenover het gemotiveerde verweer van belanghebbende onvoldoende aannemelijk gemaakt dat belanghebbende voor of ten tijde van de naheffing heeft afgezien van verhaal. De stelling van de inspecteur dat belanghebbende op geen enkele wijze zekerheid heeft doen stellen door X voor het risico dat haar handelwijze zou leiden tot de onderhavige naheffing van dividendbelasting, is daartoe onvoldoende. Evenmin heeft de inspecteur aannemelijk gemaakt dat sprake was van een situatie waarin verhaal van de dividendbelasting reeds bij voorbaat feitelijk of rechtens onmogelijk was.

5.3.4. Het vermogen van belanghebbende vertoont het volgende verloop:

ultimo 1997 f.2.206.033, waarvan f.40.000 geplaatst kapitaal, f.1.040.607 algemene reserve en f.1.125.426 onverdeeld resultaat.

ultimo 1998 f.2.478.936, waarvan f.40.000 geplaatst kapitaal, f.1.366.033 algemene reserve en f.1.072.903 onverdeeld resultaat.

ultimo 1999 f.3.507.971, waarvan f.40.000 geplaatst kapitaal, f.2.326.296 algemene reserve en f.1.141.675 onverdeeld resultaat.

Gelet op de hieruit blijkende vermogenspositie moet worden geoordeeld dat de in aanmerking te nemen uitdelingen van f. 694.621 voor 1998 en f. 2.084.336 voor 1999 werden gedekt door in belanghebbende aanwezige winstreserves.

de berekening van de naheffingsaanslagen

5.4.1. De inspecteur heeft de naheffingsaanslag voor het jaar 1997 opgelegd naar een bedrag van f. 13.451, als volgt berekend:

Uitgaven ten behoeve van de aandeelhouder m.b.t. luxe autos f. 16.125

Omzetbelasting m.b.t. aanschaf luxe autos 24.229

Netto uitdeling f. 40.354

Bruto uitdeling 53.805

Verschuldigde dividendbelasting 25% x f. 53.805 f. 13.451

In zijn verweerschrift heeft de inspecteur zich nader op het standpunt gesteld dat in 1997 geen sprake is van een BTW-uitdeling en dat slechts dient te worden nageheven over de kostenuitdeling naar een bedrag van f. 5.375 (33,33% van f 16.125).

De desbetreffende uitgaven ad f 16.125 hebben evenwel betrekking op een auto, de Aston Martin met kenteken ..-.-.. die door de inspecteur ter zitting van 15 februari 2007 alsnog als zakelijk is aangemerkt, zodat in het jaar 1997 ook geen sprake is van een kostenuitdeling.

De conclusie is dat de naheffingsaanslag voor het jaar 1997 dient te worden vernietigd.

5.4.2. De inspecteur heeft de naheffingsaanslag voor het jaar 1998 opgelegd naar een bedrag van f. 164.251, als volgt berekend:

Uitgaven ten behoeve van de aandeelhouder m.b.t. luxe autos f. 409.506

Omzetbelasting m.b.t. aanschaf luxe autos 83.249

Netto uitdeling f. 492.755

Bruto uitdeling 657.006

Verschuldigde dividendbelasting 25% x f. 657.006 f. 164.251

In zijn verweerschrift (blz. 13) heeft de inspecteur met een beroep op interne compensatie de BTW-uitdeling verhoogd tot f. 97.088. Op grond van hetgeen de inspecteur heeft verklaard ter zitting van 15 februari 2007 dient de BTW-uitdeling te worden verminderd met de daarin begrepen bedragen voor de alsnog als zakelijk aangemerkte Jaguar met kenteken ..-..-.. (f. 28.011,18) en de Aston Martin met kenteken ..-..-.. (f. 24.229,55). De (netto) BTW-uitdeling komt daarmee (in het standpunt van de inspecteur) op f. 44.848. Het Hof is op de hiervoor aangegeven gronden van oordeel dat als netto-uitdeling 90% van dit bedrag ofwel f. 40.363 dient te worden aangemerkt en dat voor een brutering geen plaats is.

In zijn verweerschrift (blz. 3) heeft de inspecteur zich voorts, ook in dit geval met een beroep op interne compensatie, op het standpunt gesteld dat de (netto) kostenuitdeling f. 750.283 bedraagt. Dit bedrag bestaat geheel uit boekverliezen en afschrijvingskosten. Van dit bedrag heeft evenwel f. 78.916 betrekking op een alsnog als zakelijk aangemerkt boekverlies ter zake van de Aston Martin en f. 69.462 op alsnog als zakelijk aangemerkt boekverlies ter zake van de Jaguar. Na vermindering met deze posten resteert een in aanmerking te nemen (netto) kostenuitdeling van f. 601.905.

Het totaal aan uitdelingen beloopt aldus (f. 40.063 + 601.905=) f. 641.968 en de hierover verschuldigde niet gebruteerde dividendbelasting (25%) komt uit op f. 160.492. De naheffingsaanslag dient tot dit bedrag te worden verminderd.

5.4.3. De inspecteur heeft de naheffingsaanslag voor het jaar 1999 opgelegd naar een bedrag van f. 1.550.120, als volgt berekend:

Uitgaven ten behoeve van de aandeelhouder m.b.t. luxe autos f 1.625.215

Balanswaarde als privé aan te merken vervoermiddelen 2.248.213

Omzetbelasting m.b.t. aanschaf luxe autos 776.934

Netto uitdeling f 4.650.362

Bruto uitdeling 6.200.482

Verschuldigde dividendbelasting 25% x f 6.200.482 f 1.550.120

In zijn verweerschrift heeft de inspecteur zich nader op het standpunt gesteld dat de BTW-uitdeling (netto) f. 510.135 beloopt en dat geen uitdeling ter zake van de balanswaarde van de autos in aanmerking dient te worden genomen. Het Hof is van oordeel dat de inspecteur het bewijs van de (kosten)uitdeling van f 1.625.215 heeft geleverd en dat de BTW-uitdeling moet worden gesteld op 90% van f. 510.135 ofwel f. 459.121.

Het totaal aan uitdelingen in beloopt aldus (f. 459.121 + 1.625.215=) f. 2.084.336. De hierover verschuldigde niet gebruteerde dividendbelasting (25%) komt uit op f. 521.084. De naheffingsaanslag dient tot dit bedrag te worden verminderd.

6. Proceskosten

Nu de uitspraken in de zaken betreffende de jaren 1997, 1998 en 1999 worden vernietigd, acht het Hof termen aanwezig de inspecteur in die zaken te veroordelen in de proceskosten van belanghebbende op de voet van artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht. Gelet op het Besluit proceskosten bestuursrecht worden die kosten bepaalde op 1.449 (322 achtereenvolgens vermenigvuldigd met factor 3 wegens punten voor proceshandelingen, factor 1,5 voor het gewicht van de zaak en factor 1 wegens samenhangende zaken).

In ieder van de zaken wordt een vergoeding van 483 toegekend.

7. Beslissing

Het Hof

met betrekking tot het jaar 1997

- verklaart het beroep gegrond,
- vernietigt de bestreden uitspraak,
- vernietigt de naheffingsaanslag,
- gelast de inspecteur het griffierecht ad 273 aan belanghebbende te vergoeden;
- veroordeelt de inspecteur in de proceskosten van belanghebbende tot het beloop van 483 en wijst de Staat der Nederlanden aan als de rechtspersoon die dit bedrag aan belanghebbende dient te voldoen.

met betrekking tot het jaar 1998

- verklaart het beroep gegrond,
- vernietigt de bestreden uitspraak,
- vermindert de naheffingsaanslag tot f. 160.492,
- gelast de inspecteur het griffierecht ad 273 aan belanghebbende te vergoeden;
- veroordeelt de inspecteur in de proceskosten van belanghebbende tot het beloop van 483 en wijst de Staat der Nederlanden aan als de rechtspersoon die dit bedrag aan belanghebbende dient te voldoen.

met betrekking tot het jaar 1999

- verklaart het beroep gegrond,
- vernietigt de bestreden uitspraak,
- vermindert de naheffingsaanslag tot f. 521.084,
- gelast de inspecteur het griffierecht ad 273 aan belanghebbende te vergoeden;
- veroordeelt de inspecteur in de proceskosten van belanghebbende tot het beloop van 483 en wijst de Staat der Nederlanden aan als de rechtspersoon die dit bedrag aan belanghebbende dient te voldoen.

De uitspraak is vastgesteld op 23 mei 2007 door mrs. E.A.G. van der Ouderaa, J. den Boer en M.E. van Hilten, in tegenwoordigheid van mr. J. Couperus als griffier. De beslissing is op die datum in het openbaar uitgesproken.

De voorzitter heeft geen bezwaar tegen afgifte door de griffier van een afschrift van de uitspraak in geanonimiseerde vorm.

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.