

ECLI:NL:GHAMS:2008:BC5432

Instantie	Gerechtshof Amsterdam
Datum uitspraak	20-02-2008
Datum publicatie	05-03-2008
Zaaknummer	06/00421
Formele relaties	Cassatie: ECLI:NL:HR:2009:BG4142, Bekrachtiging/bevestiging Conclusie in cassatie: ECLI:NL:PHR:2009:BG4142
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Het Hof acht regime eindheffing van toepassing bij naheffing over afdrachtverschil
Wetsverwijzingen	Wet op de loonbelasting 1964 31 Wet op de loonbelasting 1964 31
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N 2008/25.1.4 NTRF 2008/1186 met annotatie van G.J. van Mulbregt

Uitspraak

GERECHTSHOF AMSTERDAM

Kenmerken 06/00421

uitspraak van de derde meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

B.V. [X],

gevestigd te [Y],

belanghebbende,

gemachtigde van belanghebbende drs. C. Overduin (Arenthals Grant Thornton) te Alphen aan den Rijn,

tegen de uitspraak in de zaak no. AWB 05/4804 van de rechtbank Haarlem van 19 september 2006 in het geding tussen

belanghebbende

en

de inspecteur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi/kantoor Utrecht Gerbrandystraat,

de inspecteur.

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1. De inspecteur heeft met dagtekening 28 september 2004 aan belanghebbende een naheffingsaanslag in de loonbelasting/premie volksverzekeringen over het tijdvak 1 januari 2001 tot en met 31 december

2001 opgelegd van 9.620 (hierna ook: de naheffingsaanslag), alsmede - bij afzonderlijke beschikkingen - een vergrijpboete ten bedrage van 2.405 en heffingsrente ad 829.

1.2. Na daartegen gemaakt bezwaar heeft de inspecteur bij in één geschrift vervatte uitspraken, gedagtekend 16 augustus 2005, de naheffingsaanslag, de boete- en de heffingsrentebesikking gehandhaafd.

1.3. Bij uitspraak van 19 september 2006, verzonden op 22 september 2006, heeft de rechtbank Haarlem (hierna: de rechtbank) het door belanghebbende tegen de uitspraken op bezwaar ingestelde beroep voor zover het de naheffingsaanslag en de heffingsrentebesikking betreft, ongegrond verklaard en het beroep voor zover het de boetebesikking betreft, gegrond verklaard, de desbetreffende uitspraak op bezwaar vernietigd en de boete vermindert tot 2.164.

1.4. Tegen deze uitspraak van de rechtbank heeft de gemachtigde van belanghebbende hoger beroep ingesteld bij beroepschrift van 16 oktober (het Hof leest:) 2006, aangevuld bij brief van 13 november 2006. De inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

1.5. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 13 juni 2007. Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt dat aan deze uitspraak is gehecht.

2. Overwegingen

2.1. Voor de feiten verwijst het Hof naar hetgeen onder 2. is vermeld in de uitspraak van de rechtbank. Daarover bestaat tussen partijen geen geschil zodat ook het Hof daarvan zal uitgaan.

2.2.1. Kort gezegd, gaat het om het volgende.

In de aangifte loonbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: lb/pv) voor het onderhavige tijdvak is 6.353 als loon van de directeur/enig-aandeelhouder (hierna: digra) en 1.924 als ingehouden en af te dragen lb/pv vermeld. Blijkens de loonbelastingkaart bedraagt het loon van de digra 38.117 en is ter zake hiervan 11.544 lb/pv ingehouden. De inspecteur heeft ter zake van het verschil tussen de ingehouden lb/ph (11.544) en de betaalde lb/ph (1.924) een naheffingsaanslag opgelegd naar een bedrag aan te betalen lb/ph van 9.620 (hierna: de naheffingsaanslag).

2.2.2. Belanghebbende heeft erkend dat op grond van het vorenstaande voor het onderhavige tijdvak sprake is van een afdrachtverschil.

2.2.3. Vaststaat dat belanghebbende niet een verzoek heeft gedaan als bedoeld in artikel 31, tweede lid, onderdeel a, ten eerste, van de Wet op de loonbelasting 1964 (hierna: de Wet) en dat de inspecteur niet een besluit heeft genomen als bedoeld in artikel 31, tweede lid, onderdeel a, ten tweede, van de Wet

2.4. Voor de rechtbank was in geschil of in dit geval de inspecteur terecht de naheffingsaanslag heeft kunnen opleggen. Voorts was in geschil of de vergrijpboete terecht en tot het juiste bedrag is opgelegd.

2.5.1. Met betrekking tot de naheffingsaanslag heeft de rechtbank het beroep van belanghebbende ongegrond verklaard. Daartoe overwoog zij dat belanghebbende zich weliswaar, met de inspecteur, terecht op het standpunt heeft gesteld dat toepassing van het eindheffingsregime in casu niet aan de orde kwam, doch dat zij ten onrechte meende dat in een geval als het onderhavige voor het vaststellen van een naheffingsaanslag vereist is dat belanghebbende een verzoek heeft gedaan als bedoeld in artikel 31, tweede lid, onderdeel a, aanhef en ten eerste, van de Wet dan wel dat de inspecteur een beschikking heeft genomen als bedoeld in artikel 31, tweede lid, onderdeel a, aanhef en ten tweede, van de Wet. Ook nu

zowel het een als het ander achterwege is gebleven, is de naheffingsaanslag terecht opgelegd, aldus de rechtbank.

2.5.2. De rechtbank heeft het beroep van belanghebbende tegen de uitspraak op bezwaar betreffende de boetebeschikking gegrond verklaard en de boete met 10% verminderd in verband met een geringe overschrijding van de redelijke termijn van artikel 6, eerste lid, van het Europees verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (EVRM).

2.6.1. In het tegen deze uitspraak gerichte beroep heeft belanghebbende - primair - geconcludeerd tot vernietiging van de naheffingsaanslag en de boete en daarbij haar in eerste aanleg aangevoerde argumenten in die zin aangevuld dat zij thans mede stelt dat moet worden aangenomen dat de naheffingsaanslag (wèl) een naheffingsaanslag met toepassing van het eindheffingsregime is, doch dat in casu voor naheffing via eindheffing geen plaats (meer) is omdat in de sfeer van de inkomstenbelasting, bij de digra van belanghebbende, al verrekening van de loonbelasting heeft plaatsgevonden en die verrekening op grond van het eindheffingsregime juist is uitgesloten.

Voorts heeft belanghebbende haar in eerste aanleg aangevoerde bezwaren tegen naheffing zonder toepassing van het eindheffingsregime herhaald. Zij meent dat al met al sprake is van een lacune in de wetgeving en dat de nadelige gevolgen daarvan niet voor haar rekening mogen komen.

2.6.2. De inspecteur heeft in hoger beroep de door hem in eerste aanleg ingenomen standpunten gehandhaafd. Deze komen primair erop neer dat de heffing met de inhouding van lb/ph was voltooid, dat er dan geen plaats meer is voor een heffing van lb/ph bij wege van eindheffing en dat de naheffingsaanslag de functie heeft een titel voor invordering te verschaffen. Subsidiair heeft de inspecteur zich op het standpunt gesteld dat indien de naheffingsaanslag moet worden beschouwd als een die met toepassing van artikel 31 van de Wet is opgelegd (eindheffing), de situatie die is bedoeld in de laatste volzin van artikel 31, vierde lid, van de Wet zich niet voordoet. Hiervan uitgaande heeft de inspecteur de bij een juiste toepassing van artikel 31 van de Wet verschuldigde belasting, met toepassing van het tabeltarief als bedoeld in artikel 31, derde lid, aanhef en onderdeel a, van de Wet, berekend op (afgerond) 13.340 (= $42\% * [38.117 - / - 6.353]$) en geconcludeerd dat de naheffingsaanslag naar een lager bedrag is vastgesteld, zodat deze verder in stand kan blijven.

2.7.1. In zijn arrest van 8 december 2006, nummer 41.160, BNB 2007/82, heeft de Hoge Raad beslist dat in een geval als het onderhavige, waarin de verschuldigde lb/ph wel is ingehouden maar niet is betaald, gelet op de duidelijke tekst van de Wet en op de geschiedenis van de totstandkoming van artikel 31 van de Wet, het eindheffingsregime van dat artikel in beginsel van toepassing is. Nu vaststaat dat belanghebbende niet heeft verzocht toepassing van het eindheffingsregime achterwege te laten (zij heeft ter zitting desgevraagd uitdrukkelijk bevestigd zulks niet te (hebben) willen doen) en de inspecteur evenmin een beschikking met die strekking heeft genomen, zal het Hof in navolging van de Hoge Raad beslissen dat in casu de niet-betaalde lb/ph wordt nageheven met toepassing van de regeling van artikel 31 van de Wet. De omstandigheid dat de naheffingsaanslag, naar de inspecteur heeft verklaard en door belanghebbende niet is betwist, is opgelegd zonder de verschuldigde lb/ph als bestanddeel van het loon te rekenen, zulks kennelijk in afwijking van hetgeen is bepaald in artikel 31, vierde lid, eerste volzin, van de Wet, betekent dat de naheffingsaanslag naar de maatstaven van artikel 31 van de Wet weliswaar te laag is, maar daaruit volgt niet dat artikel 31 van de Wet overigens geen grondslag voor die belastingaanslag biedt.

2.7.2. In de omstandigheid dat zoals belanghebbende heeft gesteld in casu in de sfeer van de inkomstenbelasting reeds verrekening zou hebben plaatsgevonden van de ingehouden lb/pv ziet het Hof geen reden om tot een ander oordeel te komen. Ook overigens heeft belanghebbende geen feiten of omstandigheden gesteld die te dezen tot een ander oordeel zouden kunnen leiden. In het bijzonder vermag het Hof niet in te zien dat belanghebbende in deze op enigerlei wijze "nadelige gevolgen" wegens de hier aan de orde zijnde wetgeving zou (kunnen) ondervinden. Immers, in casu wordt niet meer of anders geheven dan de wettelijk verschuldigde loonbelasting, zeker niet nu de naheffingsaanslag klaarblijkelijk tot een te laag bedrag is vastgesteld en opgelegd. Voorzover in de inkomstenbelasting de geheven lb/pv al is verrekend, is ook per saldo niet een te hoog bedrag aan inkomstenbelasting voldaan. In dit een en ander is naar het oordeel van het Hof derhalve geenszins een element van nadeel (als door belanghebbende bedoeld) te onderkennen.

2.8. Gelet op hetgeen hiervoor is overwogen komt het Hof, zij het op andere gronden, ter zake van de naheffingsaanslag tot eenzelfde conclusie als de rechtbank.

2.9. Ter zake van de aan haar opgelegde vergrijpboete ter grootte van 25% van de nageheven lb/pv heeft belanghebbende in hoger beroep gesteld dat die niet in verhouding staat tot het gepleegde vergrijp omdat bij belanghebbende, door de late datum waarop een loonbelasting-nummer is toegekend en het wachten op "een reactie", de indruk is gewekt dat "een en ander zonder boetes gewoon goed zou lopen", dat het bij ondernemingen als die van belanghebbende gebruikelijk is om pas nadat met de desbetreffende belastingplichtige de concept jaarrekening is besproken, hetgeen in casu op 20 januari 2004 plaatsvond, eventuele suppletieaangiften voor de loonbelasting (of de omzetbelasting) te doen en dat het aldus begrijpelijk is dat niet reeds eerder actie is ondernomen richting de Belastingdienst. Tot slot acht belanghebbende de toegepaste vermindering van 10% wegens overschrijding van de redelijke termijn onvoldoende. Al met al acht zij veeleer een boete van 500 passend en geboden.

2.10.1. Het Hof verwerpt al deze verweren omdat belanghebbende bij het opmaken van de loonbelastingkaart redelijkerwijs had kunnen en moeten constateren dat zij over 2001 te weinig lb/pv had afgedragen en zulks bij het opmaken van de jaarstukken voor 2001 (in ieder geval vóór, althans) omstreeks 6 februari 2003 ook heeft geconstateerd (in de bij de aangifte vennootschapsbelasting 2001 gevoegde balans per ultimo 2001 is de onderhavige lb/pv-schuld opgenomen). Aldus wist belanghebbende, dan wel had zij behoren te weten, dat zij te weinig lb/pv had betaald en heeft zij, door desondanks geen suppletieaangifte lb/pv te doen en het verschuldigde bedrag aan lb/pv niet alsnog te betalen (ook niet nadat zij op 21 april 2004 door de inspecteur van het afdrachtverschil was verwittigd), dermate lichtvaardig gehandeld dat het aan haar grove schuld is te wijten dat de door haar over het onderhavige tijdvak verschuldigde lb/pv (gedeeltelijk) niet is betaald. Dit oordeel vindt steun in de verklaring van gemachtigde ter zitting van 13 juni 2007, welke inhoudt dat de afdeling salarisadministratie van diens kantoor de inhouding verzorgt en op basis daarvan een instructie tot afdracht aan de desbetreffende cliënt verstrekt, in welk licht het Hof het aannemelijk acht dat ook in het onderhavige geval een instructie tot de juiste afdracht aan belanghebbende is verstrekt, dat het op haar weg heeft gelegen daaraan verder uitvoering te geven, dat hierover (ook) bij de bespreking van de jaarrekening tussen belanghebbende en haar adviseur moet zijn gecommuniceerd, maar dat desondanks een betaling van het juiste bedrag aan lb/ph is uitgebleven.

Het hiervoor overwogene houdt in dat sprake is van de eigen schuld van belanghebbende, zodat het beroep dat gemachtigde heeft gedaan op het arrest HR 1 december 2006, 40.369, BNB 2007/151, geen hout snijdt.

De door belanghebbende in dit verband overigens aangevoerde, volgens haar kennelijk disculperende omstandigheden acht het Hof zodanig vaag en weinig concreet dan wel niet ter zake doende dat zij niet aan het voorgaande oordeel kunnen afdoen. Zo leidt immers noch de omstandigheid dat belanghebbende op 21 juni 2002 een loonbelastingnummer is toegekend, noch de omstandigheid dat met haar op 20 januari 2004 de jaarstukken 2001 zouden zijn besproken, tot de conclusie dat zij niet voor 21 april 2004

de nog verschuldigde lb/pv had kunnen betalen.

2.11. Het Hof acht de opgelegde boete van 25% van de nageheven belasting in beginsel passend en geboden. Het Hof heeft hierbij in aanmerking genomen dat de boete is opgelegd overeenkomstig het bepaalde in artikel 67f van de Algemene wet inzake rijksbelastingen juncto paragraaf 28, derde lid, van het Besluit bestuurlijke boeten belastingdienst 1998 en dat, nu sprake is van grove schuld, die boete bij het onderhavige vergrijp past. Het Hof acht geen termen aanwezig de opgelegde boete als zodanig te matigen; naar zijn oordeel is geen sprake van een wanverhouding tussen het absolute bedrag daarvan in relatie tot de ernst van het vergrijp.

2.12. Gelet op het arrest HR 22 april 2005, nr. 37.984, BNB 2005/337 en nu in hoger beroep de redelijke termijn niet is overschreden, acht het Hof de door de rechtbank in aanmerking genomen vermindering met 10% van de boete wegens overschrijding van de redelijke termijn, passend en geboden.

2.13. De slotsom is dat het hoger beroep ongegrond is en dat de uitspraak van de rechtbank dient te worden bevestigd met verbetering van gronden, als hiervoor aangegeven. Voor een proceskostenveroordeling bestaat geen aanleiding.

3. Beslissing

Het Hof bevestigt de uitspraak van de rechtbank.

Aldus vastgesteld door mrs. E.A.G. van der Ouderaa, voorzitter van de belastingkamer, en E.F. Faase en E. van Waaijen, leden van de belastingkamer, in tegenwoordigheid van mr. L.B.M. van Bakel als griffier. De beslissing is op 20 februari 2008 in het openbaar uitgesproken.

Het Hof 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.