

ECLI:NL:GHAMS:2010:BM9912

Instantie	Gerechtshof Amsterdam
Datum uitspraak	22-04-2010
Datum publicatie	01-07-2010
Zaaknummer	08/00896
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Inspecteur mag in hoger beroep niet terugkomen op intrekking - ter zitting van de rechtbank - van zijn stelling dat de litigieuze geldverstrekking geen lening was. Belanghebbende slaagt evenwel niet in de bewijslast dat die lening in het onderhavige jaar mag worden afgewaardeerd.
Wetsverwijzingen	Algemene wet bestuursrecht 8:58 Algemene wet inzake rijksbelastingen 27e
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl NTFR 2010/1805 met annotatie van Prof. dr. A.O. Lubbers

Uitspraak

GERECHTSHOF AMSTERDAM

Kenmerk P08/00896

Datum: 22 april 2010

uitspraak van de derde meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

[X-BV]., gevestigd te [P], belanghebbende,
gemachtigde: A.J. van den Berk te Lisse,

en het incidentele hoger beroep van

de inspecteur van de Belastingdienst Amsterdam,
de inspecteur,

tegen de uitspraak in de zaak met nummer AWB 08/2208 van de rechtbank Haarlem in het geding tussen belanghebbende en de inspecteur.

1. Ontstaan en loop van het geding

De inspecteur heeft met dagtekening 30 november 2005 aan belanghebbende voor het jaar 2003 ambtshalve een aanslag opgelegd in de vennootschapsbelasting, berekend naar een belastbaar bedrag van 3.000.000.

Na daartegen gemaakt bezwaar heeft de inspecteur bij uitspraak, gedagtekend 5 januari 2008 de aanslag verminderd tot een aanslag berekend naar een belastbaar bedrag van 883.423.

Bij uitspraak van 3 juli 2008 heeft de rechtbank Haarlem (hierna: de rechtbank) het daartegen door belanghebbende ingestelde beroep ongegrond verklaard.

Het tegen deze uitspraak ingestelde hoger beroep is bij het Hof ingekomen op 15 augustus 2008, aangevuld bij brief van 13 oktober 2008. De inspecteur heeft een verweerschrift ingediend en daarbij tevens incidenteel hoger beroep ingesteld. Bij brief van 6 januari 2009 heeft belanghebbende gereageerd op het incidentele hoger beroep.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 10 maart 2010. Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt dat met deze uitspraak wordt meegezonden.

2. Feiten

2.1. De rechtbank heeft mondeling uitspraak gedaan. In het proces-verbaal van die uitspraak zijn de volgende feiten vastgesteld:

1. Voor het jaar 2003 heeft [belanghebbende] niet de vereiste aangifte gedaan en heeft verweerder een ambtshalve aanslag opgelegd naar een belastbaar bedrag van 3 miljoen.

2. In bezwaar heeft eiseres alsnog een aangifteformulier ingediend.

2.2. Deze feiten staan in hoger beroep niet ter discussie. Nu de rechtbank voor het overige geen feiten heeft vastgesteld, zal het Hof de feiten, voor zover die voor de beslechting van het geschil nog van belang zijn, zelfstandig vaststellen op basis van de stukken in eerste aanleg en in hoger beroep, alsmede de processen-verbaal van de zitting van de rechtbank respectievelijk de zitting van het Hof.

2.3. Belanghebbende maakt deel uit van een groep van vennootschappen waarvan de aandelen direct dan wel indirect worden gehouden door [W] (hierna: de [W]-groep).

2.4. In de jaren rond 2000 heeft de [W]-groep zich tezamen met vennootschappen behorende tot de zogenoemde [V]-groep begeven in onroerendgoedprojecten.

2.5. In het op 1 maart 2006 ter motivering van het bezwaarschrift alsnog ingediende aangifte-biljet en de daarbij behorende jaarstukken heeft belanghebbende zich op het standpunt gesteld dat zij een vordering heeft op de [V]-groep ten belope van 623.948 en dat zij ter zake van die vordering tot het volle bedrag daarvan een voorziening mag vormen wegens (dreigende) oninbaarheid.

2.6. Blijkens het proces-verbaal van de zitting van de rechtbank hebben partijen na een schorsing van die zitting met vijf minuten het volgende verklaard:

[De inspecteur]:

We gaan er vanuit dat er een vordering is, maar we zijn het niet eens met de afwaardering. De vordering bestaat dus.

[Belanghebbende]:

In het geval van [land L] is het meer een formeel punt omdat ik geen stukken kan overleggen. Met betrekking tot de vordering op [V] ben ik van mening dat het meer een materieel punt is ten aanzien van het voorzichtigheidsbeginsel en goed koopmansgebruik.

2.7. Ter zitting van het Hof heeft de inspecteur onder meer het volgende verklaard:

In mijn optiek bestond er na de uitspraak van de rechtbank Haarlem tussen belanghebbende en mij geen geschil meer. Ik heb dat wat er zich ter zitting van de rechtbank Haarlem heeft afgespeeld ervaren als het bereiken van een compromis. U houdt mij voor dat in de stukken dat wil zeggen het proces-verbaal van het verhandelde ter zitting en de uitspraak van de rechtbank Haarlem nergens staat dat belanghebbende het ermee eens is dat die vordering op [V] niet afgewaardeerd zou mogen worden. Ik denk dat ik dan zou moeten concluderen dat het proces-verbaal en de uitspraak onjuist zijn geformuleerd.

U houdt mij voor dat in het proces-verbaal op pagina 3 staat vermeld dat [de inspecteur] heeft gezegd: We gaan er vanuit dat er een vordering is, maar we zijn het niet eens met de afwaardering. De vordering bestaat dus. Met we worden mijn collega Zorgdrager en ik bedoeld.

U houdt mij voor dat meteen daaronder in het proces-verbaal als verklaring van [belanghebbende] is opgenomen: . Met betrekking tot de vordering op [V] ben ik van mening dat het meer een materieel punt is ten aanzien van het voorzichtigheidsbeginsel en goed koopmansgebruik. Het klopt dat de toenmalige gemachtigde dat zo namens belanghebbende heeft gezegd.

2.8. Ter zitting van het Hof heeft de gemachtigde onder meer het volgende verklaard:

Vanaf december 2009 ben ik de nieuwe gemachtigde van belanghebbende. Ik ben belastingadviseur maar niet in dienst van belanghebbende. In een brief aan het Hof heeft belanghebbende laten weten dat [N. K.] geen gemachtigde meer is.

Ik stem ermee in dat [J.M.] hier ter zitting kan verklaren zonder dat hij door het Hof als getuige wordt gehoord.

Toen ik vanochtend de stukken van deze zaak nog eens doornam viel me op dat aan belanghebbende telkens is voorgehouden dat er nooit wat op papier was gezet. Toen ik

dit meldde aan [J.M.], herinnerde hij zich het bestaan van een in 2008 tussen [W] en [V] getekende totaalovereenkomst. In die overeenkomst, waarbij dus van beide kanten meerdere vennootschappen zijn betrokken, is onder meer het aflossingsschema van de onderhavige schuld van [V] aan belanghebbende geregeld.

Die overeenkomst heb ik bij mij en wil ik thans als gedingstuk inbrengen. Tot op heden heeft [V] op die schuld niets betaald. Omdat [V] in de onroerend-goedbranche werkzaam is, in welke branche het thans niet goed gaat, is ook niet te verwachten dat de schuld zal worden afgelost. Die overeenkomst bewijst dat de onderhavige vordering op [V] bestaat, dat er sprake is van een zakelijke schuldverhouding tussen [V] en belanghebbende en dat de schuld nog niet is voldaan. De overeenkomst behelst tien paginas. Alleen deze vordering op [V] is - als oudste - afgewaardeerd.

Ik heb deze overeenkomst niet eerder kunnen overleggen omdat ik pas sinds december 2009 gemachtigde ben en pas enkele weken geleden via het Hof de stukken heb ontvangen. Het is juist dat ik de overeenkomst op tijd als tiendagenstuk had kunnen overleggen. Dat dit niet is gebeurd, is een omissie.

2.9. Ter zitting van het Hof heeft [J.M.], onder meer het volgende verklaard:

Sinds eind november 2005 ben ik de administrateur van belanghebbende. Ik ben niet in dienst bij belanghebbende. De overeenkomst die de gemachtigde thans wil overleggen is niet eerder overgelegd, omdat met [het kantoor van N. K.] al heel lang geen zaken meer werden gedaan. Gemachtigde Van den Berk ken ik sinds enkele jaren. Met de overeenkomst ben ik al bekend vanaf het moment dat die getekend is.

()

Toen ik bij belanghebbende betrokken raakte, hield mijn opdracht in de financiële verhouding tussen [V] en [W] extracomptabel uit te zoeken. Bij het uitvoeren van die opdracht heb ik ook naar de onderhavige

vordering gekeken.

Uit mijn hoofd gezegd zijn er aandelen (25%) van [Y] gekocht van [C- B.V.] voor f 14.000.000 en is die koopprijs als het ware verhoogd met f 5.500.000 in verband met een aantal projecten die nog moesten worden uitgevoerd. Het is ook mogelijk dat het bedrag van

f 5.500.000 deel uitmaakte van het bedrag van f 14.000.000. Dat zou ik na moeten kijken. Van belang is in dit verband dat het bedrag van f 5.500.000 alleen de projecten betrof en niet zag op de aandelenoverdracht. Het ging daarbij om toekomstige winsten van 5 projecten (in [A, B, H, R en D]) van [Y] dan wel van X. Het bedrag van f 5.500.000 is apart vermeld; het betrof dus de winst die [C-BV] had bedongen ter zake van die projecten. Dat bedrag van f 5.500.000 mocht later worden betaald, als de projecten waren voltooid, maar dat bedrag werd niet afhankelijk gesteld van de (gunstige) afloop van die projecten. Het kan gezien worden als een uitgestelde betaling. Er werd geen bedrag per project toegedeeld. De projecten zijn afgerond tussen 2003 en 2006. De betalingsverplichting is uiterlijk in 2006 ontstaan, na afloop van het laatste project. Het bedrag van f 5.500.000 werd toen dus opeisbaar. Belanghebbende had in 2006 dus aan [C- B.V.] moeten betalen, maar dat is niet gebeurd. Dat had mijns inziens te maken met een verrekening van die vordering met een vordering van belanghebbende op [C- B.V.]

De helft van f 5.500.000 is volgens mij in 2001 dus veel eerder dan in 2006 - betaald of verrekend. De achterliggende reden van die betaling/verrekening is mij niet bekend. [Y] is gekocht eind 1999. Er is toen afgesproken dat [V] voor 50% winstgerechtigd zou worden in de genoemde 5 projecten en dat [V] de helft van de schuld (f2.750.000 = 1.247.896) aan [C-B.V.] moest betalen na voltooiing van die projecten. In 2001 bedroeg de vordering van belanghebbende op [V] 1.247.896. [V] heeft nog nooit een cent betaald aan belanghebbende. Ik heb alle bankafschriften vanaf 1999 bekeken en ik heb geen betaling van [V] in de boeken aangetroffen.

Waar het bedrag van 623.948 vandaan komt, is mij niet bekend.

In 2003 was er reden om een voorziening te vormen, omdat de financiële situatie van [V] daartoe aanleiding gaf. De reden om die voorziening te vormen is er nog steeds.

Ik ben er in 2003 niet zelf bij betrokken geweest. Ik kwam immers pas in november 2005 bij belanghebbende werken en heb toen gehoord dat de financiële situatie van [V] slecht was. In 2003 was de vordering op [V] nog niet opeisbaar, maar toen belanghebbende aangifte deed, in maart 2006, was wel duidelijk hoe het zat. Er is uiteindelijk ongeveer 1.900.000 uit die projecten gekomen. Van een van de projecten is f 20.000.000 bij de koper blijven hangen.

Als ik hier [V] zeg, bedoel ik niet [V] privé maar de [V]- groep. De debiteur van de onderhavige vordering was [V-I B.V.].

3. Geschil in hoger beroep

3.1. In hoger beroep is uitsluitend in geschil of belanghebbende een voorziening mag vormen voor haar vordering op [V].

3.2. In incidenteel hoger beroep is in geschil of (de inspecteur alsnog ter discussie mag stellen of) de gestelde vordering op [V] wel een (reële) vordering is.

3.3. Voor (de motivering van) de standpunten van partijen wordt verwezen naar de stukken van het geding en het proces-verbaal van de zitting in hoger beroep.

4. Beoordeling van het geschil

het oordeel van de rechtbank

4.1. Met betrekking tot de vordering op de [V]-groep heeft de rechtbank als volgt overwogen:

4. Ten aanzien van de () correctie inzake de vordering op [V] is tussen partijen niet meer in geschil dat de vordering bestaat, maar houdt partijen verdeeld of [belanghebbende] terecht de vordering heeft afgewaardeerd tot nihil. Op [belanghebbende] rust een (zware) bewijslast om te doen blijken dat er in het onderhavige jaar een terechte afwaardering heeft plaatsgevonden.

5. [Belanghebbende] is in de op haar rustende bewijslast niet geslaagd. De kort voor de zitting toegezonden stukken, waaronder een verklaring van advocaat B., zijn daartoe onvoldoende.

beoordeling van het incidentele hoger beroep

4.2.1. De inspecteur heeft zich in haar pleitnota in hoger beroep op het standpunt gesteld dat nog steeds in geschil is of de vordering in werkelijkheid bestond. Ter zitting van de rechtbank heeft zij zich vergist, zo stelt zij; zij meende dat een compromis was gesloten waarbij belanghebbende verder afzag van afwaardering van de vordering.

4.2.2. Belanghebbende onderschrijft het oordeel van de rechtbank dat tussen partijen niet meer in geschil is dat de vordering bestaat, en meent dat de inspecteur hier in hoger beroep niet meer op kan terugkomen.

4.2.3. Uit het proces-verbaal van de zitting van de rechtbank maakt het Hof op dat de inspecteur ten overstaan van de rechtbank haar stelling dat (in werkelijkheid) geen sprake was van een vordering op (een vennootschap van) de [V]-groep, heeft prijsgegeven. Gelet op de in het proces-verbaal van de rechtbank opgenomen, hiervoor in 2.6. geciteerde, verklaringen, waarvan de inspecteur heeft erkend dat deze juist zijn weergegeven, kan de inspecteur in redelijkheid niet hebben gemeend dat het prijsgeven van die stelling onderdeel zou hebben uitgemaakt van een compromis waarbij belanghebbende, van haar kant, zou hebben afgezien van de afwaardering van de vordering. Gelet op deze gang van zaken heeft de inspecteur naar s Hofs oordeel uitdrukkelijk en ondubbelzinnig ervan afgezien te stellen dat de vordering niet bestond; ook kan niet worden gezegd dat de inspecteur aan dat afzien enige voorwaarde heeft verbonden. Dit houdt in dat aan de zijde van de inspecteur sprake is van het intrekken van een stelling als bedoeld in het arrest van de Hoge Raad van 1 augustus 2009, nr. 08/00066, BNB 2010/19. In een dergelijk geval heeft te gelden dat de inspecteur zich in hoger beroep niet meer van de ingetrokken stelling kan bedienen. In hoger beroep dient dus - als processueel feit - te worden uitgegaan van het bestaan van de vordering.

beoordeling van het hoger beroep

4.3.1. Belanghebbende heeft ter zitting verzocht een, naar haar zeggen uit 2008 daterende totaalovereenkomst te mogen overleggen. De inspecteur heeft desgevraagd verklaard bezwaar te hebben tegen overlegging van dit stuk; zij heeft zich daarbij op het standpunt gesteld dat dit stuk reeds veel eerder in het geding had kunnen worden gebracht.

Het Hof laat het algemene belang van een doelmatige procesgang in dit geval zwaarder wegen dan het belang dat belanghebbende stelt te hebben bij het in de procedure inbrengen van voormelde overeenkomst. Daarbij weegt het Hof mee dat belanghebbende, naar zij ter zitting heeft erkend, ruimschoots in de gelegenheid is geweest deze overeenkomst over te leggen met inachtneming van artikel 8:58, eerste lid, van de Algemene wet bestuursrecht waarin is bepaald dat partijen tot tien dagen voor de zitting nadere stukken kunnen indienen.

4.3.2. Partijen hebben in hoger beroep hun in eerste aanleg aangevoerde stellingen gehandhaafd.

4.3.3. Het Hof stelt voorop dat belanghebbende, naar de rechtbank heeft vastgesteld en in hoger beroep niet is betwist, niet de vereiste aangifte heeft gedaan. De rechtbank heeft daar-aan gelet op het bepaalde in artikel 27e, aanhef, onderdeel a en slot, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen terecht de

gevolgtrekking verbonden dat op belanghebbende een verzwaarde bewijslast rust: zij dient te doen blijken (dat is: overtuigend aantonen) dat en in hoeverre de uitspraak op bezwaar onjuist is.

4.3.4. Het Hof verenigt zich met hetgeen de rechtbank heeft geoordeeld in haar rechts-overweging onder 5. en stelt vast dat belanghebbende ook in hoger beroep met de door haar in het geding gebrachte stukken het vereiste bewijs niet heeft geleverd. Voorts neemt het Hof nog het volgende in aanmerking. Uit hetgeen [J. M.] ter zitting van het Hof heeft verklaard omtrent (ontstaan en achtergrond van) de vordering van de juistheid waarvan het Hof veronderstellenderwijs zal uitgaan leidt het Hof af dat belanghebbende, althans de [W]-groep, na beëindiging van een vijftal onroerendgoedprojecten een bedrag aan [C- B.V] verschuldigd zou zijn, dat de [V]-groep, meer in het bijzonder [V-I B.V.], op datzelfde tijdstip de helft van dat bedrag aan belanghebbende verschuldigd zou worden, dat ultimo 2003 een aantal van de projecten nog liep en dat de [V-groep], na beëindiging van die projecten gerechtigd zou zijn tot 50% van de winst daarvan. Uit niets is af te leiden, en zulks is ook niet gesteld of gebleken, dat die projecten de [V-groep] onvoldoende winst zouden opleveren om de schuld aan belanghebbende, na het opeisbaar worden daarvan, te voldoen. Integendeel, die winst viel, naar belanghebbende heeft gesteld, weliswaar tegen, doch heeft feitelijk ongeveer (voor de [V-groep]: 50% van) 1.900.000 belopen.

Ook overigens houdt de verklaring van [J.M.] geen feiten en omstandigheden in die overtuigend aantonen dat ultimo 2003 het te dezen relevante beoordelingstijdstip een rechtvaardiging bestond voor de in geschil zijnde afwaardering.

slotsom

4.4. Het voorgaande brengt mee dat zowel het hoger beroep als het incidentele hoger beroep ongegrond is. De uitspraak van de rechtbank dient te worden bevestigd.

5. Kosten

Het Hof acht termen aanwezig de inspecteur op de voet van artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht te veroordelen in de kosten die belanghebbende heeft moeten maken voor haar verweer tegen het incidentele hoger beroep van de inspecteur. Met toepassing van het Besluit proceskosten bestuursrecht stelt het Hof die kosten op 2 (proceshandelingen: verweerschrift en bijwonen zitting) x 1 (gewicht van de zaak) x 322 (waarde per punt), alzo op 644.

6. Beslissing

Het Hof bevestigt de uitspraak van de rechtbank.

De uitspraak is gedaan door mrs. E.F. Faase, voorzitter, E.A.G. van der Ouderaa en J. den Boer, leden van de belastingkamer, in tegenwoordigheid van mr. M.H.A. Brands als griffier. De beslissing is op 22 april 2010 in het openbaar uitgesproken.

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.