

ECLI:NL:GHAMS:2023:1991

Instantie	Gerechtshof Amsterdam
Datum uitspraak	11-07-2023
Datum publicatie	27-09-2023
Zaaknummer	22/00536, 22/00537, 22/00538 en 22/00539
Formele relaties	Cassatie: ECLI:NL:HR:2024:273
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Navorderingsaanslagen IB/PVV en ZWW, naheffingsaanslag OB en vergrijpboetes zijn terecht en naar de juiste bedragen opgelegd.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2023/2267 NDFR Nieuws 2023/1383 NLF 2023/2255 NTFR 2023/1869 met annotatie van mr. N. ten Broek V-N 2023/52.1.2 Viditax (FutD) 2023092716 FutD 2023-2556

Uitspraak

GERECHTSHOF AMSTERDAM

kenmerken 22/00536 t/m 22/00539

11 juli 2023

uitspraak van de vierde meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

[X], wonende te [Z], belanghebbende,

tegen de uitspraak van 17 juni 2022 in de zaken met kenmerken HAA 20/6148 t/m 20/6151 van de rechtbank Noord-Holland (hierna: de rechtbank) in het geding tussen

belanghebbende

en

de inspecteur van de Belastingdienst, de inspecteur.

1 Ontstaan en loop van het geding

22/00536 en 22/00537 (IB/PVV en ZVW jaar 2008)

- 1.1. De inspecteur heeft aan belanghebbende voor het jaar 2008 een navorderingsaanslag inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) opgelegd, berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 18.206 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van 1.538. Bij gelijktijdig gegeven beschikking is heffingsrente in rekening gebracht ten bedrage van 1.264. Tevens is bij beschikking een vergrijpboete opgelegd ten bedrage van 836.

De inspecteur heeft voorts aan belanghebbende voor het jaar 2008 een navorderingsaanslag inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet (hierna: ZVW) opgelegd. Het bijdrage-inkomen is daarbij vastgesteld op 27.524. Daarbij is heffingsrente in rekening gebracht ten bedrage van 320.

22/00538 (IB/PVV jaar 2009)

- 1.2. De inspecteur heeft aan belanghebbende voor het jaar 2009 een navorderingsaanslag IB/PVV opgelegd, berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 20.729 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van 831. Bij gelijktijdig gegeven beschikking is heffingsrente in rekening gebracht ten bedrage van 1.407. Tevens is bij beschikking een vergrijpboete opgelegd ten bedrage van 330.

De inspecteur heeft bij in één geschrift vervatte uitspraken op bezwaar de navorderingsaanslagen IB/PVV en ZVW voor de jaren 2008 en 2009, beschikkingen heffingsrente en vergrijpboetes gehandhaafd.

22/00539 (OB 2009-2010)

- 1.3. De inspecteur heeft aan belanghebbende een naheffingsaanslag omzetbelasting voor het tijdvak 1 januari 2009 tot en met 31 december 2010 opgelegd tot een bedrag van 15.491. Bij gelijktijdig gegeven beschikking is heffingsrente in rekening gebracht ten bedrage van 5.168. Tevens is bij beschikking een vergrijpboete opgelegd ten bedrage van 7.745.

De inspecteur is bij de uitspraak op bezwaar gedeeltelijk tegemoet gekomen aan het bezwaar. De naheffingsaanslag en beschikking heffingsrente zijn gehandhaafd, maar de vergrijpboete is gematigd tot 5.795.

Alle zaken

- 1.4. Belanghebbende heeft tegen alle bovengenoemde uitspraken op bezwaar beroepen ingesteld bij de rechtbank. De rechtbank heeft als volgt beslist:

“De rechtbank:

- verklaart de beroepen ongegrond;
- vernietigt de uitspraken op bezwaar, doch uitsluitend voor wat betreft de beslissingen omtrent de vergrijpboetes;
- vermindert de vergrijpboetes tot respectievelijk 752,40 (IB/PVV 2008), 297 (IB/PVV 2009) en 5.215,50 (OB 2009-2010);
- wijst het verzoek om schadevergoeding af;
- bepaalt dat deze uitspraak in de plaats treedt van de deels vernietigde bestreden besluiten.”

- 1.5.

Belanghebbende heeft deze uitspraak hoger beroep ingesteld, de inspecteur heeft een verweerschrift ingediend. Belanghebbende heeft op 30 mei 2023 een pleitnota toegezonden.

- 1.6. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 31 mei 2023. Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt dat met deze uitspraak wordt meegezonden.

2 Feiten

- 2.1. De rechtbank heeft de volgende feiten vastgesteld (belanghebbende en de inspecteur worden in de uitspraak van de rechtbank aangeduid als eiser respectievelijk verweerder):

"Feiten

1. Eiser is geboren in 1953 en werkzaam als advocaat.

2. Eiser is op 28 februari 2009 uitgenodigd tot het doen van aangifte IB/PVV voor het jaar 2008. Op verzoek van eiser is aan hem uitstel tot het doen van aangifte verleend tot 1 november 2009. Na de op 25 februari 2010 verstuurde herinnering tot het doen van aangifte, heeft eiser op 21 maart 2010 zijn aangifte ingediend. Met dagtekening 10 september 2010 zijn de definitieve aanslagen IB/PVV en ZVW voor het jaar 2008 aan eiser opgelegd, overeenkomstig de ingediende aangifte.

3. Eiser is op 27 februari 2010 uitgenodigd tot het doen van aangifte IB/PVV voor het jaar 2009. Op verzoek van eiser is aan hem uitstel tot het doen van aangifte verleend tot 1 augustus 2010. Na de op 30 augustus 2010 verstuurde herinnering en de op 8 oktober 2010 verstuurde aanmaning tot het doen van aangifte, heeft eiser op 21 oktober 2010 zijn aangifte ingediend. Met dagtekening 29 augustus 2012 is definitieve aanslag IB/PVV voor het jaar 2009 aan eiser opgelegd, daarbij is afgeweken van de ingediende aangifte.

4. Op 11 oktober 2013 heeft verweerder bij eiser een boekenonderzoek ingesteld. Op basis van de bij dit onderzoek opgedane bevindingen heeft verweerder eiser met dagtekening 26 maart 2014 een informatiebeschikking gegeven. In de informatiebeschikking is onder meer het volgende vermeld:

"In het kader van het boekenonderzoek bij u betreffende de aangiften:

- inkomstenbelasting over de jaren 2008 tot en met 2010;
- omzetbelasting over de periode 2008 tot en met 2010.

is gebleken dat u zich op onderdelen niet gehouden hebt aan de administratieplicht. De bepalingen op dit gebied in artikel 52 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: Awr). Deze bepalingen bevatten kwaliteitseisen welke aan een administratie gesteld worden ten behoeve van de belastingheffing.

Ik ben van mening dat uw administratie niet aan de wettelijke normen voldoet:

Administratieplicht

Uw administratie voldoet (onderdelen) niet aan het eerste lid van artikel 52 van de AWR. Dit lid bepaalt onder meer dat u () gehouden bent () op zodanige wijze een administratie te voeren dat te allen tijde de rechten en verplichtingen, alsmede de voor de heffing van belasting overigens van belang zijnde gegevens hieruit duidelijk blijken. (). Bij een geobjectiveerde benadering kom ik tot het oordeel dat uw administratie op belangrijke onderdelen niet aan de wettelijke norm voldoet. En wel op de volgende onderdelen en/of om de volgende redenen:

De administratie is opgemaakt in een Word document. Dit document is geprint. Het originele Word document is na het printen van de computer verwijderd.

Op het geprinte Word document worden enkel de bedragen van de gemaakte kosten Inclusief btw, btw en exclusief btw vermeld.

Datum, naam leverancier, omschrijving kostenpost ontbreken. De notas zijn per maand gerangschikt. Op de notas worden enkel de betalingsdata vermeld maar deze data staat niet vermeld op het word document.

De notas zijn niet op eenvoudige wijze terug te vinden omdat:

- de notas niet genummerd zijn;
- op de notas staat niet vermeld onder welke kostenpost deze geboekt is;
- er notas van privé-uitgaven tussen de zakelijke notas zitten (op deze notas staat geen aantekening dat het privé-uitgaven betreffen en zijn niet als zodanig geboekt).

Bewaarplicht

U heeft (onderdelen van) uw administratie niet gedurende de wettelijke termijn bewaard.”

5. Op 6 mei 2014 heeft eiser bezwaar gemaakt tegen de informatiebeschikking. Bij uitspraak op bezwaar van 17 november 2014 heeft verweerder het bezwaar afgewezen. Eiser heeft daartegen beroep ingesteld en daarbij onder meer een schadevergoeding geëist. Op 17 maart 2017 heeft de rechtbank uitspraak gedaan (ECLI:NL:RBNHO:2017:2008) en de informatiebeschikking vernietigd. Verder overwoog de rechtbank onder meer dat de eis tot schadevergoeding moest worden opgevat als een verzoek om een kostenvergoeding in de zin van artikel 52, zevende lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) en verweerder dit verzoek in behandeling moest nemen. Tegen de uitspraak van de rechtbank van 17 maart 2017 heeft verweerder hoger beroep en heeft eiser incidenteel hoger beroep ingesteld. Bij uitspraak van 5 juni 2018 heeft het Gerechtshof Amsterdam (ECLI:NL:GHAMS:2018:1746) de uitspraak van de rechtbank vernietigd en de informatiebeschikking vernietigd voor zover die betrekking had op de IB/PVV voor het jaar 2010 en voor het overige in stand gelaten. Eiser heeft tegen deze uitspraak beroep in cassatie ingesteld. Bij arrest van 13 september 2019 (ECLI:NL:HR:2019:1319) heeft de Hoge Raad dit beroep ongegrond verklaard.

6. Het boekenonderzoek is door verweerder afgerond met een definitief controlerapport van 10 januari 2020.

7. Naar aanleiding van het boekenonderzoek zijn de onderhavige navorderingsaanslagen en vergrijpboetes in de IB/PVV en ZVW, allen met dagtekening 14 januari 2020, opgelegd. De onderhavige naheffingsaanslag omzetbelasting en de daarbij opgelegde vergrijpboete is gedagtekend 26 maart 2020. Van het (voornemen tot het) opleggen van de vergrijpboetes is eiser reeds per brief van 13 december 2019 in kennis gesteld.

8. Eiser heeft bezwaar gemaakt tegen de naheffingsaanslag, navorderingsaanslagen en vergrijpboetes. Het bezwaarschrift tegen de naheffingsaanslag omzetbelasting is door verweerder ontvangen op 27 januari 2020 en het bezwaarschrift tegen de navorderingsaanslagen IB/PVV en ZVW is door verweerder ontvangen op 24 februari 2020.

9. De voorgenomen uitspraken op bezwaar zijn door verweerder per brieven van 27 mei 2020, voor de omzetbelasting, en van 21 juli 2020, voor de IB/PVV en ZVW aan eiser gestuurd. Eiser is daarbij in de gelegenheid gesteld te reageren op het voornemen. In de brief van 27 mei 2020 is verder, voor zover hier van belang, het volgende vermeld:

“Ik nodig u hierbij tevens uit voor een hoorgesprek. Indien u gehoord wilt worden verzoek ik u binnen twee weken na dagtekening van deze brief contact met mij op te nemen, opdat wij een hoorgesprek kunnen plannen. In verband met de Corona maatregelen kan ik op dit moment alleen telefonisch horen. Ook voor het telefonisch horen geldt dat dit alleen met uw instemming kan geschieden. Indien u geen toestemming geeft voor het telefonisch horen zal ik de behandeling van uw bezwaarschrift verder moeten verlengen tot een nog nader te bepalen datum. Ook voor wat betreft het hoorgesprek verneem ik graag van u voor welke optie u kiest.”

En in de brief van 21 juli 2020 is verder, voor zover hier van belang, het volgende vermeld:

“Horen

U hebt het recht om gehoord te worden voordat ik uitspraak doe op uw bezwaar. Mocht u van uw hoorrecht gebruik willen maken, dan verzoek ik u mij hiervan zo spoedig mogelijk op de hoogte te stellen. In dat geval stel ik voor een telefonische hoorzitting in te plannen, nu het door de regels omtrent COVID-19 vooralsnog niet mogelijk is om een fysieke hoorzitting in te plannen.

U hebt dan tevens het recht om de stukken die op de zaak betrekking hebben, in te zien. Ook voor het recht op inzage geldt dat door de regels omtrent COVID-19 het niet mogelijk is om inzagemoment op het belastingkantoor in te plannen. Indien u dit wenst, is het door deze uitzonderlijke situatie mogelijk stukken die u wilt inzien digitaal dan wel per post naar u te verzenden.”

10. Eiser heeft in de IB/PVV en ZVW zaken per e-mail van 3 augustus 2020 met een ingevuld “Reactieformulier bezwaar: Horen en inzage” in de bijlage, aangegeven fysiek, en niet telefonisch, te willen worden gehoord en tevens verzocht alle op de zaak betrekking hebbende stukken in te zien. Eiser heeft ook verzocht om alle op de zaak betrekking hebbende stukken naar hem toe te sturen. In de omzetbelasting zaak heeft eiser per e-mail van 29 mei 2020 aangegeven fysiek, en niet telefonisch, te worden gehoord en inzage in de stukken te willen.

11. Verweerder heeft in de IB/PVV en ZVW zaken in e-mails van 17 augustus 2020, 28 september 2020 en 29 september 2020 aangegeven dat het in verband met de regelgeving van de Rijksoverheid en de Belastingdienst omtrent COVID-19 niet mogelijk is om fysieke bijeenkomsten, zoals een hoorgesprek en inzage, te organiseren. Daarbij heeft verweerder aangegeven dat telefonisch horen wel mogelijk is en dat in het geval eiser alleen fysiek wil worden gehoord, de afdoening van de bezwaarschriften zal moeten worden uitgesteld.

12. Eiser heeft per e-mail van 4 juni 2020 ingestemd met verlenging van de termijn voor de behandeling van het bezwaar inzake de naheffingsaanslag omzetbelasting.

13. Per e-mail van 2 oktober 2020 heeft eiser verweerder het volgende bericht:

“Telefonisch horen (en geen stukken krijgen toegezonden) is geen zorgvuldige behandeling van de bezwaren (en beroepen).

Uw uitstel is de zoveelste in een reeks van vertragingen sinds 2013. Op grond hiervan dient u in ieder geval uw rentevorderingen in te trekken, bij gebreke waarvan u mij noodzaakt om u hierdoor weer opnieuw in gebreke te stellen en een dwangsom te vorderen.

Dit geldt zowel voor de behandeling van de omzet- als de inkomstenbelasting.”

14. Per e-mail van 9 oktober 2020 heeft eiser verweerder daarop nog het volgende bericht:

“Mijn vorige e-mail was duidelijk, lijkt mij. Indien u persisteert bij uw rentevordering en u maar doorgaat met uitstel, dan kan ik slechts persisteren bij mijn ingebrekestelling.

Indien u een beslissing neemt zonder fysieke hoorzitting en zonder stukken, dan is uw besluit nietig en blijft u in gebreke.

Bovendien handelt u dan (weer) onrechtmatig en bent u aansprakelijk voor alle kosten, schade en rente die ik heb geleden en nog zal lijden.”

15. Met dagtekening 13 oktober 2020 heeft verweerder uitspraak op bezwaar gedaan inzake de navorderingsaanslagen IB/PVV en ZVW zonder eiser (telefonisch) te horen. Het bezwaar is daarbij ongegrond verklaard. De navorderingsaanslagen en vergrijpboetes zijn gehandhaafd. In de uitspraak op bezwaar is toegezegd alle op de zaak betrekking hebbende stukken aan eiser toe te zenden.

16. Eveneens op 13 oktober 2020 heeft verweerder per brief gereageerd op de ingebrekestelling door eiser en zijn verzoek om toekenning van een dwangsom. Het verzoek om een dwangsom is daarbij afgewezen.

17. Eiser heeft tegen de afwijzing van het verzoek om toekenning van een dwangsom bezwaar gemaakt.

18. Per brief van 15 oktober 2020 heeft verweerder diverse stukken naar eiser gestuurd.

19. Met dagtekening 16 oktober 2020 heeft verweerder uitspraak op bezwaar gedaan inzake de naheffingsaanslag omzetbelasting zonder eiser (telefonisch) te horen. Het bezwaar is daarbij gedeeltelijk gegrond verklaard vanwege de matiging van de vergrijpboete. Reeds daarvoor, bij brief van 12 oktober 2020, heeft verweerder de toelichting bij de uitspraak op bezwaar naar eiser gestuurd.

20. Eiser heeft beroep ingesteld bij de rechtbank. Het beroepschrift is door de rechtbank ontvangen op 25 november 2020.”

2.2. Het Hof gaat uit van de hiervoor vermelde feiten.

3 Geschil in hoger beroep

In hoger beroep is in geschil of de naheffingsaanslag, de navorderingsaanslagen en de vergrijpboetes terecht en naar de juiste bedragen zijn opgelegd. Voorts is in geschil of de verzoeken om een dwangsom en een schadevergoeding terecht zijn afgewezen.

4 Het oordeel van de rechtbank

De rechtbank heeft met betrekking tot het geschil het volgende overwogen:

Beoordeling van het geschil

25. Eiser heeft zich, naar de rechtbank begrijpt, op het standpunt gesteld dat de navorderingsaanslagen IB/PVV en ZVW en de naheffingsaanslag OB onterecht zijn opgelegd omdat ze buiten de wettelijke termijn zijn opgelegd. Ten aanzien daarvan overweegt de rechtbank als volgt, waarbij eerst de navorderingsaanslagen IB/PVV en ZVW aan de orde komen en daarna de naheffingsaanslag OB.

26. Artikel 16, derde lid, van de AWR bepaalt dat de bevoegdheid tot het vaststellen van een navorderingsaanslag vervalt door verloop van vijf jaren na het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan. De belastingschuld, waarvan de grootte eerst kan worden vastgesteld na afloop van het tijdvak waarover de belasting wordt geheven zoals het geval is bij de inkomstenbelasting, wordt geacht te zijn ontstaan op het tijdstip waarop dat tijdvak eindigt. Met andere woorden, de navorderingstermijn begint dan te lopen na afloop van het jaar. Indien voor het doen van aangifte uitstel is verleend, wordt de navorderingstermijn met de duur van dit uitstel verlengd. Op grond van artikel 52a, tweede lid, van de AWR wordt de termijn voor de vaststelling van (onder andere) een navorderingsaanslag eveneens verlengd met de periode tussen de bekendmaking van de met betrekking tot die belastingaanslag genomen informatiebeschikking waarin wordt vastgesteld dat de belastingplichtige niet of niet volledig aan zijn verplichtingen heeft voldaan en het moment waarop deze informatiebeschikking onherroepelijk komt vast te staan.

27. Ten aanzien van de navorderingsaanslagen voor het jaar 2008 heeft te gelden dat de belastingschuld is ontstaan aan het einde van het tijdvak, oftewel aan het einde van het jaar (31 december 2008). De navorderingstermijn van vijf jaar zou derhalve zijn geëindigd op 31 december 2013. Echter, aan eiser is tot 1 november 2009 oftewel zeven maanden, gerekend vanaf 1 april 2009 (het moment waarop de aangifte ingediend had moeten worden) uitstel verleend voor het doen van aangifte. De navorderingstermijn wordt daarom verlengd met zeven maanden. Daarnaast is er ook op grond van artikel 52a, tweede lid, van de AWR sprake van een verlenging. Namelijk voor de periode van 26 maart 2014, zijnde het moment waarop de informatiebeschikking is gegeven, tot 13 september 2019, zijnde het moment waarop de Hoge Raad uitspraak heeft gedaan en waarmee de informatiebeschikking onherroepelijk is komen vast te staan. Deze periode beslaat in totaal vijf jaar, vijf maanden en 18 dagen. De totale verlenging van de navorderingstermijn komt derhalve neer op zes jaar en 18 dagen (zeven maanden + vijf jaar + vijf maanden + 18 dagen). Het voorgaande betekent dat verweerder, gerekend vanaf 31 december 2013, tot 18 januari 2020 de tijd had om een navorderingsaanslag voor het jaar 2008 op te leggen. De dagtekening van de navorderingsaanslagen IB/PVV en ZVW voor het jaar 2008 is 14 januari 2020 zodat de rechtbank tot het oordeel komt dat de navorderingsaanslagen tijdig zijn opgelegd.

28. Hetzelfde heeft te gelden voor de navorderingsaanslag voor het jaar 2009. De belastingschuld voor dat jaar is ontstaan aan het einde van het tijdvak, oftewel aan het jaar (31 december 2009). De navorderingstermijn van vijf jaar zou derhalve zijn geëindigd op 31 december 2014. Echter, aan eiser is tot 1 augustus 2010 oftewel vier maanden, gerekend vanaf 1 april 2010 (het moment waarop de aangifte ingediend had moeten worden) uitstel verleend voor het doen van aangifte. De navorderingstermijn wordt daarom verlengd met vier maanden. Ook hier geldt daar bovenop een extra verlenging van vijf jaar, vijf maanden en 18 dagen, zijnde de periode tussen het moment dat de informatiebeschikking is gegeven en het moment waarop deze onherroepelijk is komen vast te staan. De totale verlenging van de navorderingstermijn komt derhalve neer op vijf jaar, negen maanden en 18 dagen (vier maanden + vijf jaar + vijf maanden + 18 dagen). Het voorgaande betekent dat verweerder, gerekend vanaf 31 december 2014, tot 18 oktober 2020 de tijd had om een navorderingsaanslag voor het jaar 2009 op te leggen. De dagtekening van de navorderingsaanslag IB/PVV voor het jaar 2009 is 14 januari 2020 zodat de rechtbank tot het oordeel komt dat ook deze navorderingsaanslag tijdig is opgelegd.

29. Ten aanzien van de tijdigheid van de naheffingsaanslag omzetbelasting voor het tijdvak 1 januari 2009 tot en met 31 december 2010 overweegt de rechtbank als volgt. Artikel 20, derde lid, van de AWR bepaalt dat de bevoegdheid tot naheffing vervalt door verloop van vijf jaren na het einde van het kalenderjaar waarin de belastingschuld is ontstaan of de teruggaaf is verleend. Op grond van artikel 52a, tweede lid, van de AWR wordt de termijn voor de vaststelling van (onder andere) een naheffingsaanslag verlengd met de periode tussen de bekendmaking van de met betrekking tot die belastingaanslag genomen

informatiebeschikking waarin wordt vastgesteld dat de belastingplichtige niet of niet volledig aan zijn verplichtingen heeft voldaan en het moment waarop deze informatiebeschikking onherroepelijk komt vast te staan.

30. De naheffingsaanslag ziet op twee jaren, 2009 en 2010. Voor het jaar 2009 heeft te gelden dat de navorderingstermijn van vijf jaar is gaan lopen op 31 december 2009 (het einde van het kalenderjaar) en zou zijn geëindigd op 31 december 2014. Voor het jaar 2010 is de navorderingstermijn gaan lopen op 31 december 2010 en zou deze zijn geëindigd op 31 december 2015. Echter, ook hier is voor beide jaren sprake van een verlenging op grond van artikel 52a, tweede lid, van de AWR van vijf jaar, vijf maanden en 18 dagen, zijnde de periode tussen de afgegeven informatiebeschikking en het moment dat de informatie onherroepelijk is vast komen te staan. Dit betekent dat verweerder, gerekend vanaf 31 december 2014, tot 18 juni 2020 de tijd had om een naheffingsaanslag voor het jaar 2009 op te leggen en, gerekend vanaf 31 december 2015, tot 18 juni 2021 de tijd had om een naheffingsaanslag op te leggen. De dagtekening van de naheffingsaanslag is 26 maart 2020 zodat de rechtbank tot het oordeel komt dat de naheffingsaanslag tijdig is opgelegd.

Onzorgvuldig tot stand gekomen navorderings- en naheffingsaanslagen

31. Eiser heeft zich verder op het standpunt gesteld dat de navorderingsaanslagen en de naheffingsaanslag onzorgvuldig tot stand zijn gekomen. Voor zover eiser hiermee heeft willen stellen dat de hoorplicht is geschonden, overweegt de rechtbank als volgt.

32. De rechtbank stelt vast dat eiser niet fysiek of telefonisch is gehoord voordat verweerder uitspraak op bezwaar heeft gedaan. Verweerder stelt dat door COVID-19 bijeenkomsten en dus ook hoorgesprekken niet fysiek konden plaatsvinden, dat eiser in de gelegenheid is gesteld telefonisch gehoord te worden met toezending van de op de zaak betrekking hebbende stukken maar dat eiser daarvan geen gebruik heeft willen maken.

33. Tussen mei en november 2020 heeft een e-mailwisseling plaatsgevonden tussen eiser en verweerder over de (on)mogelijkheden van het houden van een fysieke dan wel telefonische hoorzitting. In verband met de uitbraak van COVID-19 zijn in maart 2020 in het belang van de volksgezondheid van overheidswege ingrijpende maatregelen getroffen die de mogelijkheid van aanwezigheid van personen in elkaars nabijheid sterk hebben beperkt. Bedoelde maatregelen hebben meegebracht dat een fysiek hoorgesprek en inzage in de stukken op het belastingkantoor redelijkerwijs niet mogelijk of verantwoord was. Met het aanbieden van een telefonisch hoorgesprek en toezending van de stukken heeft verweerder een alternatief geboden dat in de gegeven omstandigheden wel mogelijk was en dat zo veel mogelijk recht deed aan de belangen van de betrokkene, van eiser. Dat eiser hiervan geen gebruik heeft willen maken kan naar het oordeel van de rechtbank niet tot de conclusie leiden dat dan de hoorplicht is geschonden.

Op de zaak betrekking hebbende stukken

34. Eiser heeft aangevoerd dat verweerder heeft verzuimd de op de zaak betrekking hebbende stukken aan hem over te leggen. Ter zitting heeft eiser desgevraagd toegelicht dat alle stukken van eerder door hem tegen de Belastingdienst gevoerde procedures moeten worden overgelegd. De rechtbank is van oordeel dat de stukken die eiser bedoelt, geen betrekking hebben op de onderhavige procedure zodat bij verweerder geen verplichting bestaat deze stukken over te leggen. Verder stelt de rechtbank vast dat verweerder per brief van 15 oktober 2020 (zie hiervoor onder 18) diverse stukken die op de zaak betrekking hebben naar eiser heeft gestuurd zodat ook in zoverre voor de onderhavige procedure niet kan worden gezegd dat verweerder heeft verzuimd de op de zaak betrekking hebbende stukken aan eiser te verstrekken.

Juistheid naheffingsaanslag en navorderingsaanslagen

35. Als sprake is van een onherroepelijk geworden informatiebeschikking wordt, op grond van artikel 27e, eerste lid, van de AWR, het beroep tegen de uitspraak op het bezwaar tegen een belastingaanslag waarop de informatiebeschikking betrekking heeft, ongegrond verklaard, tenzij blijkt dat en in hoeverre de uitspraak op het bezwaar onjuist is (verzwaring en omkering van de bewijslast).

36. Vaststaat dat de informatiebeschikking betrekking heeft op de heffing van inkomstenbelasting over de jaren 2008 en 2009 en op de heffing van omzetbelasting over het jaar 2008 en de informatiebeschikking, voor zover die betrekking heeft op de jaren 2008 en 2009, met het arrest van de Hoge Raad van 13 september 2019 onherroepelijk is komen vast te staan, met verzwaring en omkering van de bewijslast als gevolg. Met betrekking tot de onderhavige naheffingsaanslag en navorderingsaanslagen geldt dus verzwaring en omkering van de bewijslast en naar het oordeel van de rechtbank heeft eiser niet doen blijken dat de uitspraken op bezwaar onjuist zijn. De rechtbank neemt daarbij in aanmerking dat de door verweerder in de stukken gegeven uiteenzetting van de correcties naar het oordeel van de rechtbank voldoende onderbouwd en aannemelijk is en dat van de kant van eiser een gemotiveerde weerspreking daarvan ontbreekt. De rechtbank komt dan ook tot het oordeel dat de navorderingsaanslagen en naheffingsaanslag terecht en naar de juiste bedragen zijn opgelegd.

Horen van getuigen

37. Aangaande het horen van getuigen overweegt de rechtbank als volgt. Per aangetekende brief van 24 maart 2020 [de rechtbank leest: 2022] heeft eiser twaalf bij name genoemde medewerkers van de Belastingdienst en verder alle, niet bij name genoemde, medewerkers van de Belastingdienst die bij de behandeling van zijn zaken betrokken zijn geweest, opgeroepen om tijdens de mondelinge behandeling van deze zaken getuigenverklaringen af te leggen.

38. Eiser heeft de rechtbank nimmer, ook niet na daartoe op de zitting in de gelegenheid te zijn gesteld, aannemelijk kunnen maken dat de getuigen iets ter zake dienende zouden kunnen verklaren omtrent de correcties op de aangiften en de daarop gebaseerde navorderingsaanslagen IB/PVV en ZVW danwel omtrent de correctie op de geclaimde voorbelasting en het privé gebruik auto en de daarop gebaseerde naheffingsaanslag omzetbelasting. De rechtbank heeft dan ook geen gronden aanwezig geoordeeld om zelfstandig de opgegeven getuigen op te roepen nu eiser niet concreet heeft aangegeven op welke van zijn stellingen in het onderhavige geschil dit bewijstaanbod betrekking heeft (zie Hoge Raad 10 oktober 2014, ECLI:NL:HR:2014:2924).

Dwangsom

39. Op grond van artikel 4:17 van de Awb verbeurt het bestuursorgaan een dwangsom voor elke dag dat het in gebreke is, indien een beschikking op aanvraag niet tijdig wordt gegeven. Ingevolge artikel 4:17, derde lid, van de Awb, is een dwangsom verschuldigd niet eerder dan twee weken na de dag waarop de termijn voor het geven van de beslissing is verstreken en een schriftelijke ingebrekestelling is ingediend bij het bestuursorgaan. Met andere woorden: geen dwangsom is verschuldigd indien verweerder binnen twee weken na ontvangst van de ingebrekestelling uitspraken op bezwaar heeft gedaan.

40. Uit de e-mail van eiser van 2 oktober 2020 (zie hiervoor onder 13) is een schriftelijke ingebrekestelling op te maken. Met dagtekening 13 oktober 2020 heeft verweerder uitspraak op bezwaar gedaan inzake de navorderingsaanslagen IB/PVV en ZVW en op 16 oktober 2020 heeft verweerder uitspraak op bezwaar gedaan inzake de naheffingsaanslag omzetbelasting. Gelet hierop is de rechtbank van oordeel dat verweerder tijdig binnen twee weken na ontvangst van de ingebrekestelling uitspraken op bezwaar heeft gedaan. Eiser heeft dan ook geen recht op toekenning van een dwangsom.

Vergrijpboetes

41. Hoewel eiser geen afzonderlijke gronden heeft aangevoerd tegen de vergrijpboetes, vormt de duur van de procedure voor de rechtbank aanleiding tot ambtshalve matiging van de boetes, omdat sprake is van overschrijding van de redelijke termijn voor de behandeling van de zaak. De redelijke termijn is aangevangen op de datum van de aankondiging van de vergrijpboetes, te weten 13 december 2019. De rechtbank doet uitspraak op 24 juni 2022. Sinds de aankondiging van de boetes zijn derhalve afgerond twee jaren en zeven maanden verstreken. De rechtbank stelt vast dat hiermee de redelijke termijn van twee jaar is overschreden met zeven maanden (zie Hoge Raad 22 april 2005, ECLI:NL:HR:2005:AO9006). De rechtbank ziet geen reden om een deel van de overschrijding aan eiser toe te rekenen of om de tweejaarstermijn op grond van bijzondere omstandigheden te verkorten dan wel te verlengen. Gelet hierop dienen de vergrijpboetes te worden gematigd met 10% (zie Hof Amsterdam 2 juli 2009, ECLI:NL:GHAMS:2009:BJ1298). De rechtbank zal de vergrijpboetes als volgt verminderen:

IB/PVV 2008: $836 * 10\% = 83,60$

IB/PVV 2009: $330 * 10\% = 33$

OB 2009-2010 $5.795 * 10\% = 579,50$

Slotsom

42. Nu de rechtbank de door eiser in beroep aangevoerde grieven ongegrond acht en enkel vanwege de ambtshalve geconstateerde overschrijding van de redelijke termijn bij de behandeling van het beroep tot de conclusie is gekomen dat de boete moet worden verminderd, zal de rechtbank het beroep van eiser ongegrond verklaren, de uitspraak op bezwaar voor wat betreft de boetebeschikking vernietigen en de boete verminderen.

Proceskosten en schadevergoeding

43. Voor een vergoeding van het griffierecht of voor een veroordeling in de proceskosten is geen plaats nu de vernietiging van de uitspraak op bezwaar uitsluitend haar grond vindt in de ambtshalve constatering dat de redelijke termijn is overschreden (zie Hoge Raad 16 september 2011, ECLI:NL:HR:2011:BP8053).

44. Eiser heeft een verzoek om vergoeding van schade gedaan. Op grond van artikel 8:73 (oud) van de Awb kan de bestuursrechter, indien hij het beroep gegrond verklaart, op verzoek van een partij het bestuursorgaan veroordelen tot vergoeding van de schade die die partij lijdt, indien daarvoor gronden zijn. Reeds om de reden dat de rechtbank de beroepen ongegrond verklaart, wijst de rechtbank het verzoek af."

5 Beoordeling van het geschil in hoger beroep

getuigenverzoek

- 5.1. Belanghebbende heeft bij brief van 18 mei 2023 de inspecteur verzocht om (minimaal) twaalf medewerkers van de belastingdienst mee te brengen naar de mondelinge behandeling, om ter zitting te worden gehoord. Belanghebbende heeft een kopie van deze brief aan het Hof doen toekomen. De inspecteur heeft aan deze uitnodiging geen gevolg gegeven. Ter zitting heeft belanghebbende het Hof verzocht genoemde getuigen op te roepen om, op een nadere zitting, alsnog te worden gehoord.
- 5.2. Belanghebbende heeft hetzelfde getuigenverzoek ook gedaan bij de rechtbank. In haar overwegingen 37 en 38 (zie hierboven) heeft de rechtbank dit verzoek afgewezen. Het Hof neemt deze overwegingen

alsmede het besluit om bedoelde getuigen niet op te roepen, *mutatis mutandis*, over en maakt ze tot de zijne.

5.3. Hetgeen belanghebbende ter zitting van het Hof (aanvullend) nog heeft aangevoerd over zijn getuigenverzoek, leidt niet tot een ander oordeel. Hij heeft ook ter zitting zijn verzoek niet of althans onvoldoende gemotiveerd. Belanghebbende heeft niet onderbouwd dat bedoelde getuigen (zoals ook de rechtbank al heeft vastgesteld) voor de beslissing in deze *fiscale* procedure relevante informatie kunnen verstrekken. Het Hof begrijpt (mede gelet op zijn opmerking ter zitting dat hij bij afwijzing van zijn verzoek genoodzaakt is om een *civiele* procedure te starten en aldaar zijn getuigenverzoek te herhalen) dat belanghebbende zijn getuigenverzoek (alleen) doet in het kader van een door hem te entameren civiele procedure tegen de belastingdienst om een schadevergoeding te verkrijgen. Echter, in de onderhavige procedure is slechts plaats voor de beoordeling van een verzoek tot vergoeding van schade indien het beroep gegrond is (artikel 8:73 (oud) van de Awb; artikel 8:88 en verder van de Awb zijn op grond van overgangsrecht niet van toepassing op zaken over rijksbelastingen, met uitzondering van die over vennootschapsbelasting).

inhoudelijk

5.4. De rechtbank heeft de beroepen ongegrond verklaard (en de uitspraken op bezwaar alleen vernietigd in verband met de ambtshalve vermindering van de vergrijpboetes in verband met de overschrijding van de redelijke termijn). Het Hof neemt die beslissingen en de daaraan ten grondslag liggende overwegingen over en maakt ze tot de zijne.

5.5. Hetgeen belanghebbende in hoger beroep (aanvullend) nog heeft aangevoerd, leidt niet tot een ander oordeel. Belanghebbende heeft zijn (in hoger beroep herhaalde) verwijten over onrechtmatig handelen door (medewerkers van) de belastingdienst (zoals het achterhouden van stukken, indienen van leugenachtige stukken, verzinnen van een eindverslag, enz.) tegenover de gemotiveerde betwisting door de inspecteur, niet aannemelijk gemaakt. Het (in hoger beroep herhaalde) verzoek om aanvulling, dan wel completering van het dossier, treft evenmin doel. Belanghebbende heeft zijn stelling dat de inspecteur niet alle op de zaak betrekking hebbende stukken heeft ingebracht, tegenover de gemotiveerde betwisting door de inspecteur onder verwijzing naar de reeds overgelegde stukken, niet aannemelijk gemaakt. De enige concrete aanwijzing die belanghebbende geeft (het in zijn visie verzonnen eindverslag) berust op een onjuiste lezing van het controlerapport van 11 januari 2020. In dit rapport is het tijdsverloop van de controle opgenomen, lopend van de datum van aankondiging en het eerste bezoek (in 2013) tot aan het opstellen van de definitieve rapportage (in 2020) over deze controle. Dat deze rapportage pas ruim na het eerste bezoek is afgerond, is veroorzaakt door de procedure rond de afgegeven informatiebeschikking en de daarop volgende weigering van belanghebbende om verder mee te werken aan de controle, en dat kan de Belastingdienst niet worden tegengeworpen.

5.6. Hetgeen overigens nog door belanghebbende is aangevoerd (ter zitting, dan wel in de van hem afkomstige stukken) leidt evenmin tot een ander oordeel.

Slotsom

5.7. De slotsom is dat het hoger beroep van belanghebbende geen doel treft en de uitspraak van de rechtbank dient te worden bevestigd.

6 Kosten

Het Hof vindt geen aanleiding voor een veroordeling in de kosten van het hoger beroep op de voet van artikel 8:75 Awb.

7 Beslissing

Het Hof bevestigt de uitspraak van de rechtbank.

De uitspraak is gedaan door mrs. A.M. van Amsterdam, voorzitter, J-P.R. van den Berg en W.J. Blokland, leden van de belastingkamer, in tegenwoordigheid van mr. H.A.S. Roozeboom als griffier. De beslissing is op 11 juli 2023 in het openbaar uitgesproken.

Tegen deze uitspraak kunnen beide partijen binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie instellen bij **de Hoge Raad der Nederlanden via het webportaal van de Hoge Raad www.hogeraad.nl**.

Bepaalde personen die niet worden vertegenwoordigd door een gemachtigde die beroepsmatig rechtsbijstand verleent, mogen per post beroep in cassatie instellen. Dit zijn natuurlijke personen en verenigingen waarvan de statuten niet zijn opgenomen in een notariële akte. Als zij geen gebruik willen maken van digitaal procederen kunnen deze personen het beroepschrift in cassatie sturen aan **de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer), postbus 20303, 2500 EH Den Haag**. Alle andere personen en gemachtigden die beroepsmatig rechtsbijstand verlenen, zijn in beginsel verplicht digitaal te procederen (zie www.hogeraad.nl).

Bij het instellen van beroep in cassatie moet het volgende in acht worden genomen:

1. bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak gevoegd;
- 2 - (alleen bij procederen op papier) het beroepschrift moet ondertekend zijn;
- 3 - het beroepschrift moet ten minste het volgende vermelden:
 - a. de naam en het adres van de indiener;
 - b. de 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.

Toelichting rechtsmiddelverwijzing

Per 15 april 2020 is digitaal procederen bij de Hoge Raad opengesteld. Niet-natuurlijke personen (daaronder begrepen publiekrechtelijke lichamen) en professionele gemachtigden zijn verplicht digitaal te procederen. Wie niet verplicht is om digitaal te procederen, kan op vrijwillige basis digitaal procederen. Hieronder leest u hoe een cassatieberoepschrift wordt ingediend.

Digitaal procederen

Het webportaal van de Hoge Raad is toegankelijk via "Login Mijn Zaak Hoge Raad" op www.hogeraad.nl. Informatie over de inlogmiddelen vindt u op www.hogeraad.nl.

Niet in Nederland wonende of gevestigde partijen of professionele gemachtigden hebben in beginsel geen geschikt inlogmiddel en kunnen daarom niet inloggen in het webportaal. Zij kunnen zo lang zij niet over een geschikt inlogmiddel kunnen beschikken, per post procederen.

Per post procederen

Alleen bepaalde personen mogen beroep in cassatie instellen per post in plaats van via het webportaal. Zij mogen dit bovendien alleen als zij zonder een professionele gemachtigde procederen. Het gaat om natuurlijke personen die geen ondernemer zijn en verenigingen waarvan de statuten niet zijn opgenomen in een notariële akte. Een professionele gemachtigde moet altijd digitaal procederen, ongeacht voor wie de gemachtigde optreedt. Degene die op papier mag procederen en dat ook wil, kan het beroepschrift in cassatie sturen aan **de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer), postbus 20303, 2500 EH Den Haag.**

Een afschrift van deze uitspraak is in Mijn Rechtspraak geplaatst. Indien u niet digitaal procedeedt, is een afschrift aangetekend per post verzonden op: