

# ECLI:NL:GHARL:2021:1677

Instantie	Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden
Datum uitspraak	23-02-2021
Datum publicatie	05-03-2021
Zaaknummer	20/00465 en 20/00466
Formele relaties	Cassatie: ECLI:NL:HR:2023:507
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	IB/PW. Vereiste aangifte. Omkering en verzwaring van de bewijslast. Redelijke schatting? Verzuimboete.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2021/568 V-N 2021/21.1.3

## Uitspraak

### GERECHTSHOF ARNHEM - LEEUWARDEN

locatie Arnhem

nummers 20/00465 en 20/00466

uitspraakdatum: 23 februari 2021

### Uitspraak van de vierde meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

**[X]** te **[Z]** (hierna: belanghebbende)

tegen de uitspraak van de rechtbank Gelderland van 14 februari 2020, nummers AWB 19/4906 en AWB 19/4907, in het geding tussen belanghebbende en

de **inspecteur** van de **Belastingdienst/Kantoor Zwolle** (hierna: de Inspecteur)

## **1 Ontstaan en loop van het geding**

- 1.1. Aan belanghebbende is voor het jaar 2016 een aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) opgelegd. Bij beschikkingen is belastingrente berekend en is een verzuimboete opgelegd.
- 1.2. Aan belanghebbende is voor het jaar 2016 een aanslag inkomensafhankelijke bijdrage zorgverzekeringswet (hierna: ZVW) opgelegd. Bij beschikking is belastingrente berekend.
- 1.3. De Inspecteur heeft bij in één geschrift vervatte uitspraken op bezwaar de bezwaren tegen de onder 1.1 en 1.2 genoemde aanslagen, beschikkingen en verzuimboete ongegrond verklaard.
- 1.4. Belanghebbende is tegen die uitspraken in beroep gekomen bij de rechtbank Gelderland (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft het beroep ongegrond verklaard.
- 1.5. Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld.
- 1.6. Het onderzoek ter zitting heeft via beeldbellen plaatsgevonden op 7 januari 2021. Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat aan deze uitspraak is gehecht.

## **2 Vaststaande feiten**

- 2.1. Belanghebbende drijft sinds 11 juni 2015 een onderneming in de vorm van een eenmanszaak met de naam [A] (hierna: de eenmanszaak). De activiteiten van de eenmanszaak bestaan uit de handel in en reparatie van personenauto's, lichte bedrijfsautos en caravans, goederenvervoer over de weg en de detailhandel in auto-onderdelen en accessoires.
- 2.2. De eenmanszaak van belanghebbende is per 26 januari 2017 uitgeschreven uit het handelsregister van de Kamer van Koophandel (hierna: het handelsregister).
- 2.3. Op 6 februari 2017 is in het handelsregister geregistreerd dat de onderneming met ingang van 1 april 2016 is voortgezet door [B] VOF (hierna: de vof). Blijkens het handelsregister is de vof op 1 april 2016 opgericht. Blijkens de oprichtingsakte is de vof op 1 januari 2016 opgericht. Deze akte is op 23 september 2016 door belanghebbende en op 25 januari 2017 door de overige firmanten van de vof ondertekend. Per 1 maart 2017 is de vof ontbonden.
- 2.4. Op 1 maart 2017 heeft belanghebbende [C] B.V. opgericht. Belanghebbende is enig aandeelhouder en bestuurder van deze vennootschap. Belanghebbende heeft zijn aandeel in de vof ingebracht ter volstorting van de aandelen. Volgens de oprichtingsakte wordt de onderneming geacht vanaf 1 januari 2016 voor rekening en risico van [C] B.V. Holding te zijn gedreven.
- 2.5. Op 1 maart 2017 heeft [C] B.V., samen met [D] B.V. en [E] B.V., [F] B.V. opgericht. [C] B.V. heeft het aandeel in de vof in [F] B.V. ingebracht ter volstorting van de aandelen. Vanaf 1 augustus 2017 is [C] B.V. enig aandeelhouder en enig bestuurder van [F] B.V.
- 2.6. Blijkens een uittreksel van de Basisregistratie personen (hierna: BRP) staat belanghebbende van 5 mei 2015 tot en met 22 maart 2018 ingeschreven op het adres [a-straat] 15 te [G] , vanaf 22 maart 2018 staat belanghebbende ingeschreven op het adres van het [H] en vanaf 10 juli 2019 op het adres [b-straat] 7 te [I] .

- 2.7. Bij brief van 28 februari 2017 is belanghebbende uitgenodigd tot het doen van aangifte IB/PVV en inkomensafhankelijke bijdrage ZVW voor het jaar 2016. Aan belanghebbende is vervolgens uitstel verleend van het doen van aangifte tot 1 september 2017.
- 2.8. Bij brief van 28 september 2017 heeft de Inspecteur belanghebbende eraan herinnerd dat uitstel is verleend van het doen van aangifte tot 1 september 2017 en dat nog geen aangifte is gedaan. De Inspecteur heeft belanghebbende daarbij verzocht uiterlijk 12 oktober 2017 aangifte te doen.
- 2.9. Bij brief van 3 november 2017 heeft de Inspecteur belanghebbende aangemaand tot het doen van aangifte op uiterlijk 17 november 2017.
- 2.10. De uitnodiging tot het doen van aangifte, de herinnering en de aanmaning zijn verstuurd naar het adres: [a-straat] 15, [G] .
- 2.11. Belanghebbende heeft geen aangifte IB/PVV en inkomensafhankelijke bijdrage ZVW voor het jaar 2016 ingediend.
- 2.12. Zowel [C] B.V. als [F] B.V. heeft over 2017 aangifte vennootschapsbelasting (hierna: Vpb) gedaan, voor de periode 1 maart 2017 tot en met 31 december 2017.
- 2.13. Op 16 december 2019 heeft een hoorgesprek in bezwaar plaatsgevonden. Het verslag hiervan vermeldt voor zover hier relevant het volgende:

“Verslag hoorgesprek d.d. 16-12-2019

Aanwezig: [J]

[K]

[L]

Onderwerp: Bezwaren [C] BV, [M] BV en [N] BV

**[C] BV**

De aangifte VPB 2017 heeft de heer [J] niet ingediend, omdat er nog een beroepszaak loopt, (geschil: ROW of belastbare winst VPB).

Afgesproken is dat de heer [J] nog deze week de aangifte 2017 indient.

De aanslag wordt door de Belastingdienst conform opgelegd Indien na het beroep toch sprake is van ROW, dan zal de aanslag ambtshalve worden verminderd.

De boete wordt voor een keer teruggebracht tot nihil (dit is echt een uitzondering), omdat de adviseur in de veronderstelling was, dat hij eerst de beroepszaak moest afwachten

De aangifte 2018 is ook te laat. Indien de aangifte 2018 uiterlijk 9 januari binnen is, zal ook over dat jaar geen boete in rekening worden gebracht.

()

Zodra Ik ( [L] ) akkoord heb op de inhoud van dit verslag, zal ik de bezwaren conform het bovenstaande afhandelen.

()”

- 2.14. Over het jaar 2016 heeft belanghebbende aangiften omzetbelasting gedaan en hierin een totale omzet aangegeven van 450.329. De totale voorbelasting die belanghebbende in mindering heeft gebracht op de te betalen omzet bedroeg 33.896.

- 2.15. De Inspecteur heeft op 20 juni 2018 de onderhavige aanslag IB/PVV 2016 ambtshalve aan belanghebbende opgelegd naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 100.000. Wegens het niet indienen van de aangifte is voorts een verzuimboete aan belanghebbende opgelegd van 369. Gelijkzeitig hiermee is een beschikking belastingrente opgelegd van 1.872. Op dezelfde datum is voorts de aanslag inkomensafhankelijke bijdrage ZVW aan belanghebbende opgelegd naar een maximum bijdrage-inkomen van 52.763. Gelijkzeitig is een beschikking belastingrente opgelegd van 126.
- 2.16. Voor de vennootschapsbelasting is ten laste van [C] B.V. uiteindelijk, nadat eerst ambtshalve een aanslag over het jaar 2017 was opgelegd, een aanslag vastgesteld conform de in bezwaar alsnog overgelegde aangifte. Hierbij heeft de Belastingdienst de door belanghebbende gevolgde methodiek van geruisloze inbreng en herstructurering van de vof in de B.V. [F] gevolgd.

### **3 Geschil**

- 3.1. In geschil is of de aanslagen IB/PVV 2016 en de bijdrage inkomensafhankelijke ZVW 2016 terecht en tot de juiste bedragen zijn opgelegd.

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

- 4.1. Artikel 27h, tweede lid, in samenhang met artikel 27e, eerste lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) bepaalt dat het hoger beroep van de belastingplichtige ongegrond moet worden verklaard indien de vereiste aangifte niet is gedaan, tenzij de belastingplichtige overtuigend kan aantonen dat en in hoeverre de uitspraak op het bezwaar onjuist is.
- 4.2. Tussen partijen is niet in geschil dat de vereiste aangiften IB/PVV 2016 en bijdrage inkomensafhankelijke ZVW 2016 niet zijn gedaan en dat op grond van artikel 27h, tweede lid, in samenhang met artikel 27e, eerste lid, van de AWR de bewijslast omgekeerd en verzwared moet worden. Het Hof zal partijen hierin volgen.
- 4.3. Deze omkering en verzwaring van de bewijslast laten evenwel onverlet dat de Inspecteur gehouden is bij het ambtshalve vaststellen van de aanslag uit te gaan van een redelijke schatting van het inkomen van belanghebbende. Het vereiste van een redelijke schatting strekt, in de context van de omkering en verzwaring van de bewijslast, ertoe te voorkomen dat een aanslag naar willekeur wordt vastgesteld door een inspecteur (vgl. HR 31 mei 2013, nrs. 11/03452 en 11/03456, ECLI:NL:HR:2013:BX7184). In dat kader rust op een inspecteur de taak zijn schatting van de belastbare winst zodanig met feitelijke stellingen te onderbouwen dat die schatting de redelijkheidstoets kan doorstaan (vgl. HR 27 januari 2006, nr. 39872, ECLI:NL:HR:2006:AV0401). Wanneer de inspecteur daarin slaagt, ligt het vervolgens op de weg van de belastingplichtige, wanneer hij de schatting betwist, daarvoor het verzwarde (tegen)bewijs te leveren (vgl. HR 31 mei 2013, nrs. 11/03452 en 11/03456, ECLI:NL:HR:2013:BX7184).
- 4.4. In het onderhavige geval is de Inspecteur uitgegaan van de door belanghebbende zelf in de aangiften omzetbelasting aangegeven omzet van 450.329 van de eenmanszaak en de eveneens door belanghebbende aangegeven voorbelasting van 33.896 (2.14). Uit de aangegeven voorbelasting heeft de Inspecteur kosten berekend van 161.410 (  $33.896 : 21\% \times 100\%$  ) en deze kosten in mindering gebracht op de omzet (  $450.329 - 161.410 = 288.919$  ). Het ambtshalve vastgestelde belastbare inkomen uit werk en woning van 100.000 ligt aanmerkelijk lager dan de aangegeven omzet minus de berekende kosten. De Inspecteur heeft daarmee naar het oordeel van het Hof de aanslag niet naar

willekeur, in de zin van onredelijk hoog, vastgesteld. Deze correctie kan ook de redelijkheidstoets doorstaan indien vanaf 1 april 2016 moet worden aangenomen dat de eenmanszaak in de vof is voortgezet en moet worden uitgegaan van een winstverdeling van 100% voor de eerste drie maanden van 2016 en 33,33% voor de rest van 2016.

- 4.5. Het Hof acht belanghebbende er niet in geslaagd het verzwaarde (tegen)bewijs te leveren dat het belastbaar inkomen uit werk en woning lager is. Uit de overgelegde stukken blijkt niet dat belanghebbende de eenmanszaak reeds vanaf 1 januari 2016 in een samenwerkingsverband heeft voortgezet. Dit wordt wel in de oprichtingsakte van de vof als startdatum van de vof genoemd, maar in het handelsregister wordt een startdatum van 1 april 2016 genoemd (2.3). Dat feitelijk vanaf 1 januari 2016 de winstverdeling 33,33% zou zijn geweest, kan niet uit de in het dossier aanwezige stukken worden afgeleid. Daar komt bij dat belanghebbende wisselende verklaringen heeft afgelegd over de samenwerkingsverbanden. Zo heeft belanghebbende in de stukken zich op het standpunt gesteld dat de werkactiviteiten voor rekening en risico van [F] B.V. komen en in de jaarrekening en de aangifte Vpb over haar lange boekjaar 2016/2017 zijn verantwoord, terwijl ter zitting is verklaard dat het resultaat bij [C] B.V. thuis hoort. Dit terwijl uit geen enkel stuk blijkt van een verlengd boekjaar voor [C] B.V. Evenmin valt belanghebbendes stelling te begrijpen dat in [C] B.V. gebruikelijk loon in aanmerking is genomen voor 2016 aangezien [C] B.V. eerst op 1 maart 2017 is opgericht.

#### *Vertrouwensbeginsel*

- 4.6. Belanghebbende heeft voorts een beroep gedaan op het vertrouwensbeginsel en daartoe aangevoerd dat de Inspecteur Vpb, in de personen van de heer [K] en [L], tijdens een hoorgesprek op 16 december 2019 inzake de belastingaangifte Vpb 2017 betreffende [C] BV, [M] BV en [N] BV (2.13) zou hebben toegezegd overleg te voeren met de Inspecteur IB/PVV en voorts, dat wanneer de Inspecteur IB/PVV zich niet zou kunnen vinden in het tussen de Inspecteur Vpb en belanghebbende (dan wel zijn gemachtigde) besprokene, hierover contact met hem zou worden opgenomen.. De Inspecteur Vpb heeft vervolgens de aangiftes van de BVs gevolgd, waarin door een verlengd boekjaar de resultaten 2016 zijn verwerkt. Aangezien er geen contact met belanghebbende is opgenomen voordat de Vpb-aangiften zijn gevolgd, heeft hij daaraan het vertrouwen mogen ontlenen dat de Inspecteur IB zijn standpunt zou volgen. Het Hof oordeelt dat deze grief niet slaagt. Niet is expliciet toegezegd dat de Inspecteur IB/PVV het standpunt van belanghebbende zou volgen. Evenmin zijn omstandigheden aannemelijk geworden, laat staan dat die overtuigend zijn aangetoond, die de conclusie rechtvaardigen dat bij belanghebbende redelijkerwijs de indruk kon zijn gewekt dat de Inspecteur IB/PVV het standpunt van de inspecteur Vpb zou volgen. De hiervoor vermelde niet nader onderbouwde stelling van belanghebbende is daartoe niet voldoende.

#### *Verzuimboete*

- 4.7. Tussen partijen is niet in geschil dat belanghebbende, na daartoe te zijn uitgenodigd en aangemaand, niet tijdig aangifte heeft gedaan. Dit betekent dat sprake is van een verzuim als bedoeld in artikel 67a van de AWR. De Inspecteur heeft derhalve terecht een verzuimboete aan belanghebbende opgelegd. Het Hof acht een verzuimboete van 369 passend en geboden voor het verzuim dat door belanghebbende is begaan.

#### *Belastingrente*

- 4.8. Het hoger beroep wordt geacht mede betrekking te hebben op de belastingrente. Belanghebbende heeft hiertegen geen zelfstandige grieven aangevoerd. Het hoger beroep is ook in zoverre ongegrond.

#### *Slotsom*

Op grond van het vorenstaande is het hoger beroep ongegrond.

## **5 Griffierecht en proceskosten**

Het Hof ziet geen aanleiding voor vergoeding van het griffierecht of een veroordeling in de proceskosten.

## 6 Beslissing

Het Hof bevestigt de uitspraak van de Rechtbank.

Deze uitspraak is gedaan door mr. A.E. Keulemans, voorzitter, mr. R. den Ouden en mr. M.G.J.M. van Kempen, in tegenwoordigheid van mr. J.H. Riethorst als griffier.

De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 23 februari 2021.

De griffier is verhinderd de uitspraak te ondertekenen.

De voorzitter,

(A.E. Keulemans)

Afschriften zijn aangetekend per post verzonden op 24 februari 2021.

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](http://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](http://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.