

ECLI:NL:GHDHA:2023:2466

Instantie	Gerechtshof Den Haag
Datum uitspraak	05-12-2023
Datum publicatie	15-01-2024
Zaaknummer	BK-22/01202 t/m BK-22/01206
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBDHA:2022:14892, (Gedeeltelijke) vernietiging en zelf afgedaan
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Art. 67d, lid 1 en lid 5 AWR en art. 67e, lid 1 en lid 6, AWR. Art 3, lid 2, Besluit proceskosten bestuursrecht Vergrijpboetes bij navorderingsaanslagen IB/PW. Verzwegen Zwitserse bankrekening. Vanaf 2013 is vermogen thuis contant bewaard en geconsumeerd. Grove schuld echtgenote niet bewezen voor bankrekening, wel voor periode dat het geld thuis contant werd bewaard en werd geconsumeerd. Proceskostenvergoeding beroep verminderd in verband met samenhang zaken echtgenoot.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2024/121 NLF 2024/0228 NDFR Nieuws 2024/170 NTFR 2024/382 met annotatie van mr. M. van Leeuwen V-N 2024/15.18 met annotatie van Redactie Viditax (FutD) 2024011601 FutD 2024-0194

Uitspraak

GERECHTSHOF DEN HAAG

Team Belastingrecht
meervoudige kamer
nummers BK-22/01202 tot en met BK-22/01206

Uitspraak van 5 december 2023

in het geding tussen:

[X] te [Z] , belanghebbende,

(gemachtigde: A. den Otter)

en

de inspecteur van de Belastingdienst, de Inspecteur,

(vertegenwoordiger: [])

inzake het hoger beroep van belanghebbende en het incidenteel hoger beroep van de Inspecteur tegen de uitspraak van de Rechtbank Den Haag (de Rechtbank) van 19 september 2022, nummers SGR 21/3174, SGR 21/3176 tot en met SGR 21/3179.

Procesverloop

1.1. De Inspecteur heeft aan belanghebbende over de jaren 2007 en 2012 tot en met 2015 navorderingsaanslagen in de inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen (IB/PVV) opgelegd, berekend naar de volgende belastbare inkomens uit werk en woning en sparen en beleggen (de navorderingsaanslagen) alsmede bij gelijktijdig gegeven beschikkingen de volgende vergrijpboeten opgelegd en voor alle jaren de volgende heffingsrente dan wel belastingrente in rekening gebracht:

<i>Jaar</i>	<i>Belastbaar inkomen uit werk en woning</i>	<i>Belastbaar inkomen uit sparen beleggen</i>	<i>Vergrijpboete</i>	<i>Heffings-/ belastingrente</i>
2007	8.507	11.998	1.800	1.668
2012	9.552	18.763	4.157	758
2013	9.545	16.807	4.708	757
2014	9.732	11.894	4.883	655
2015	9.801	10.008	3.988	428

1.2. De Inspecteur heeft bij in één geschrift vervatte uitspraken op bezwaar de navorderingsaanslagen en de beschikkingen gehandhaafd.

1.3. Belanghebbende heeft tegen de uitspraken op bezwaar beroep ingesteld bij de Rechtbank. Ter zake daarvan is een griffierecht van eenmaal 49 geheven. De Rechtbank heeft het volgende beslist, waarbij belanghebbende is aangeduid als eiseres en de Inspecteur als verweerder:

“De rechtbank:

- verklaart de beroepen gegrond;
- vernietigt de uitspraken op bezwaar met betrekking tot de jaren 2007 en 2012 tot en met 2015;
- vermindert de boetes voor het jaar 2007 en de jaren 2012 tot en met 2015 tot respectievelijk 900, 2.078, 2.353, 2.441 en 1.993 en bepaalt dat deze uitspraak in zoverre in de plaats treedt van de vernietigde gedeelten van de bestreden besluiten;
- veroordeelt verweerder in de proceskosten van eiseres tot een bedrag van 3.084;
- draagt verweerder op het betaalde griffierecht van 49 aan eiseres te vergoeden.”

1.4. Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld bij het Hof. Ter zake daarvan is een griffierecht van eenmaal 136 geheven. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend en heeft tevens incidenteel hoger beroep ingesteld.

1.5. De zaken van belanghebbende zijn in beroep en hoger beroep gezamenlijk behandeld met de beroepen en hoger beroepen van de echtgenoot, [A] (nummers SGR- 21/3163 en SGR- 21/3165 tot en met SGR-21/3172 respectievelijk BK-22/01193 tot en met BK-22/01201).

1.6. De mondelinge behandeling van de in 1.5 vermelde zaken heeft plaatsgehad ter zitting van het Hof van 3 oktober 2023. Partijen zijn verschenen. Hetgeen in de ene zaak is aangevoerd wordt geacht te zijn aangevoerd in de andere zaken, tenzij hetgeen is aangevoerd uitsluitend op die ene zaak betrekking heeft. Van het verhandelde ter zitting is één proces-verbaal opgemaakt.

Feiten

- 2.1. Belanghebbende, geboren op [geboortedatum] 1930, was gehuwd met [A] (de echtgenoot), geboren op [geboortedatum] 1931. De echtgenoot is overleden op [overlijdensdatum] 2023.
- 2.2. Belanghebbende en haar echtgenoot woonden tot 7 april 1998 in België. In 1998 heeft de echtgenoot zijn pensioen bij zijn voormalige werkgever afgekocht. De afkoopsom is in eerste instantie op een Belgische bankrekening gestort en daarna is het geldbedrag overgemaakt naar een bankrekening bij de bank BNP Paribas in Luxemburg. Vervolgens is het geld aangehouden op een bankrekening bij een Zwitserse vestiging van BNP Paribas (de Zwitserse bankrekening). In 2013 is de Zwitserse bankrekening opgeheven en vanaf dat moment is het geld contant in huis bewaard.
- 2.3. Belanghebbende en haar echtgenoot hebben gezamenlijk aangifte IB/PVV gedaan voor de onderhavige jaren. Vanaf 2002 hebben zij hun aangiften IB/PVV laten verzorgen door (het kantoor van) gemachtigde. De aangiften IB/PVV zijn vóór de indiening ervan steeds ter goedkeuring voorgelegd aan belanghebbende en haar echtgenoot en na hun goedkeuring ingediend.
- 2.4. De aangiften IB/PVV voor de onderhavige jaren zijn gebaseerd op de door de echtgenoot aan (het kantoor van) de gemachtigde verstrekte gegevens. In de aangiften IB/PVV voor de jaren 2007 en volgende hebben belanghebbende en haar echtgenoot een bankrekening bij de KBC Bank in Brussel vermeld. In geen van de aangiften IB/PVV is melding gemaakt van het vermogen op de Zwitserse bankrekening, noch (na 2013) van het contante geld.
- 2.5. Op 29 januari 2019 heeft de Inspecteur de echtgenoot bij brief meegedeeld dat hij van de Zwitserse belastingautoriteiten informatie heeft ontvangen waaruit blijkt dat de echtgenoot vermogensbestanddelen bij BNP Paribas te Zwitserland heeft aangehouden op rekeningnummer: [] . De Inspecteur heeft de echtgenoot gevraagd informatie over deze rekening te verstrekken en de Verklaring vermogen in het buitenland in te vullen. De echtgenoot heeft de verklaring ingevuld en heeft aan de Inspecteur de bankafschriften van deze rekening verstrekt met de saldi op 1 januari van de jaren 2007 tot en met 2013. De rekening werd aangehouden onder de naam [naam] . De echtgenoot heeft over de herkomst van de gelden op de rekening verklaard:

“In 1998 (als inwoner van België) is het pensioen afgekocht bij mijn voormalige werkgever ([B.V.]). Het saldo is op een rekening bij een Luxemburgse bank belegd en uiteindelijk bij de u bekende Zwitserse bank BNP Paribas aangehouden.”

- 2.6. De gemachtigde van belanghebbende heeft de Inspecteur bij e-mail van 23 april 2020 het volgende voorstel gedaan over het bij navordering in aanmerking te nemen vermogen op 1 januari 2014 en volgende jaren:

“() De waardebepaling per 31 december 2006, is de waarde per 1 januari 2007, conform bijlage 474.981,-.

In de loop van 2013 heeft [de echtgenoot] het saldo van de rekening bij BNP Paribas liquide gemaakt en heeft dit bedrag thuis liquide aanwezig gehouden.

Van dit liquide bedrag heeft hij jaarlijks zijn pensioen en aow uitkering aangevuld.

Uit n kort overzicht van de overige beleggingen die [de echtgenoot] bij de Nederlandse bankinstellingen heeft aangehouden, blijkt ook in de periode 2013 niet van substantiële opnamen. Op het moment is het liquide bedrag dat nog resteert, 65.803,-.

N oplossings-voorstel kan zijn dat het bedrag dat op 1 januari 2013 bij Banque Paris Bas in Zwitserland, in gelijke bedragen tot 65.803,- is afgenomen per 1 januari 2020.

Het bedrag dat in totaal is “verbruikt” in de periode 2013 tot en met 2019, is dan 238.875,-

Per jaar correspondeert dit met n gebruik/afname van het saldo van 34.125,-.

Een dergelijke benadering geeft dan n waarde van de liquide middelen per 1 januari 2014 van 270.553,-

Per 1 januari 2015 van 236.428,-

Per 1 januari 2016 van 202.303,-

Per 1 januari 2017 van 168.178,-

()”

2.7. De Inspecteur heeft naar aanleiding van de van de echtgenoot en de gemachtigde verkregen informatie bij brief van 25 mei 2020 aangekondigd dat hij belanghebbende navorderingsaanslagen IB/PVV over de jaren 2007 en over de jaren 2012 tot en met 2015 zal opleggen alsmede aan haar vergrijpboeten zal opleggen en heeft belanghebbende in de gelegenheid gesteld hierop te reageren. Belanghebbende heeft hiervan op 9 juni 2020 gebruik gemaakt.

2.8. Bij brief van 9 juli 2020 heeft de Inspecteur vervolgens belanghebbende meegedeeld dat hij de genoemde navorderingsaanslagen zal opleggen en daarbij boetebeschikkingen zal nemen. De boetebeschikkingen zijn als volgt gemotiveerd:

“Voornemen opleggen vergrijpboete

Naast de gevolgen voor de belastingheffing ben ik voornemens aan uw cliënte een vergrijpboete op te leggen ingevolge ingevolgde artikel 67d, eerste en/of vijfde lid, AWR en/of artikel 67e, eerste en/of zesde lid, AWR en het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst.

Motivering boete

De reden waarom een vergrijpboete wordt opgelegd wordt hierna door mij nader gemotiveerd. Het is algemeen bekend dat (al dan niet in het buitenland aangehouden en/of opgekomen) inkomens-en/of vermogensbestanddelen in de belastingaangifte moeten worden opgenomen; de vraagstelling hieromtrent is in de belastingaangifte voldoende duidelijk. Desondanks heeft uw cliënte en haar fiscale partner de in de bijlage opgenomen buitenlandse vermogensbestanddelen niet in de aangiften verantwoord. Het niet aangegeven vermogen is in absolute en relatieve zin tot de binnenlandse inkomstenbestanddelen, die wel waren aangegeven, zeer substantieel te noemen. Het is dusdanig hoog dat er geen sprake meer kan zijn van vergeten aan te geven. Ik ben van mening dat uw cliënten voor deze belastingjaren (voorwaardelijk) opzettelijk onjuiste aangiften hebben gedaan voor de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen.

Hoogte vergrijpboete

De aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 2007 is ingediend vóór 2 juli 2009. Hierop is het oude boeteregime van toepassing zodat maximaal 100% opgelegd kan worden. Naar mijn mening is een vergrijpboete van 50% passend en geboden.

De aangiften inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 2012 tot en met 2015 en de aangifte 2017 zijn ingediend na 1 juli 2009. Hierop is het nieuwe boeteregime van toepassing zodat voor box 3 maximaal 300% opgelegd kan worden. Naar mijn mening is een vergrijpboete van 150% passend en geboden.

Bij de bepaling van de hoogte van de boete is rekening gehouden met onderstaande **strafverzwarende** omstandigheden:

- In dit geval is gebruik gemaakt van een buitenlandse bankrekening in Zwitserland, een land dat lang een bankgeheim kende.

- Reeds vanaf het eerste jaar van de opening van deze buitenlandse rekening is er voor gekozen om het saldo niet aan te geven in de aangiften inkomstenbelasting.

Deze keuze is ook in alle jaren daarna, stelselmatig, doorgezet: het saldo is nimmer aangegeven. Na het opheffen van de rekening zijn de gelden in contanten gehouden. Ook deze contanten zijn nimmer aangegeven in de aangiften.

Bij de bepaling van de hoogte van de boete is rekening gehouden met onderstaande **strafverminderende** omstandigheden:

- Na de vragenbrief van de inspecteur heeft belanghebbende (via haar adviseur) meegewerkt en de aanwezige bescheiden aan de inspecteur overlegd."

2.9. De Inspecteur heeft met dagtekening 10 oktober 2020 de navorderingsaanslag IB/PVV 2007 en met dagtekening 12 september 2020 de navorderingsaanslagen IB/PVV 2012 tot en met 2015 opgelegd. Het in de navorderingsaanslagen begrepen belastbaar inkomen uit sparen en beleggen is voor de jaren 2007, 2012 en 2013 opgelegd in overeenstemming met de verstrekte bankafschriften en voor de jaren 2014 en 2015 in overeenstemming met het voorstel van de gemachtigde. De vergrijpboete voor 2007 bedraagt 50% van het belastingbedrag over het niet aangegeven (gecorrigeerde) vermogen en de vergrijpboeten voor de jaren 2012 tot en met 2015 bedragen 150% van het belastingbedrag over het niet aangegeven (gecorrigeerde) vermogen.

2.10. Bij brief van 25 mei 2020 heeft de Inspecteur aan de echtgenoot aangekondigd dat hij aan hem ook navorderingsaanslagen IB/PVV en vergrijpboeten zal opleggen. In deze aankondiging is onder meer vermeld:

"De aanslagen zijn derhalve tot een te laag bedrag vastgesteld. Ik ben daarom van plan om op grond van het gestelde in artikel 16 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) de te weinig geheven belasting na te vorderen. (...) naar aanleiding van uw verdeling zal ik de jaren 2007, 2012 tot en met 2015 en 2017 bij mevrouw navorderen. (...) Naast de gevolgen voor de belastingheffing ben ik voornemens aan uw cliënt een vergrijpboete op te leggen ingevolge ingevolge artikel 67d, eerste en/of vijfde lid, AWR en/of artikel 67e, eerste en/of zesde lid, AWR en het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst. (...) Ik ben van mening dat uw cliënten voor deze belastingjaren (voorwaardelijk) opzettelijk onjuiste aangiften hebben gedaan (...)."

De Inspecteur heeft vervolgens aan de echtgenoot navorderingsaanslagen IB/PVV opgelegd over de jaren 2007 tot en met 2011 en 2014 tot en met 2016. Tegelijk met de navorderingsaanslagen heeft de Inspecteur aan de echtgenoot vergrijpboeten opgelegd van respectievelijk 50% van de boetegrondslag voor het jaar 2007 en 150% van de boetegrondslag voor de volgende jaren.

2.11. De aangegeven bezittingen, de bezittingen begrepen in de navorderingsaanslagen en de totale bezittingen van belanghebbende en de echtgenoot bedragen:

Jaar	Aangegeven bezittingen	Bezittingen begrepen in navordering	Totale bezittingen	% niet opgenomen bezittingen
2007	167.269	469.652	636.921	73
2008	115.500	437.757	553.257	79
2009	91.501	414.499	506.000	81
2010	110.033	386.787	496.820	78

2011	118.350	355.767	474.122	75
2012	458.883	365.207	824.090	44
2013	437.915	304.678	742.593	41
2014	366.477	370.533	637.010	41
2015	348.996	236.428	585.424	40
2016	302.013	202.303	504.316	40
2017	313.873	168.178	482.051	34

Oordeel van de Rechtbank

3. De Rechtbank heeft, voor zover in hoger beroep van belang, geoordeeld, waarbij belanghebbende is aangeduid als eiseres en de Inspecteur als verweerder:

“11. Op grond van artikel 67e, eerste en zesde lid, van de AWR kan de inspecteur een boete opleggen van ten hoogste 100% (voor 2007), respectievelijk 300% (voor de jaren vanaf 2008) indien het aan opzet of grove schuld van de belastingplichtige is te wijten dat met betrekking tot een belasting welke bij wege van aanslag wordt geheven de aanslag tot een te laag bedrag is vastgesteld of anderszins te weinig belasting is geheven. Onder opzet wordt mede begrepen voorwaardelijke opzet. Daarvan is sprake indien een belastingplichtige ten tijde van het doen van aangifte wetenschap had van de aanmerkelijke kans dat een onjuiste aangifte zou worden gedaan, en dat hij die kans toen bewust heeft aanvaard (op de koop toe heeft genomen).[2]

12. De rechtbank is van oordeel dat verweerder niet is geslaagd in de op hem rustende bewijslast dat sprake is van (voorwaardelijk) opzet. De rechtbank neemt hierbij in aanmerking dat ter zitting onweersproken is gesteld dat het steeds de echtgenoot van eiseres is geweest die de gegevens voor de aangifte aan (het kantoor van) gemachtigde heeft verstrekt en niet eiseres zelf. Daarmee kan niet worden vastgesteld dat eiseres willens en wetens de aanmerkelijke kans heeft aanvaard dat te weinig belasting zou worden geheven. De rechtbank acht de beroepen in zoverre gegrond.

13. Subsidiair stelt verweerder zich op het standpunt dat sprake is van grove schuld. Grove schuld is een in laakbaarheid aan opzet grenzende mate van verwijtbaarheid en omvat mede grove onachtzaamheid. Daarbij kan worden gedacht aan laakbare slordigheid of aan ernstige nalatigheid. Bij grove schuld had belanghebbende redelijkerwijs moeten of kunnen begrijpen dat haar gedrag tot gevolg kon hebben dat te weinig belasting zou worden geheven of betaald.

14. Verweerder is geslaagd in de op hem rustende bewijslast dat eiseres grove schuld kan worden verweten. Niet in geschil is dat eiseres op de hoogte was van het vermogen op de Zwitserse bankrekening en vanaf 2013 van het contante geldbedrag in huis. Nu Zwitserland een bankgeheim kende, moet eiseres hebben geweten dat de Belastingdienst, buiten haar en de echtgenoot om, niet op de hoogte zou komen van het vermogen. Voor een contant geldbedrag in huis geldt dit des te meer. Eiseres heeft steeds toestemming gegeven voor het indienen van de onjuiste aangiften. Nu het niet aangegeven vermogen zowel in absolute zin als relatief zeer substantieel is te noemen, stelt verweerder terecht dat het niet aangeven geen kwestie van vergeten kan zijn en ook dat het bij ontvangst van de onderhavige aangiften en aanslagen duidelijk moet zijn geweest dat het vermogen in die aangiften en op die aanslagen niet in overeenstemming met de werkelijkheid was. Gelet op deze omstandigheden heeft verweerder aannemelijk gemaakt dat eiseres ernstig tekortgeschoten is in het doen van een correcte aangifte waardoor de aanslagen tot een te laag bedrag zijn vastgesteld, zodat grove schuld op zijn plaats is. De vergrijpboetes zullen worden verminderd.

15. Gelet op de kwalificatie grove schuld en gelet op paragraaf 25 van het BBBB, vermindert de rechtbank de boetes tot 25% voor het jaar 2007 en tot 75% voor de overige jaren. Eiseres voert aan dat de boetes

(verder) moeten worden gematigd vanwege haar hoge leeftijd; het gedragsverbeterende effect van de boetes valt om die reden te bezien. Voorts stelt eiseres dat de navorderingsaanslagen en daarmee de vergrijpboetes zijn gebaseerd op schattingen, zodat het niet eerlijk is de boetes daarop te baseren. Voorts wijst zij erop dat zij AOW ontvangt en de echtgenoot een gering pensioen en AOW. Tot slot wijst eiseres op de wanverhouding tussen de alsnog te betalen belasting en de bijkomende rente en boetes.

16. De rechtbank ziet in hetgeen eiseres heeft aangevoerd, mede gelet op het bepaalde in paragraaf 7 van het BBBB, geen reden om de opgelegde vergrijpboetes verder te verminderen. Wat betreft de stelling van eiseres over de schattingen voert verweerder terecht aan dat die zijn gebaseerd op de bankafschriften die de echtgenoot heeft verstrekt en op het voorstel van eiseres en de echtgenoot zelf. De enkele niet met stukken onderbouwde stelling over de financiële positie van eiseres en de echtgenoot is hiertoe ook niet voldoende. De boetes zijn opgelegd op grond van de geldende wet- en regelgeving; van een wanverhouding tussen de alsnog te betalen belasting en de bijkomende rente en boetes is de rechtbank niet gebleken.

Aankondiging vergrijpboetes

17. Gelet op de brief van 9 juli 2020 (onder 7) acht de rechtbank de vergrijpboetes tijdig en op de juiste wijze aangekondigd. Verweerder wijst er terecht op dat van het spreiden van kansen geen sprake is nu de verwijzing naar artikel 67d AWR is gedaan in verband met de op te leggen aanslag over het jaar 2017 en de verwijzing naar artikel 67e AWR is gedaan in verband met de op te leggen navorderingsaanslagen over de overige in geschil zijnde jaren. Daarbij stelt verweerder ook terecht dat het feit dat de aanslag voor het jaar 2017 uiteindelijk niet aan eiseres is opgelegd door de gekozen (nieuwe) verdeling, niet afdoet aan de juistheid van de aankondiging. Deze beroepsgrond slaagt niet.

Slotsom

18. Gelet op wat hiervoor is overwogen dienen de beroepen gegrond te worden verklaard.

Proceskosten

19. De rechtbank veroordeelt verweerder in de door eiseres gemaakte proceskosten. Deze kosten stelt de rechtbank op grond van het Besluit proceskosten bestuursrecht voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand vast op 3.084 (1 punt voor het indienen van het bezwaarschrift en 1 punt voor het verschijnen ter hoorzitting met een waarde per punt van 269 en een wegingsfactor 1 en een factor 1,5 wegens samenhang, 1 punt voor het indienen van het beroepschrift en 1 punt voor het verschijnen ter zitting met een waarde per punt van 759 en een wegingsfactor 1 en een factor 1,5 wegens samenhang).

()

[2] Vgl. Hoge Raad 3 december 2010, ECLI:NL:HR:2010:BO5989.

()”

Geschil in hoger beroep en conclusies van partijen

- 4.1. In hoger beroep is in geschil of de Inspecteur aan belanghebbende bij de navorderingsaanslagen IB/PVV over de jaren 2007 en 2012 tot en met 2015 terecht vergrijpboeten heeft opgelegd en zo ja, of de hoogte daarvan passend en geboden is. Belanghebbende beantwoordt deze vragen ontkennend en de Inspecteur bevestigend.
- 4.2. In het incidenteel hoger beroep is in geschil of de Rechtbank bij de proceskostenveroordeling voor de beroepsfase de zaken van belanghebbende en de echtgenoot had moeten aanmerken als één zaak in de zin van artikel 3, lid 1, van het Besluit proceskosten bestuursrecht (Bpb). Deze vraag beantwoordt de Inspecteur bevestigend; belanghebbende refereert zich aan het oordeel van het Hof.
- 4.3. Belanghebbende concludeert in hoger beroep tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank en de uitspraak op bezwaar voor zover deze de boetebeschikkingen betreft, tot vernietiging van de boetebeschikkingen alsmede tot het toekennen van een proceskostenvergoeding. De Inspecteur concludeert in hoger beroep tot bevestiging in zoverre van de uitspraak van de Rechtbank.
- 4.4. De Inspecteur concludeert in het incidenteel hoger beroep tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank voor zover deze de veroordeling in de proceskosten betreft en tot vermindering van de proceskosten in die zin dat rekening wordt gehouden met de samenhang in de beroepsfase tussen de zaken van belanghebbende en de echtgenoot. In het incidenteel hoger beroep refereert belanghebbende zich aan het oordeel van het Hof.

Beoordeling van het hoger beroep

Uitgangspunten

- 5.1.1. Indien het met betrekking tot een belasting welke bij wege van aanslag wordt geheven aan opzet of grove schuld van de belastingplichtige is te wijten dat de aanslag tot een te laag bedrag is vastgesteld of anderszins te weinig belasting is geheven, vormt dit een vergrijp ter zake waarvan de inspecteur hem gelijktijdig met de vaststelling van de navorderingsaanslag, een boete kan opleggen van 100 percent van de in het tweede lid van dat artikel omschreven grondslag voor de boete (artikel 67e, lid 1, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR).
Voor zover de navorderingsaanslagen IB/PVV 2012 tot en met IB/PVV 2015 geheel of gedeeltelijk betrekking hebben op het belastbaar inkomen als bedoeld in artikel 5.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001, bedraagt de boete, in zoverre in afwijking van het eerste lid, ten hoogste 300 percent van de daarover verschuldigde belasting zoals deze bij de navorderingsaanslag is vastgesteld (artikel 67e, lid 6, AWR).
- 5.1.2. In paragraaf 25, lid 2, van het tot de Inspecteur gerichte Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst (BBBB) is bepaald dat het percentage van de vergrijpboete die wordt opgelegd bij een navorderingsaanslag in de zin van artikel 67e, lid 1, AWR 25 percent bedraagt in geval van grove schuld en in paragraaf 27, lid 6, van het BBBB is bepaald dat wanneer sprake is van een navorderingsaanslag op grond van artikel 67e, lid 6, AWR, de boete in geval van grove schuld 75 percent bedraagt.
- 5.2. Bij de beantwoording van de vraag of het bewijs met betrekking tot een bestanddeel van een beboetbaar feit is geleverd, dienen de waarborgen in acht te worden genomen die de belanghebbende

kan ontlenen aan artikel 6, lid 2, van het EVRM. Die waarborgen brengen onder meer mee dat de bewijslast op de inspecteur rust en dat de belanghebbende in geval van twijfel het voordeel van die twijfel moet worden gegund. Dit betekent dat de aanwezigheid van een bestanddeel van een beboetbaar feit alleen kan worden aangenomen als de daarvoor vereiste feiten en omstandigheden buiten redelijke twijfel zijn komen vast te staan. Deze maatstaf stemt overeen met de in fiscale wetgeving voorkomende formulering doen blijken, die inhoudt dat de desbetreffende feiten en omstandigheden overtuigend moeten worden aangetoond (HR 8 april 2022, ECLI:NL:HR:2022:526, BNB 2022/68).

5.3. De Rechtbank heeft geoordeeld dat de Inspecteur niet is geslaagd in het van hem te verlangen bewijs dat sprake is geweest van (voorwaardelijk) opzet en dat de Inspecteur wel heeft bewezen dat sprake is van grove schuld van belanghebbende. De Rechtbank heeft de boete voor het jaar 2007 vervolgens verminderd tot 25% van de boetegrondslag en de boeten voor de jaren 2012 tot en met 2015 verminderd tot 75% van de boetegrondslag. De Inspecteur heeft deze beslissing van de Rechtbank in het incidenteel hoger beroep niet bestreden. Belanghebbende heeft in hoger beroep bestreden dat sprake is van grove schuld van belanghebbende. Zij heeft daartoe aangevoerd dat zij niet op de hoogte was van (de omvang van) het vermogen op de Zwitserse bankrekening en vanaf 2013 van het contante geld in huis. De financiële administratie ging geheel buiten haar om; het contact met de gemachtigde over de aangiften IB/PVV verliep via haar echtgenoot.

Beoordeling

5.4. Vaststaat dat het aan belanghebbende toe te rekenen deel van de saldi op de Zwitserse bankrekening bij BNP Paribas niet in haar aangiften IB/PVV is opgenomen. Evenmin is het aan belanghebbende toe te rekenen deel van de vanaf 2013 in huis aangehouden contante gelden verantwoord in haar aangiften.

5.5. De Inspecteur heeft gesteld dat aangezien van echtgenoten mag worden aangenomen dat ze op de hoogte zijn van elkaars financiële situatie, het zeer onwaarschijnlijk is dat belanghebbende niet op de hoogte is geweest van de afkoop van het pensioen van haar echtgenoot en het stallen van dat pensioen op de Zwitserse bankrekening. Met deze enkele stelling heeft de Inspecteur niet doen blijken dat het aan grove schuld van belanghebbende te wijten is dat de aanslagen IB/PVV voor de jaren 2007, 2012 en 2013 te laag zijn vastgesteld. In de eerste plaats is het uitgangspunt dat van echtgenoten mag worden aangenomen dat ze op de hoogte zijn van elkaars financiële situatie in zijn algemeenheid onjuist. Daarbij komt dat het vermogen op de Zwitserse bankrekening (enkel) op naam van de echtgenoot stond en dat er geen substantiële afboekingen van die bankrekening hebben plaatsvonden. Daarnaast werd het contact met de gemachtigde over de jaarlijks op te stellen aangifte IB/PVV uitsluitend gevoerd door de echtgenoot en was hij het ook steeds die de daartoe benodigde informatie aan de gemachtigde verstrekke.

5.6. In 2013 is het vermogen op de Zwitserse bankrekening ter grootte van 365.207 liquide gemaakt en daarna contant bij belanghebbende en haar echtgenoot in huis bewaard. Een dusdanig omvangrijk contant geldbedrag kan in huis niet onopgemerkt zijn gebleven bij belanghebbende gelet op het feit dat met dat geld jaarlijks de AOW-uitkering en het pensioen zijn aangevuld en zodoende in zeven jaren ongeveer 300.000 is geconsumeerd door belanghebbende en haar echtgenoot. Dit forse extra contante uitgavenpatroon van 35.000 per jaar kan bij belanghebbende niet onopgemerkt zijn gebleven. Het Hof acht bewezen dat belanghebbende moet hebben geweten van de uitgaven van het contante vermogen en derhalve ervan op de hoogte was dat een aanzienlijke hoeveelheid contant geld in huis bewaard werd.

5.7. De aangiften werden vóór de indiening ervan steeds door de gemachtigde ter goedkeuring voorgelegd aan belanghebbende en haar echtgenoot en pas na hun goedkeuring ingediend. Het is algemeen bekend dat (al dan niet in het buitenland aangehouden en/of opgekomen dan wel contant bewaarde) inkomens- en/of vermogensbestanddelen in de belastingaangifte moeten worden opgenomen; de

vraagstelling hieromtrent is in de belastingaangifte voldoende duidelijk. Belanghebbende had hierbij redelijkerwijs moeten beseffen dat het contante geld niet in de aangiften vermeld stond, terwijl andere binnenlandse en buitenlandse vermogensbestanddelen wel aangegeven werden. Belanghebbende heeft daarom ernstig onzorgvuldig gehandeld door haar goedkeuring te verlenen aan de aangiften waarin de contante gelden niet waren opgenomen. De omstandigheid dat de echtgenoot de financiële gegevens aanleverde aan de gemachtigde voor het indienen van de aangiften ontslaat belanghebbende niet van haar verantwoordelijkheid voor de juistheid en volledigheid van de voor haar ingediende aangiften zorg te dragen. Het vermogen dat ten gevolge van de onjuiste aangiften niet in de belastingheffing is betrokken is substantieel (vgl. 2.11) ten opzichte van het vermogen dat wel in de belastingheffing is betrokken.

- 5.8. De hiervoor vermelde ernstige nalatigheid moet worden aangemerkt als grove schuld. Dit is een in laakbaarheid aan opzet grenzende mate van verwijtbaarheid en omvat mede grove onachtzaamheid. Daarbij kan gedacht worden aan laakbare slordigheid of ernstige nalatigheid. Bij grove schuld had belanghebbende redelijkerwijs moeten of kunnen begrijpen dat haar gedrag tot gevolg kon hebben dat, gelet op de aanzienlijke bedragen van het vermogen dat niet werd verantwoord, te weinig belasting zou worden geheven of betaald. Dat is hier, gelet op het hiervoor geoordeelde, het geval voor de jaren 2014 en 2015.
- 5.9. Het hiervoor overwogene leidt tot de conclusie dat de boeten over de jaren 2007, 2012 en 2013 worden vernietigd omdat de Inspecteur het bewijs dat bij belanghebbende sprake is van grove schuld niet heeft geleverd. De boeten voor de jaren 2014 en 2015, zoals die door de Rechtbank zijn verminderd tot 75 percent, zijn passend en geboden.
- 5.10. Voor zover belanghebbende zich ook in hoger beroep op het standpunt stelt dat de boeten voor de jaren 2014 en 2015 niet zijn aangekondigd, mist deze stelling feitelijke grondslag omdat blijkens de inhoud van de kennisgeving van de Inspecteur aan belanghebbende van 25 mei 2020 en nogmaals op 9 juli 2020 die aankondiging (tijdig) heeft plaatsgevonden.

Redelijke termijn

5.11.1. De redelijke termijn in bezwaar en beroep is, gerekend vanaf de eerste kennisgeving van 25 mei 2020 tot aan de uitspraak van de Rechtbank op 19 september 2022 overschreden met vier maanden. Indien moet worden uitgegaan van de kennisgeving van 9 juli 2020 bedraagt de overschrijding iets meer dan twee maanden, in beide gevallen een overschrijding van niet meer dan zes maanden. Gelet hierop ziet het Hof aanleiding tot matiging van de boeten. Het Hof zal de boeten verminderen overeenkomstig de door het Hof Amsterdam in zijn uitspraak van 2 juli 2009, ECLI:NL:GHAMS:2009:BJ1298, V-N 2009/37.5 genoemde uitgangspunten die dat Hof heeft geformuleerd naar aanleiding van het arrest van de Hoge Raad van 19 december 2008, ECLI:NL:HR:2008:BD0191, BNB 2009/144. Hierbij wordt de boete in de gevallen waarin de redelijke termijn met niet meer dan twaalf maanden is overschreden verminderd met 5% bij een overschrijding van de redelijke termijn met zes maanden of minder. Daarvan is in dit geval sprake.

5.11.2. De boetes bedragen dan met inachtneming van het in 5.11.2.1 overwogene:

Jaar	Boete zoals door Rechtbank verminderd wegens grove schuld in plaats van opzet	Boete na vermindering wegens overschrijding redelijke termijn
2014	2.441	2.318
2015	1.993	1.893

5.11.3. Voor verdere matiging van de boeten ziet het Hof geen aanleiding.

Slotsom

5.12. Het hoger beroep is gegrond.

Beoordeling van het incidenteel hoger beroep

- 6.1. In het incidenteel hoger beroep stelt de Inspecteur dat de Rechtbank bij de veroordeling in de proceskosten voor de beroepsfase de zaken van de echtgenoot en belanghebbende had moeten aanmerken als één zaak in de zin van artikel 3, lid 1, Bpb. Belanghebbende refereert aan het oordeel van het Hof.
- 6.2. Ingevolge artikel 3, lid 1, Bpb worden samenhangende zaken voor de toepassing van artikel 2, lid 1, onderdeel a Bpb beschouwd als één zaak. Ingevolge artikel 3, lid 2, Bpb zijn samenhangende zaken de door een of meer belanghebbenden gemaakte bezwaren of ingestelde beroepen, die door het bestuursorgaan of de bestuursrechter gelijktijdig of nagenoeg gelijktijdig zijn behandeld, waarin rechtsbijstand als bedoeld in artikel 1, onder a, is verleend door dezelfde persoon dan wel door een of meer personen die deel uitmaken van hetzelfde samenwerkingsverband en van wie de werkzaamheden in elk van de zaken nagenoeg identiek konden zijn.
- 6.3. De Inspecteur heeft terecht gesteld dat in de procedure in beroep sprake was van samenhang tussen de beroepen van de echtgenoot en de beroepen van belanghebbende. De Rechtbank heeft de beroepen van de echtgenoot en belanghebbende gezamenlijk behandeld. De beroepschriften die de gemachtigde namens de echtgenoot en belanghebbende heeft ingediend verschillen inhoudelijk niet of nauwelijks van elkaar omdat de feiten, de geschilpunten en de motivering met elkaar overeenkomen. De beroepschriften zijn nagenoeg identiek.
- 6.4. De Rechtbank had bij de veroordeling van de Inspecteur in de proceskosten de beroepen van de echtgenoot en belanghebbende moeten aanmerken als één zaak als bedoeld in artikel 3, lid 1, Bpb. Het Hof zal de proceskostenvergoeding voor het beroep opnieuw vaststellen.
- 6.5. De proceskostenvergoeding in beroep stelt het Hof op de voet van artikel 8:75 Awb in verbinding met het Bpb en de daarbij behorende bijlage, vast op 2.511 wegens beroepsmatig verleende rechtsbijstand (1 punt beroepschrift en 1 punt zitting à 837 x factor 1 gewicht van de zaak x factor 1,5 wegens vier of meer samenhangende zaken), waarvan te dezen de helft, is 1.255,50 in aanmerking wordt genomen.

Slotsom

6.5. Het incidenteel hoger beroep is gegrond.

Proceskosten en griffierecht

- 7.1. Er is aanleiding de Inspecteur te veroordelen in de door belanghebbende in hoger beroep gemaakte proceskosten, waarbij het Hof, gelet op de inhoud van de desbetreffende dossiers, de onderhavige zaken en de zaken met de nummers BK-22/01193 tot en met BK-12/01201 aanmerkt als met elkaar samenhangende zaken in de zin van artikel 3 van het Bpb. Het Hof stelt deze kosten, op de voet van artikel 8:75 Awb in verbinding met het Bpb en de daarbij behorende bijlage, voor de vorenbedoelde zaken tezamen vast op 2.511 wegens beroepsmatig verleende rechtsbijstand in hoger beroep (1 punt hoger beroep en 1 punt zitting à 837 x factor 1 gewicht van de zaak x factor 1,5 wegens vier of meer samenhangende zaken), waarvan te dezen de helft, is 1.255,50 aan belanghebbende wordt

toegekend.

7.2. Voorts dient aan belanghebbende het door haar voor de behandeling in hoger beroep gestorte griffierecht van 136 te worden vergoed.

Beslissing

Het Gerechtshof:

- vernietigt de uitspraak van de Rechtbank behoudens de aan belanghebbende toegekende proceskostenvergoeding voor de bezwaarfase van 807 en de vergoeding van het griffierecht;
- vernietigt de uitspraak op bezwaar voor zover deze betrekking heeft op de boetebeschikkingen;
- vernietigt de boetebeschikkingen 2007, 2012 en 2013;
- vermindert de boetebeschikking 2014 tot een bedrag van 2.318;
- vermindert de boetebeschikking 2015 tot een bedrag van 1.893;
- veroordeelt de Inspecteur tot vergoeding van de proceskosten in beroep en hoger beroep aan de kant van belanghebbende, vastgesteld op 2.511; en
- bepaalt dat de Inspecteur het door belanghebbende in hoger beroep betaalde griffierecht van 136 aan haar vergoedt.

Deze uitspraak is vastgesteld door Chr.Th.P.M. Zandhuis, I. Reijngoud en G.J. van Leijenhorst, in tegenwoordigheid van de griffier Y. Postema. De beslissing is op 5 december 2023 in het openbaar uitgesproken.

aangetekend aan
partijen verzonden:

*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. - de vermelding 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.