

ECLI:NL:GHSGR:2012:BZ7198

Instantie	Gerechtshof 's-Gravenhage
Datum uitspraak	23-10-2012
Datum publicatie	15-04-2013
Zaaknummer	BK-11/00050 en 11/00051
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBSGR:2010:BP3111, Bekrachtiging/bevestiging Cassatie: ECLI:NL:HR:2014:1194, Bekrachtiging/bevestiging
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Vennootschapsbelasting. De werkelijke leiding van belanghebbende werd uitgeoefend door de in Nederland woonachtige aandeelhouder. Belanghebbende was in de onderhavige jaren derhalve in Nederland gevestigd. Beroep op gelijkheidsbeginsel faalt. Geen schending van enig beginsel van behoorlijk bestuur.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2013/944 V-N 2013/24.2.1

Uitspraak

GERECHTSHOF s-GRAVENHAGE

Sector belasting

Nummers BK-11/00050 en 11/00051

Uitspraak van de eerste meervoudige belastingkamer d.d. 23 oktober 2012

in het geding tussen:

[X] B.V., statutair gevestigd te [Z], hierna: belanghebbende,

en

de directeur van de Belastingdienst/Utrecht-Gooi, hierna: de Inspecteur,

op het hoger beroep van belanghebbende tegen de uitspraak van de rechtbank 's-Gravenhage van 22 december 2010, nummers AWB 08/5802 VPB en AWB 08/5803 VPB, betreffende de na te vermelden aanslagen.

Aanslag, bezwaar en geding in eerste aanleg

In de zaak met nummer 11/00050

1.1. Aan belanghebbende is voor het jaar 2002 met dagtekening 20 augustus 2005 een aanslag in de vennootschapsbelasting opgelegd, berekend naar een belastbaar bedrag van 2.859.963. Bij gelijktijdig genomen beschikking is een heffingsrente van 89.887 in rekening gebracht.

In de zaak met nummer 11/00051

1.2. Aan belanghebbende is voor het jaar 2003 met dagtekening 22 december 2006 een aanslag in de vennootschapsbelasting opgelegd, berekend naar een belastbaar bedrag van 1.099.891.

In beide zaken

1.3. Bij uitspraak op bezwaar heeft de Inspecteur de aanslagen gehandhaafd.

1.4. Belanghebbende heeft tegen de uitspraken op bezwaar beroep bij de rechtbank Haarlem ingesteld. De rechtbank Haarlem heeft de beroepschriften doorgezonden naar de rechtbank 's-Gravenhage.

1.5. De rechtbank heeft de beroepen ongegrond verklaard.

Loop van het geding in hoger beroep

2.1. Belanghebbende is van de uitspraak van de rechtbank in hoger beroep gekomen bij het Hof. In verband daarmee is door de griffier een griffierecht geheven van 448. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

2.2. Voorafgaand aan de zitting heeft het Hof op 2 maart 2012, op 15 mei 2012 en op 16 mei 2012 van beide partijen nadere stukken ontvangen, waarvan telkens een afschrift is gezonden aan de wederpartij.

2.3. De mondelinge behandeling van de zaken heeft plaatsgehad ter zitting van het Hof van 29 mei 2012, gehouden te 's-Gravenhage. Aldaar zijn beide partijen verschenen. Van het verhandelde ter zitting is door de griffier een proces-verbaal opgemaakt.

2.4. Na de sluiting van het onderzoek ter zitting heeft het Hof het onderzoek van de zaak heropend en heeft vervolgens tussen het Hof en partijen een briefwisseling plaatsgevonden.

Een nadere mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad ter zitting van het Hof van 12 september 2012, gehouden te 's-Gravenhage. Aldaar zijn beide partijen verschenen. Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt.

Vaststaande feiten

3.1. Op grond van de stukken van het geding en het ter zitting verhandelde gaat het Hof in hoger beroep uit van de navolgende door de rechtbank onder 2.1. tot en met 2.30 van haar uitspraak vermelde feiten, waarbij de rechtbank belanghebbende als eiseres en de Inspecteur als verweerder heeft aangeduid.

2.1. Eiseres is op 5 december 1980 opgericht door [A] (hierna: de aandeelhouder) en [B]. De aandeelhouder is destijds tot bestuurder benoemd. Belanghebbende exploiteerde tot 2002 onder meer films, videos en film- en televisierechten. Belanghebbende is statutair gevestigd te [Z]. De aandeelhouder woonde tot en met april 2007 in Nederland. Van eiseres werd voor de onderhavige jaren door de Nederlands-Antilliaanse fiscus belasting over de winst naar een tarief van 1/10e van het normale tarief geheven (ook wel genoemd het 1/10de tarief).

2.2. De artikelen 11 en 12 van de statuten van eiseres luiden, voor zover hier van belang:

“Artikel 10.

1. De vennootschap wordt bestuurd door een directie, bestaande uit een door de algemene vergadering van aandeelhouders te bepalen aantal van één of meer leden. (..)
2. De directeuren worden door de algemene vergadering van aandeelhouders benoemd ()

In artikel 11.

Aan de directie is het bestuur der vennootschap opgedragen. ()

De machtiging of goedkeuring van de algemene vergadering van aandeelhouders is vereist voor bestuursbesluiten strekkende tot:

a. het verkrijgen, vervreemden, bezwaren, het voor eigen rekening stichten van onroerende zaken en schepen;

()

c. het te leen verstrekken van gelden en het verlenen, verlengen of verhogen van crediet;

()

g. het doen van investeringen waarvan het belang of de waarde voor de vennootschap een bedrag van tien duizend gulden (f. 10.000) te boven gaat.

2.3. Op 12 maart 1985 zijn de statuten aangepast. Daarbij is onder meer de naam van de vennootschap gewijzigd. Artikel 11 van de statuten (vermeld onder 2.2) is daarbij niet aangepast.

2.4. Op 17 oktober 2001 heeft eiseres een brief aan de belastinginspectie te Curaçao geschreven waarin, voorzover hier van belang, het volgende is vermeld:

“Ruling

1. Met het oog op de feitelijke activiteiten wordt de belastbare winst van [C] B.V. berekend op grond van de bepalingen van artikel 14 L.V.W.B. 1940 en belast tegen een tarief overeenkomstig de bepalingen van artikel 14, lid 6 LV.W.B. 1940. De invoering van het Nieuw Fiscaal Raamwerk (hierna te noemen: NFR) zal hierin geen wijziging brengen. B.V. doet geen beroep op de toepassing van artikel 2 van de Garantieverordening Winstbelasting 1993.

De winst van [C] B.V. is derhalve onderworpen aan het zogenaamde 1/10e tarief en niet aan het 2,43 % tarief als bedoeld in de bovengenoemde Garantieverordening en gebaseerd op de toepasselijke overgangsregeling.

[C] B.V. doet wel een beroep de aanschrijving van 25 augustus 2000 (P.B. 2000/84) en de overgangsregeling als bedoeld in artikel VI van P.B. 1999, nr. 244 welke regeling van toepassing is op vennootschappen opgericht vóór 1 juli 1999.

[C] B.V. zal niet onderworpen worden aan enige vorm van in te voeren dividendbelasting, gebaseerd op de aanschrijvingen van de Minister van Financiën d.d. 25 oktober 1999 en 8 september 2000;

2. Waardeveranderingen, daaronder begrepen vervreemding, van activa die de in paragraaf 1 bedoelde inkomsten genereren, alsmede van schulden behoren niet tot het fiscale resultaat;

3. De in paragraaf 1 bedoelde inkomsten worden verminderd met de er op drukkende redelijke kosten. Betaalde of aangegroeide rente verschuldigd aan banken of vergelijkbare financiële instellingen zijn volledig aftrekbaar;

4. De activa en passiva van [C] B.V. worden geacht op het moment van verplaatsing van de feitelijke leiding te zijn aangeschaft (c.q. aangegaan) voor de waarde in het economisch verkeer;

5. Voor de toepassing van de artikelen 17, lid 1 (e) en (f) van de Landsverordening op de Inkomstenbelasting 1943 zal [C] B.V. worden aangemerkt als een vennootschap als is bedoeld in artikel 8A, 8B, 14 en 14A L.V.W.B. 1940.

6. De regeling zal, van toepassing zijn vanaf de vestigingsdatum in 2001 tot en met het boekjaar eindigde per 31 december 2006, en zal met perioden van drie jaar verlengd worden tenzij zwaarwegende argumenten zich daartegen verzetten.

Onverminderd het bovenstaande kan, indien de introductie van het NFR daartoe aanleiding geeft, [C] B.V. op ieder moment opteren voor onderworpenheid aan de wettelijke regels van het NFR.”

Een inspecteur van de Belastingdienst te Curaçao heeft deze brief in oktober 2001 voor akkoord ondertekend.

2.5. Op 29 oktober 2001 is het doel van eiseres statutair gewijzigd. Artikel 2 van de statuten is daarbij als volgt komen te luiden:

“Doel

Artikel 2

De vennootschap heeft ten doel

Het beleggen van vermogen uitsluitend of nagenoeg uitsluitend in vastrentende waarden, effecten, registergoederen en hypothecaire schuldvorderingen;

het oprichten en verwerven van, het deelnemen in, ()”

Artikel 11 van de statuten (vermeld onder 2.2) is bij deze wijziging niet aangepast.

2.6. Eind november 2001 heeft de aandeelhouder besloten om eiseres om te vormen tot een zuivere beleggingsvennootschap. Daartoe heeft eiseres verschillende activa, onder meer drie deelnemingen, een vordering, een pensioenverplichting en een kantoor en inventaris, aan de aandeelhouder en aan één van de deelnemingen overgedragen. Na deze transacties bezat eiseres voor ongeveer 36,5 miljoen euro aan beleggingen. Deze beleggingen bestonden voor ruim 30 miljoen euro uit effecten (met name obligaties), een hypothecaire lening aan de aandeelhouder van ongeveer 3 miljoen euro, enkele overige vorderingen en een verhuurd kantoorpand, gelegen aan de [adres]. De kernactiviteiten van eiseres bestonden in het onderhavige jaar uit het beleggen van vermogen.

2.7. Bij besluit van 11 december 2001 van de algemene vergadering van aandeelhouders (hierna: de ava) van eiseres zijn [D trust] N.V., gevestigd te Curaçao (hierna: [D trust]) en [E], wonende te Curaçao, per 14 december 2001 benoemd als statutair bestuurder.

2.8. Tot de gedingstukken behoort een overeenkomst van vermogensbeheer die is ondertekend door [D trust] (namens eiseres) en [D] te [Q] (hierna: [D][Q]). Als datum van ondertekening staat vermeld 14 december 2001. In deze overeenkomst is voor zover hier van belang het volgende vermeld:

“Artikel 1 Opdracht en volmacht/Bevoegdheden van [D]

1.1 Cliënt geeft [D] hierbij opdracht en verleent [D] hierbij volmacht om namens Cliënt en voor diens rekening en risico het beheer te voeren met betrekking tot geld en/of effecten, die door Cliënt te eniger tijd worden aangehouden op de te zijnen name gestelde geld- en/of effectenrekening(en), zoals gespecificeerd in Bijlage 1 (het Vermogen).

1.2 In het kader van het beheer zal [D] bevoegd zijn tot het verrichten van alle beheers- en beschikkingshandelingen met betrekking tot het Vermogen, waaronder mede begrepen vervreemding, bezwaring, belegging en herbelegging en al datgene wat [D] in verband daarmee nuttig of nodig zal oordelen, alsmede (indien toepasselijk) het uitoefenen van optiecontracten, het incasseren van coupons, dividenden en aflosbaar gestelde obligaties alsmede alle andere handelingen die uit het beheer voortvloeien.

1.3 De in het voorgaande artikellid genoemde volmacht laat onverlet het recht van Cliënt om zelfstandig te beschikken over het vermogen. Indien Cliënt van dit recht gebruik wenst te maken, zal hij [D] voorafgaand schriftelijk op de hoogte stellen van het deel/de delen van het Vermogen waarover hij beschikkingshandelingen wenst te verrichten. Cliënt erkent en aanvaardt dat dergelijke beschikkingshandelingen in strijd kunnen zijn met het door [D] te voeren beheer, en dientengevolge invloed kunnen hebben ten aanzien van de resultaten van het beheer. [D] zal het beheer voeren op basis van de vrije hand. Dit betekent dat [D] vrij is in de wijze van beheer van het Vermogen en alle aan haar uit het beheer voortvloeiende bevoegdheden zal uitoefenen zonder last of ruggespraak van Cliënt. [D] zal hij het beheer rekening houden met de beleggingsdoelstelling (en eventuele specificaties) van Cliënt, zoals neergelegd in Bijlage II. De beleggingsdoelstelling kan te allen tijde schriftelijk worden gewijzigd.

()

Artikel 10 - Bijlagen. Algemene voorwaarden, Toepasselijk recht

10.1 De bij deze overeenkomst vermelde bijlagen maken onderdeel uit van deze Overeenkomst.

()”

In bijlage II bij de vermogensbeheerovereenkomst is onder meer het volgende opgenomen:

“Specificaties, afwijkingen en/of beperkingen (indien gewenst):

1. De in december 2001 bestaande portefeuille bestaande uit obligaties, beleggingsfondsen en aandelen dient niet gewijzigd te worden, totdat de Directie van Cliënte hiertoe opdracht geeft. Bij ratingverlagingen van debiteuren van aangehouden obligaties dient

[D] als goed huisvader wijzigingen zo aan te brengen dat de ratings van vervangende obligaties in overeenstemming zijn met de status quo voor de desbetreffende ratingverlaging. Eventuele beleidswijzigingen kunnen uitsluitend betreffen het beheer van de effectenportefeuille.

()”

Eiseres en [D][Q] hebben een Allonge bij de overeenkomst van vermogensbeheer ondertekend. In deze allonge is onder meer het volgende opgenomen:

“In aanmerking nemende dat:

a. Cliënte en [D] een overeenkomst van vermogensbeheer zijn overeengekomen d.d. 14 november 2001, hierna te noemen “de Overeenkomst”, welke in werking treedt op het moment van ondertekening door partijen;

b. Partijen in deze allonge enkele verduidelijkingen, aanvullingen op, c.q. wijzigingen van de Overeenkomst wensen overeen te komen, welke verduidelijkingen, aanvullingen op c.q. wijzigingen dus zullen prevaleren boven de Overeenkomst

()

Met betrekking tot Artikel 1.2 van de Overeenkomst

In afwijking van het bepaalde in artikel 1.2 wordt overeengekomen dat [D] slechts bevoegd is tot belegging c.q. herbelegging van geïncasseerde coupons, dividenden en aflosbaar gestelde obligaties en al datgene wat [D] in verband daarmee nuttig of nodig zal oordelen.

()

Met betrekking tot Artikel 1.4 van de Overeenkomst

Overeengekomen wordt dat wijziging van de beleggingsdoelstelling als bedoeld in de laatste regel van dit lid uitsluitend kan geschieden na goedkeuring door Cliënte."

2.9. In een email van 17 december 2001 van [E] aan [F] van [D][Q] wordt opgemerkt:

"begrijp van de adviseur dat jullie eruit zijn voor wat betreft de voorwaarden voor het beheer? Wil je mij de stukken toesturen? Groet, [E]"

2.10. Op 18 december 2001 stuurt [D][Q] een afschrift van de beheersovereenkomst ter ondertekening naar [E].

2.11. In een brief van 19 december 2001 deelt [G] aan [D trust] het volgende mede:

"Hierbij deel ik u het volgende mede. Met [D][Q] is een beleggingsovereenkomst (zie kopie) besproken waarmee [de aandeelhouder] en [eiseres] zich volledig kunnen vinden. Sterker nog, [de aandeelhouder] zou geen ander beleggingsbeleid voor [eiseres] willen en kan zich er dus ook geheel in vinden dat deze door u getekend wordt. Bij het tekenen van de directieovereenkomst gaat hij er dan ook van uit dat [D trust] N.V. niet van deze overeenkomst en de daarbij behorende bijlagen, de allonge, de bijlage I, II III en IV en in het bijzonder van het daarin op bijlage II beschreven beleggingsbeleid, zullen afwijken. Dit is uiteraard anders, indien voor een wijziging een aandeelhoudersvergadering op Curacao is uitgeschreven en een en ander door de vergadering van aandeelhouders op deze vergadering is goedgekeurd. Ook gaat hij er vanuit dat er niet zonder een voorafgaand schriftelijk aandeelhoudersbesluit, genomen nadat daarvoor op Curacao een aandeelhoudersvergadering is uitgeschreven, gebruik gemaakt wordt van uw bevoegdheid om zelfstandig anders te beschikken over (gedeelten van) het vermogen als bedoeld in artikel 1, lid 3 van de overeenkomst en dat u geen gebruik maakt van uw bevoegdheid om de beleggingsdoelstelling zelfstandig te wijzigen. Dit geldt ook voor het

aanbrengen van wijzigingen in de bestaande profielen als bedoeld in bijlage II onder samenstelling van de portefeuille van cliënte, het aanbrengen van wijzigingen in de op december 2001 bestaande portefeuille als bedoeld onder 1 van bijlage II, alsmede het aanbrengen van wijzigingen in de kostenstructuur als bedoeld in bijlage III. Ten bewijze van uw akkoord met het bovenstaande zou ik dan ook gaarne een kopie van deze overeenkomst voor akkoord getekend terug ontvangen."

2.11.1 [D trust] heeft de onder 2.11 vermelde brief op 19 december 2001 voor akkoord ondertekend.

2.12. Bij brief van 21 december 2001 schrijft [G] aan [D trust], ter attentie van mevrouw [E], het volgende:

"In mijn brief van 19 december 2001 behoeven bepaalde directiebesluiten inderdaad voorafgaande goedkeuring middels een aandeelhoudersbesluit, welke genomen is na een door de directie op Curaçao uitgeschreven Algemene Vergadering van Aandeelhouders behoeft.

() Met jouw expliciete vraagstelling en in het bijzonder de teneur ervan ben ik dan ook niet echt gelukkig. De brief kan namelijk gezien worden in het licht van de statuten van [C], waarin de directie voor bepaalde

investeringen boven een X bedrag de toestemming van de aandeelhouder behoeft.

Dit is in het onderhavige geval op lange termijn ingevuld, doordat de achterligger zich van meet af aan akkoord heeft verklaard met de afgesloten vermogensbeheerovereenkomst op de voorwaarde vermeld in bovengenoemde brief. ()"

2.13. Bij brief van 22 januari 2002 schrijft [D][Q] aan [D trust] ter attentie van mevrouw [E]:

"Voor uw administratie ontvangt u hierbij het exemplaar van de beheersovereenkomst mede door [D] ondertekend. Zoals wij u eerder schreven, vormt deze overeenkomst het kader voor het beheer over uw vermogen, dat deel uitmaakt van het geïntegreerde vermogensmanagement van [D]."

2.14. In een emailbericht van 13 februari 2002 van [E] aan de vermogensbeheerder is onder meer het volgende vermeld:

"achterligger maakt zich er zorgen over of dit wel goed is gegaan. ()

Clïënt wilde verder graag een aanvangsrendement hebben per datum van de verplaatsing zijnde 14 december 2001. Kunnen jullie een overzicht verzorgen dat ik dan naar cliënt kan sturen?"

2.15. Eiseres heeft op 27 februari 2002 directie-overeenkomsten gesloten met respectievelijk [D trust] en met [E], wonende te Curaçao. Beide overeenkomsten zijn identiek en luiden, voor zover hier van belang:

"De ondergetekenden:

1. [X] B.V., kantoorhoudende te Curaçao, N.A. (hierna: de Vennootschap");

En

2. [D trust] N.V., gevestigd te Curaçao, N.A. (hierna: Directeur") / [E], wonende te Curaçao, N.A. (hierna: Directrice")

AANGEZIEN:

a. DIRECTEUR/DIRECTRICE benoemd is tot directeur/DIRECTRICE van de VENNOOTSCHAP bij besluit van de Algemene Vergadering van Aandeelhouders van de Vennootschap (hierna: "Algemene Vergadering"), d.d. 11 december 2001, welke benoeming door DIRECTEUR/DIRECTRICE is aanvaard;

b. Bij besluit d.d. 11 december 2001 door de Algemene Vergadering de voorwaarden zijn vastgesteld, waaronder DIRECTEUR/DIRECTRICE als directeur/DIRECTRICE zal fungeren, welke voorwaarden in overeenstemming zijn met de onderhavige directieovereenkomst ("deze Overeenkomst");

c. De VENNOOTSCHAP en DIRECTEUR/DIRECTRICE in het navolgende de voorwaarden wensen te bevestigen, waaronder DIRECTEUR/DIRECTRICE als directeur/directrice zal fungeren.

KOMEN OVEREEN:

Artikel 1 - Werkzaamheden

1.1 DIRECTEUR/DIRECTRICE is benoemd tot directeur/DIRECTRICE van de VENNOOTSCHAP, welke benoeming door DIRECTEUR/DIRECTRICE is aanvaard. Als directeur/directrice zal DIRECTEUR/DIRECTRICE, tezamen met een of meer andere directeuren, de VENNOOTSCHAP besturen en de taken verrichten die krachtens de wet of statuten van de VENNOOTSCHAP aan de directeur/DIRECTRICE zijn toebedeeld, met inachtneming voorts van de beperkingen opgelegd door de

Wet en de statuten.

1.2 Voorts:

DIRECTEUR/DIRECTRICE zal domicilie zowel als alle kantoorpersoneel en kantooraccommodatie verschaffen waaraan de VENNOOTSCHAP in Curaçao behoefte heeft.

1.3 DIRECTEUR/DIRECTRICE zal de assistentie inroepen van gekwalificeerde adviseurs, zoals bijvoorbeeld accountants, advocaten of fiscale deskundigen, indien en in de mate als DIRECTEUR/DIRECTRICE zulks wenselijk of nodig mocht achten.

Artikel 2 - Duur van de overeenkomst

2.1 Deze overeenkomst treedt in werking per 14 december 2001 en zal voor onbepaalde tijd voortduren.

2.2 Deze overeenkomst kan door ieder der partijen schriftelijk worden opgezegd tegen het einde van iedere kalendermaand met inachtneming van een termijn van 90 dagen. Partijen kunnen deze Overeenkomst voorts schriftelijk opzeggen met onmiddellijke ingang, indien zich een zodanige situatie mocht voordoen, dat de ene partij in redelijkheid van de ander niet mag verlangen dat de overeenkomst zal voortduren.

2.3 In het geval dat DIRECTEUR/DIRECTRICE ingevolge het bepaalde in artikel 1.2 van de overeenkomst domicilie verleent aan de VENNOOTSCHAP, zal de VENNOOTSCHAP direct voorafgaand aan het einde van de Overeenkomst het domicilieadres wijzigen. Indien de wijziging niet tijdig wordt doorgevoerd, is DIRECTEUR/DIRECTRICE gemachtigd alle noodzakelijke maatregelen te nemen, om deze wijziging door te voeren.

2.4 Na het einde van deze Overeenkomst en voldoening van alle bedragen die de VENNOOTSCHAP aan DIRECTEUR/DIRECTRICE verschuldigd mocht zijn, zal DIRECTEUR/DIRECTRICE onmiddellijk alle administratieve bescheiden en andere documenten, die DIRECTEUR/DIRECTRICE krachtens deze overeenkomst onder zich mocht hebben, retourneren aan de VENNOOTSCHAP.

Artikel 3 - Verplichtingen van de VENNOOTSCHAP

3.1 De VENNOOTSCHAP zal DIRECTEUR/DIRECTRICE voorzien van alle informatie, die noodzakelijk is voor een behoorlijke uitoefening van haar taken uit hoofde van deze Overeenkomst, waaronder, doch hiertoe niet beperkt:

- i) kopieën van alle besluiten van de Algemene Vergadering en de Raad van Commissarissen, indien aanwezig, daaronder begrepen besluiten met betrekking tot de aanstelling van een commissaris, een directeur, een vertegenwoordiger, zaakwaarnemer en adviseur, met inbegrip van de accountant van de VENNOOTSCHAP;
- ii) alle veranderingen of voorziene verandering in de juridische eigendom van de aandelen der VENNOOTSCHAP of van veranderingen in de belangen van andere dan juridische aard in de VENNOOTSCHAP;
- iii) alle financiële informatie, in het bijzonder informatie die relevant is voor de vaststelling van de jaarrekening en de fiscale opgave van de VENNOOTSCHAP;
- iv) alle relevante informatie met betrekking tot transacties die namens de VENNOOTSCHAP mogelijkwerijs zullen worden aangegaan door enige ander directeur of vertegenwoordiger van de VENNOOTSCHAP anders dan door DIRECTEUR/DIRECTRICE zelve.

3.2 Gedurende de periode dat DIRECTEUR/DIRECTRICE in functie is als directeur van de VENNOOTSCHAP, zal de VENNOOTSCHAP worden voorzien van voldoende fondsen om haar in staat te stellen haar financiële verplichtingen na te komen.

Artikel 4 Boekhouding

4.1 De VENNOOTSCHAP en de DIRECTEUR/DIRECTRICE komen hierbij overeen dat de jaarcijfers van de VENNOOTSCHAP opgesteld worden door de DIRECTEUR/DIRECTRICE jaarlijks binnen drie maanden na afloop van het voorafgaande boekjaar en worden voorzien van een goedkeurende verklaring van een door de aandeelhoudersvergadering te benoemen registeraccountant, met het oog waarop de VENNOOTSCHAP aan de DIRECTEUR/DIRECTRICE alle noodzakelijke informatie zal verstrekken, zoals maar niet gelimiteerd tot bankafschriften, kopieën van contracten en andere relevante informatie.

4.2 De jaarlijkse Nederlands-Antilliaanse belastingaangifte in de Nederlandse Antillen zal jaarlijks worden voorbereid en gecompleteerd door de belastingadviseur van de VENNOOTSCHAP op basis van genoemde jaarcijfers, welke dienen te zijn goedgekeurd door de Algemene Vergadering van Aandeelhouders. De DIRECTEUR/DIRECTRICE zal zorg dragen voor het indienen van de belastingaangifte.

Artikel 5 Vergoeding

5.1 DIRECTEUR/DIRECTRICE zal de navolgende beloning in rekening brengen voor de uitoefening van zijn taken:

(a) De VENNOOTSCHAP zal aan DIRECTEUR/DIRECTRICE als beloning voor het verlenen door DIRECTEUR/DIRECTRICE van de in deze Overeenkomst omschreven diensten voor elk kalenderjaar een honorarium betalen van US\$ 1,250..

(b) Een variabel honorarium berekend tegen het uurtarief, conform het toepasselijke tariefschema van de DIRECTEUR/DIRECTRICE, dat van tijd tot tijd wordt gewijzigd.

(c) DIRECTEUR/DIRECTRICE behoudt zich het recht voor bedoeld honorarium jaarlijks te verhogen in overeenstemming met de jaarlijkse toename van de index voor kosten van levensonderhoud, zoals vastgesteld door het Centraal Bureau voor de Statistiek van de Nederlandse Antillen.

(d) Alle overige kosten en verschotten, die door de DIRECTEUR/DIRECTRICE in zijn hoedanigheid van directeur/DIRECTRICE van de VENNOOTSCHAP worden voldaan, zullen door de VENNOOTSCHAP aan DIRECTEUR/DIRECTRICE worden vergoed.

()

Artikel 8 Aansprakelijkheid

8.1 DIRECTEUR/DIRECTRICE zal aansprakelijk zijn voor schade, die de VENNOOTSCHAP als gevolg van de uitoefening door DIRECTEUR/DIRECTRICE van zijn taken uit hoofde van deze Overeenkomst mocht lijden, doch slechts indien cliënt schade het gevolg is van grove nalatigheid of opzettelijk handelen van DIRECTEUR/DIRECTRICE.

8.2 De VENNOOTSCHAP vrijwaart DIRECTEUR/DIRECTRICE voor alle vorderingen van derden, die mochten ontstaan als gevolg van de uitoefening door DIRECTEUR/DIRECTRICE van zijn taken uit hoofde van deze Overeenkomst of ontstaan als gevolg van het handelen of nalaten van voormalige directeuren, mededirecteuren en/of procuratiehouders van de VENNOOTSCHAP, tenzij die schade het gevolg is van grove nalatigheid of opzettelijk handelen van DIRECTEUR/DIRECTRICE. De aan DIRECTEUR/DIRECTRICE gegeven vrijwaring omvat mede alle schaden, verliezen, boetes, bedragen betaald bij wege van schikking, advocatenhonoraria, kosten en verschotten, die DIRECTEUR/DIRECTRICE te eniger tijd mocht lijden of voldoen.

8.3 De beperking van aansprakelijkheid en de vrijwaring, neergelegd in artikel 8.1 en 8.2, strekken zich uit tot iedere derde, niet zelf een commissaris of directeur van de VENNOOTSCHAP zijnde, die op grond van de wet mede aansprakelijk kan worden gehouden voor de gedragingen van DIRECTEUR/DIRECTRICE. ()”

2.16. Op 1 maart 2002 zijn de statuten aangepast in verband met de invoering van de euro. Artikel 11 voornoemd is, behalve de aanpassing naar een bedrag in euros, ongewijzigd gebleven.

2.17. Op 17 april 2002 is de onder 2.11 vermelde brief door mevrouw [E] aan de vermogensbeheerder gezonden. In de begeleidende brief is onder meer het volgende opgenomen:

“() Zoals daaruit valt af te leiden heeft [D trust] zich ertoe verbonden dat niet zonder voorafgaand schriftelijk aandeelhoudersbesluit gebruik wordt gemaakt van de bevoegdheid van de directie om zelfstandig anders te beschikken over het vermogen als bedoeld in artikel 1, lid 3 van de beheersovereenkomst, noch van de bevoegdheid om de beleggingsdoelstelling zelfstandig te wijzigen. Dit geldt ook ()”

2.18. Op 24 april 2002 faxt [D trust] op briefpapier van eiseres een aandeelhoudersbesluit waarin de aandeelhouder akkoord gaat met een aanpassing van het risicorendementsprofiel van eiseres en een voorstel dat gericht is op rendementsverbetering, naar de vermogensbeheerder [D][Q]. Het aandeelhoudersbesluit is door de aandeelhouder te [R] ondertekend. In de fax geven [D trust] en [E] namens eiseres aan hiermee akkoord te gaan.

2.19. Op 11 juni 2002 is mevrouw [H] door de ava van eiseres benoemd tot directrice van eiseres. In een email van 21 juni 2002 van [H]/[D trust] aan de ex-echtgenote van de aandeelhouder is voorgesteld US Treasuries te verkopen. In een aandeelhoudersbesluit van 26 juni 2002 heeft de aandeelhouder van eiseres besloten US Treasuries te verkopen. Op 27 juni 2002 faxt [D trust] het aandeelhoudersbesluit naar de vermogensbeheerder [D][Q].

2.20. In een fax van 2 augustus 2002 van [D trust] aan de vermogensbeheerder [D][Q], wordt verzocht conform het aangehechte aandeelhoudersbesluit actie te ondernemen. In dat aandeelhoudersbesluit is besloten bepaalde posten in de beleggingsportefeuille te verkopen en de vrijgekomen gelden op een andere wijze te beleggen.

2.21. In een aandeelhoudersbesluit van 23 september 2002 heeft de aandeelhouder besloten aandelen en een pand van eiseres te verkopen. Dit besluit is door de aandeelhouder te [R] ondertekend.

2.22. In een aandeelhoudersbesluit van 1 november 2002 heeft de aandeelhouder besloten het beleggingsprofiel te wijzigen. Dit besluit is door de aandeelhouder te [R] ondertekend.

2.23. Eiseres heeft voor het jaar 2002 aangifte gedaan naar een belastbaar bedrag van 90.263. Dit bedrag is door eiseres als volgt berekend:

Commercieel resultaat over 2002 2.778.572

Af: verlies 15 dec t/m 31 dec 2001 248.733 -/-

Bij: Vpb 81.391

Winst Curaçao 2.520.967 -/-

Aangegeven belastbaar bedrag 90.263

2.24. Eiseres heeft voor het jaar 2003 aangifte gedaan naar een belastbaar bedrag van 96.380. Dit bedrag is door eiseres als volgt berekend:

Commercieel resultaat over 2003 1.026.580

Bij: Vpb 73.311

Winst Curaçao 1.003.511 -/-

Aangegeven belastbaar bedrag 96.380

2.25. [De Inspecteur] heeft de aanslag 2002 als volgt vastgesteld.

Door Eiseres aangegeven belastbaar bedrag 90.263

Bij: verlies 15 dec t/m 31 dec 2001 248.733

Bij: meer belaste winst 2.520.967

Vastgesteld 2.859.963

2.26. [De Inspecteur] heeft de aanslag 2003 als volgt vastgesteld.

Door eiseres aangegeven belastbaar bedrag 96.380

Bij: meer belaste winst 1.003.511

Vastgesteld 1.099.891

2.27. Op 16 september 2004 heeft [de Inspecteur] een derdenonderzoek ingesteld bij [D][Q] (nadien: [I]).

2.28. Op 24 april 2007 heeft [J] van [D][Q] onder meer het volgende verklaard:

“() Ik mocht bij [C] niets buiten de vermogensbeheerovereenkomst doen zonder uitdrukkelijke toestemming van de directie van [C], [I] en dit moest schriftelijk vastgelegd worden middels een fax. () Het enige wat contractueel door ons zonder toestemming mocht gebeuren waren herbeleggingen van geïncasseerde coupons, dividenden en aflosbaar gestelde obligaties.”

“Wij tonen u de gewijzigde bijlage II (beleggingsdoelstelling, specificaties en/of beperkingen) van 15 augustus 2002. Wie heeft deze wijzigingen bepaald?”

“() Ik ben voor deze onduidelijkheden tussen het contract en de bijlagen bij de heer [G] geweest. () Tot mijn verrassing was [de aandeelhouder] bij dit gesprek aanwezig. Volgens mij heeft dat gesprek met [G] begin 2002 plaatsgevonden en heeft het enige tijd geduurd voordat deze bijlage II uiteindelijk is aangepast.”

“Waarom besprak u dit niet met de directie?”

“Ik nam contact op met de directie en daar vernam ik dat [I] niet betrokken was bij het opmaken van het contract. De directie heeft mij doorverwezen naar de heer [G]. (). Bij het overleg met de heer [G] was ook [de aandeelhouder] aanwezig alleen wist ik op dat moment niet dat [de aandeelhouder] ook aandeelhouder was.”

2.29. Op 18 mei 2007 heeft [E] verklaard:

“Ik heb over de totstandkoming van deze overeenkomst niet onderhandeld, ()”

en

"()Het door u aan mij voorgehouden artikel 11, lid 2, letter g beperkt de directie in de dagelijkse leiding. ()
Er is wel gehandeld conform deze bepaling in de statuten van [eiseres], ()"

2.30. [H] heeft op 25 april 2007 onder meer het volgende verklaard:

"In grote lijnen werd het beleid van eiseres uitgezet in de aandeelhoudersvergaderingen. De dagelijkse beslissingen werden echter door de directie, [D trust] N.V. genomen (...) Ik kan me niet herinneren dat [de aandeelhouder] zich direct, dan wel indirect - door tussenkomst van de heer [G] of derden - met de dagelijkse gang van zaken heeft bemoeid. De directie nam de besluiten soms wel na ingewonnen advies bij de vermogensbeheerder."

en

"Ik lees in de brief dat de directie niet zou kunnen besluiten om bijvoorbeeld 100% in aandelen te gaan zitten. Dat besluit zou genomen moeten worden door de aandeelhoudersvergadering (...) Bij de dagelijkse gang van zaken heb ik weinig hinder ondervonden van de in deze brief gestelde beperkingen. Eiseres beschikte over een behoorlijk defensieve portefeuille en dan is het niet aan de directie om zo maar om te gaan in een offensieve portefeuille."

3.2. Voorts zijn in hoger beroep nog de volgende feiten als tussen partijen niet in geschil, dan wel door een van hen gesteld en door de wederpartij niet of onvoldoende weersproken, komen vast te staan:

3.2.1. Op Curaçao beschikte belanghebbende niet over eigen kantoorruimte of personeel. Evenmin had zij een eigen telefoon- of faxaansluiting. De jaarrekening werd in Nederlandse valuta opgemaakt.

3.2.2. De onder 2.12 van de uitspraak van de rechtbank vermelde brief van 21 december 2001 is een reactie op een brief van [E] van 20 december 2001 met de navolgende inhoud:

"Geachte heer [G],

Hierbij brengen wij u in herinnering dat wij nog een fiscaal advies dienen te ontvangen ten aanzien van de verplaatsing van de vennootschap op 14 december j.l. naar Curacao. Met name zouden wij nog graag een bevestiging ontvangen dat het naar uw oordeel mogelijk is dat het vermogensbeheer in Nederland blijft plaatsvinden zonder dat dit tot nadelige gevolgen voor de belastingheffing/substance leidt. Ook zouden wij graag vernemen hoe uw brief van 19 december 2001, die door [D trust] N.V. voor akkoord werd getekend en waarin staat vermeld dat niet zonder een voorafgaand schriftelijk aandeelhoudersbesluit gebruik wordt gemaakt van de bevoegdheid om zelfstandig anders te beschikken over het vermogen als bedoeld in artikel 1, lid 3 van de vermogensbeheersovereenkomst en geen gebruik wordt gemaakt van de bevoegdheid om de beleggingsdoelstelling zelfstandig te wijzigen, hierin past.

Zolang wij niet over het fiscaal advies dat ten grondslag aan deze verplaatsing ligt beschikken, zijn wij niet in staat onze interne client acceptatieprocedure af te ronden, hetgeen betekent dat wij geen feitelijke handelingen voor de vennootschap, zoals het openen van een bankrekening, kunnen verrichten. Wij wijzen er op dat het feitelijk verrichten van beheershandelingen in dit jaar noodzakelijk is teneinde onder het overgangsregime te kunnen kwalificeren. Mede in verband met het openen van een bankrekening hebben voorts nog nodig de akte van statutenwijziging waarbij de naam van de vennootschap werd gewijzigd in de huidige naam. Wij zijn voorts nog in afwachting van een uittreksel van de Kamer van Koophandel in Nederland naar aanleiding van de recente wijzigingen.

Voorts dient in een afzonderlijke buitengewone aandeelhoudersvergadering door de aandeelhouder een persoon te worden gemachtigd om de direktie-overeenkomst, waarvan de voorwaarden in principe tijdens de vergadering van aandeelhouders op 11 december j.l. werden goedgekeurd, namens de vennootschap te

ondertekenen. Wij zullen hiervoor een volmacht opstellen zodat dit alsnog kan geschieden.

Volledigheidshalve verwijzen wij nog naar het draaiboek voor de verplaatsing van de feitelijke leiding van dit soort vennootschappen. Voor het welslagen van een effectieve invulling van zonnoverplaatsing is het van belang dat de daarin genoemde stappen minutieus worden opgevolgd. Het minder zorgvuldig omspringen met de omschreven procedures kan nadelige gevolgen voor de substance van de verplaatste B.V. hebben.”

3.2.3. In de onder 2.19 van de uitspraak van de rechtbank vermelde email van 21 juni 2002 (tijd 10.36 AM) van [H]/[D trust] ([D trust] N.V. te Curaçao) waarin aan de ex-echtgenote van de aandeelhouder is voorgesteld US Treasuries te verkopen is onder meer het volgende vermeld:

“Geachte mevrouw [B],

Bijgaand zend ik u informatie ten aanzien van de beleggingen.

De lange rente is licht aan het dalen, zodat de eerste verkooplimite van 2mio 7,5% Nederland per 2023 op 127 in de buurt komt (126,12)

Ten aanzien van de US\$ obligaties nog de volgende overweging: de US\$ heeft een technisch weerstandsniveau t.o.v. de EURO (0,95) doorbroken, meestal betekent dat dat deze beweging wel even doorgaat, bovendien zijn de vooruitzichten van de US\$ niet bijzonder opwekkend gelet op de toenemende tekorten op de lopende rekening en de uitpuilende schuldpositie van de overheid zowel als het bedrijfsleven als ook de particulieren.

Op termijn betekent dit m.i. een toenemende inflatie (verwachting) en dus hogere renteniveaus. Aangezien het hier gaat om een langlopende obligatie-lening is deze hier extra gevoelig voor. Wellicht is het te overwegen om deze lening te verkopen om het dubbele risico van zowel de US\$ als de rente te verminderen.

Gedacht wordt de aan de opbrengst in US\$ her te beleggen in goudaandelen, aangezien deze in roerige tijden met een kans op hogere inflatie historisch gezien altijd een goede hedge zijn geweest.

Ik kan u hierbij mededelen dat wij bovengenoemde momenteel overwegen.

3.2.4. [J] van [D][Q] heeft eerder op dezelfde dag (tijd 06.60 AM) een email gestuurd naar [H] met een vrijwel gelijke adviestekst. In het email is onder meer het volgende vermeld:

“()

Ten aanzien van de beleggingen nog even het volgende:

De lange rente is licht aan het dalen, zodat de eerste verkooplimite van 2mio 7,5% Nederland per 2023 op 127 in de buurt komt (126,12)

Ten aanzien van de US\$ obligaties nog de volgende overweging: de US\$ heeft een technisch weerstandsniveau t.o.v. de EURO (0,95) doorbroken, meestal betekent dat dat deze beweging nog wel even doorgaat, bovendien zijn de vooruitzichten van de US\$ niet bijzonder opwekkend gelet op de toenemende tekorten op de lopende rekening en de uitpuilende schuldpositie van de overheid zowel als het bedrijfsleven als ook de particulieren. Op termijn betekent dit m.i. een toenemende inflatie (verwachting) en dus hogere renteniveaus. Aangezien het hier gaat om een langlopende obligatie-lening is deze hier extra gevoelig voor. Wellicht is het te overwegen om deze lening te verkopen om het dubbele risico van zowel de US\$ als de rente te verminderen. Als persoonlijk idee zou achterligger kunnen denken aan de opbrengst in US\$ her te beleggen in goudaandelen, aangezien deze in roerige tijden met een kans op hogere inflatie historisch gezien altijd een goede hedge zijn geweest. Laat me weten wat hij vindt. ”

3.2.5. Bij brief van 27 juli 2005 heeft de Inspecteur aan belanghebbendes toenmalige gemachtigde medegedeeld dat hij voornemens is af te wijken van de aangifte in de vennootschapsbelasting voor het

jaar 2002. In de brief zijn de gronden voor de afwijking (het niet volgen van de in de aangifte vermelde zetelverplaatsing van belanghebbende naar Curaçao), het bedrag van de afwijking en het gecorrigeerde belastbare bedrag vermeld. Ook is in de brief vermeld dat de Inspecteur belanghebbendes toenmalige gemachtigde en de aandeelhouder [A] heeft uitgenodigd voor een hoorgesprek. Van deze uitnodiging is geen gebruik gemaakt.

3.2.6. Bij brief van 21 december 2006 heeft de Inspecteur aan belanghebbendes toenmalige gemachtigde medegedeeld dat hij voornemens is af te wijken van de aangifte vennootschapsbelasting voor het jaar 2003. In de brief is voor de gronden van de afwijking verwezen naar de regeling van de aanslag vennootschapsbelasting voor het jaar 2002. Voorts is in de brief het bedrag van de afwijking en het gecorrigeerde belastbare bedrag vermeld. Een kopie van het aanslagbiljet is tezamen met de brief naar de belastingadviseur verzonden.

3.2.7. Op 23 april 2007 hebben in het kader van een strafrechtelijk onderzoek doorzoeken ter inbeslagname plaatsgevonden onder meer op het kantoor van belanghebbendes toenmalige gemachtigde ([K]) en op het kantoor van haar huidige gemachtigde ([G]). In het kader van het strafrechtelijk onderzoek heeft de FIOD getuigen en verdachten gehoord. Getuigenverklaringen zijn door de Officier van Justitie in juli 2008 voor fiscale doeleinden vrijgegeven.

Omschrijving geschil in hoger beroep en standpunten van partijen

4.1. Tussen partijen is de vraag in geschil of de aanslagen terecht zijn opgelegd. Het geschil spitst zich toe op de vragen (i) of belanghebbende in de jaren 2002 en 2003 in Nederland is gevestigd, welke vraag belanghebbende ontkennend en de Inspecteur bevestigend beantwoordt, en (ii) of de Inspecteur in strijd heeft gehandeld met enig beginsel van behoorlijk bestuur, hetgeen belanghebbende verdedigt en de Inspecteur betwist.

4.2. (i) Belanghebbende stelt dat de werkelijke leiding van de vennootschap in de onderhavige jaren door de directie in Curaçao is uitgeoefend en dat ingevolge het arrest van de Hoge Raad van 23 september 2003, LJN: ZC51015, BNB 1993/193, niet Nederland, maar Curaçao moet gelden als belanghebbendes vestigingsplaats. De directie in Curaçao was, aldus belanghebbende, verantwoordelijk voor het beleggingsbeleid en was het aanspreekpunt voor [D][Q]. Zij gaf instructies aan [D][Q], deed alle betalingen en verzorgde alle andere zaken die de directie van een vennootschap dient te verzorgen, zoals de administratie, het laten opstellen van de jaarrekening, het doen verzorgen van aangiften, het bijeenroepen van aandeelhoudersvergaderingen, etc. Belanghebbende stelt voorts dat in de onderhavige jaren ten minste 53 mutaties in de obligatieportefeuille en ten minste 13 aandelentransacties hebben plaatsgevonden zonder de toestemming van de aandeelhouder.

(ii) a. Volgens belanghebbende moeten de aanslagen wegens strijdigheid met het gelijkheidsbeginsel worden vernietigd, omdat de Inspecteur drie andere vennootschappen waarvan de directies naar Curaçao zijn verplaatst gunstiger heeft behandeld.

b. Tevens stelt belanghebbende dat de Inspecteur heeft gehandeld in strijd met het motiveringsbeginsel, het zorgvuldigheidsbeginsel, het fair play beginsel, het verdedigingsbeginsel, het verbod van vooringenomenheid, en equality of arms. Zij voert daartoe aan dat zij ernstig in haar verdediging is geschaad door de inbeslagname van stukken door de FIOD en door het feit dat zij, in tegenstelling tot de Belastingdienst, niet kon beschikken over de FIOD-dossiers. Uit die informatie zou de actieve leidinggevende rol van de directie in Curaçao zijn gebleken en ook zou daaruit volgen dat de statutaire beperking niet als een beperking van de directie is bedoeld. Voorts voert zij aan dat de Inspecteur niet alle documenten heeft overgelegd die betrekking hebben op deze zaken. Belanghebbende voert met verwijzing naar het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Gemeenschappen van 18 december 2008, C349/07 (Sopropé), voorts aan dat de Inspecteur haar niet (tijdig) in de gelegenheid heeft gesteld om op het voornemen tot afwijking van de aangiften te reageren en zij pas ten tijde van de uitspraak op bezwaar

bekend is geraakt met de elementen van de aanslagen.

4.3. De Inspecteur heeft de stellingen van belanghebbende gemotiveerd weersproken en heeft het volgende aangevoerd:

(i) De werkelijke leiding van belanghebbende berustte in de onderhavige jaren niet bij de directie in Curaçao, maar bij de aandeelhouder in Nederland. De formele directie uit Curaçao was niet in staat om zelfstandig directietaken uit te voeren, omdat zij hierin beperkt werd door de wijze waarop de beleggingsactiviteiten zijn gestructureerd. De beleggingsactiviteiten worden beheerst door de overeenkomst van vermogensbeheer inclusief bijlagen en allonge met [D][Q], de statuten van belanghebbende die in artikel 11 een belangrijke inperking van de directiebevoegdheden bevatten en de overeenkomst van 19 december 2001 waarin de directie zich ertoe heeft verplicht niet zelfstandig, zonder voorafgaand besluit van de aandeelhouder, beslissingen te nemen met betrekking tot de beleggingsportefeuille. Hij wijst op de aanwezigheid van zes aandeelhoudersbesluiten met betrekking tot concrete beleggingsbeslissingen en stelt dat alle mutaties in de effectenportefeuille die belanghebbende heeft aangevoerd te herleiden zijn tot deze aandeelhoudersbesluiten.

ii) a. Deze casus is niet vergelijkbaar met de door belanghebbende aangevoerde drie gevallen waarbij de directies naar Curaçao zijn verplaatst. Die belastingplichtigen vallen voorts niet onder de Belastingdienst Utrecht-Gooi, zodat zij ingevolge het arrest van de Hoge Raad van 18 april 2008, BNB 2009/11, niet in aanmerking worden genomen bij de toepassing van het gelijkheidsbeginsel.

b. De Inspecteur bestrijdt dat de overige door belanghebbende gestelde beginselen van behoorlijk bestuur zijn geschonden. Hij voert tevens aan dat hij niet beschikte over de in beslaggenomen stukken en evenmin bekend is met de inhoud ervan. De gemachtigde van belanghebbende had, aldus de Inspecteur, door zijn betrokkenheid bij het opzetten van de beleggingsstructuur bekend kunnen zijn met alle relevante stukken. Alle stukken die betrekking hebben op de procedure zijn door de Belastingdienst overgelegd. De Inspecteur heeft voorts aangevoerd dat belanghebbende tijdig, immers voordat de aanslagen zijn opgelegd, op de hoogte is gesteld van de correcties en de gronden waarop zij gebaseerd zijn. Ook heeft zij de gelegenheid gehad om haar standpunt hierover kenbaar te maken.

Conclusies van partijen

5.1. Het hoger beroep van belanghebbende strekt tot vernietiging van de uitspraak van de rechtbank en van de uitspraken op bezwaar, en - naar het Hof begrijpt - tot vermindering van de aanslagen voor de jaren 2002 en 2003 tot aanslagen naar een belastbaar bedrag van 90.263 respectievelijk 96.380, en tot vernietiging van de beschikking heffingsrente voor het jaar 2002.

5.2. De Inspecteur concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de rechtbank.

Oordeel van de rechtbank

6. De rechtbank heeft omtrent het geschil in beide zaken het volgende overwogen.

()

Plaats van leiding van eiseres in 2002 en 2003

4.7. Niet in geschil is dat de plaats van leiding van eiseres in het jaar 2001 tot in ieder geval 14 december 2001 in Nederland was gelegen. Evenmin in geschil is dat in de onderhavige jaren [D trust] tezamen met bepaalde medewerkers van [D trust] waren aangewezen als statutair bestuurder van Eiseres.

4.7.1. Eiseres stelt zich op het standpunt dat haar plaats van leiding vanaf 14 december 2001 niet langer in Nederland, doch in de Nederlandse Antillen gelegen is en dat zij daarom met ingang van die dag voor de toepassing van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en de Belastingregeling voor het Koninkrijk (Rijkswet houdende Belastingregeling voor het Koninkrijk, van 28 oktober 1964, Stb. 425, hierna: de BRK) inwoner van de Nederlandse Antillen is. Hiertoe heeft zij samengevat het volgende aangevoerd. De feitelijke leiding van eiseres berustte vanaf 14 december 2001 bij [D trust] en haar daartoe aangewezen medewerkers, gevestigd op Curaçao. Eiseres heeft op 17 oktober 2001 van de Nederlands-Antilliaanse fiscus een tax ruling gekregen, waarin deze akkoord gaat met de verplaatsing van de plaats van leiding van eiseres naar Curaçao. Eiseres heeft voor het jaar 2003 er op gewezen dat er anders dan in 2002, geen aandeelhoudersbesluiten buiten de ava zijn genomen.

4.7.2 Verweerder bestrijdt dat eiseres in 2002 en 2003 inwoner van de Nederlandse Antillen was. Hij voert daartoe samengevat het volgende aan. De werkelijke leiding van eiseres berustte in 2002 en 2003 geheel bij haar in Nederland woonachtige enig aandeelhouder. Derhalve lag de plaats van leiding van eiseres in die jaren in Nederland.

4.8. Volgens artikel 4, eerste lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen wordt naar omstandigheden beoordeeld waar een lichaam is gevestigd. Ingevolge het bepaalde in artikel 2, vierde lid, van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 wordt een lichaam dat is opgericht naar Nederlands recht geacht in Nederland te zijn gevestigd.

4.8.1. Ingevolge artikel 2, eerste lid, letter d, van de BRK wordt onder inwoner van een van de landen verstaan: een persoon die, ingevolge de desbetreffende belastingregelingen van een van de landen aldaar aan belasting is onderworpen op grond van zijn woonplaats, verblijf, plaats van leiding, of enige andere soortgelijke omstandigheid.

Artikel 34, tweede lid, van de BRK bepaalt dat indien een lichaam ingevolge de bepalingen van artikel 2, eerste lid, onderdeel d, van de BRK inwoner van zowel Nederland als van de Nederlandse Antillen is, zij geacht wordt inwoner te zijn van het land waar de plaats van zijn werkelijke leiding is gevestigd.

Ingevolge artikel 35b, zevende lid, van de BRK, vindt artikel 34, tweede lid, van de BRK geen toepassing ter zake van een rechtspersoon die in een jaar inwoner stelt te zijn van een van de landen en aldaar op grond van een regeling wordt onderworpen aan een tarief dat of een grondslag die, in aanzienlijke mate afwijkt van het tarief dat, of de grondslag die, in het algemeen geldt voor andere rechtspersonen van dat land en die in het voorafgaande jaar naar de omstandigheden beoordeeld inwoner was van een van de andere landen, tenzij wordt aangetoond dat de plaats van zijn werkelijke leiding in het eerst bedoelde land is gevestigd.

4.9. Nu vaststaat dat eiseres in ieder geval tot 14 december 2001 feitelijk in Nederland werd geleid en eiseres het standpunt inneemt dat haar feitelijke leiding in 2002 en 2003 elders, te weten in de Nederlandse Antillen, was gevestigd, brengt een redelijke verdeling van de bewijslast mee dat eiseres feiten stelt en bij betwisting door verweerder aannemelijk maakt, die haar standpunt kunnen dragen. Zoals eiseres terecht heeft opgemerkt moet bij de beoordeling naar de omstandigheden van de vestigingsplaats van een lichaam in het algemeen ervan worden uitgegaan dat de werkelijke leiding van het lichaam berust bij zijn (statutaire) bestuur en dat de vestigingsplaats overeenkomt met de plaats waar dit bestuur zijn leidinggevende taak uitoefent. Wanneer echter aannemelijk is dat de werkelijke leiding van het lichaam door een ander wordt uitgeoefend dan dat bestuur, kan er aanleiding zijn als vestigingsplaats van het lichaam aan te merken de plaats van waaruit die ander de leiding uitoefent (zie het arrest van de Hoge Raad 23 september 1993, nr. 27.293, BNB1993/193).

4.10. Op grond van hetgeen partijen over en weer hebben aangevoerd en overgelegd, acht de rechtbank aannemelijk dat eiseres in de jaren 2002 en 2003, ondanks de aanwijzing van een statutair bestuur op Curaçao, feitelijk door haar enig aandeelhouder vanuit Nederland werd geleid. Hierbij neemt de rechtbank in het bijzonder in aanmerking de lijdelijkheid van het statutaire bestuur bij de totstandkoming van de

vermogensbeheerovereenkomst, de bijlagen bij die overeenkomst en de allonge opgenomen onder 2.8. De lijdelijkheid van het statutaire bestuur wordt bevestigd door de onder 2.28 opgenomen verklaring van [J], de in 2.29 opgenomen verklaring van [E] en de in 2.17 vermelde brief die door [E] aan de vermogensbeheerder is gezonden. Ook het emailbericht van 17 december 2001, vermeld onder 2.9, onderstreept de lijdelijkheid van het statutaire bestuur, waaraan naar het oordeel van de rechtbank de aan eiseres opgelegde vrijwaringsovereenkomsten niet afdoen.

Voorts hecht de rechtbank voor haar oordeel over de plaats van leiding van eiseres belang aan de aandeelhoudersbesluiten vermeld onder 2.18 tot en met 2.22, alsmede aan het onder 2.2 opgenomen artikel 11, tweede lid, letter g, van de statuten, welke bepaling het bestuur in zijn handelen beperkt en, naar [G] heeft verklaard, bewust in de stukken is gehandhaafd nu dit passend werd gevonden in verband met de aan het statutaire bestuur gegeven beleidsruimte.

4.11. Bij haar onder 4.10 gegeven oordeel heeft de rechtbank mede overwogen dat, alle belangrijke bestuursbeslissingen in 2002 en 2003 in Nederland door de aandeelhouder zijn genomen. Deze overweging berust op de na te noemen gronden.

4.11.1. De rechtbank leidt uit de vastgestelde feiten af dat niet [D trust] maar de aandeelhouder, door tussenkomst van [G], de onder 2.8 vermelde vermogensbeheersovereenkomst heeft uitonderhandeld. Dat [G] de inhoud van de vermogensbeheersovereenkomst met [D trust] heeft besproken, doet daar niet aan af. Uit de vastgestelde feiten, met name de onder 2.11 vermelde brief, die voor akkoord is ondertekend door (medewerkers van) [D trust] (zie onder 2.11.1), en artikel 11 van de statuten van eiseres (zie onder 2.2) leidt de rechtbank af dat [D trust], [E] en [H] niet bevoegd waren zelfstandig belangrijke bestuursbesluiten te nemen zonder (voorafgaande) goedkeuring van de aandeelhouder.

4.11.2. Eiseres was in 2002 en 2003 naar het oordeel van de rechtbank een zuivere beleggingsvennootschap. De bestuursbesluiten voor zover van belang, hadden betrekking op het vermogensbeheer. De rechtbank acht niet aannemelijk dat, zoals eiseres stelt, artikel 11 van de statuten abusievelijk niet is aangepast. De rechtbank vindt hierbij steun in de onder 2.11 geciteerde brief en de verklaring van [G] (antwoord op de vragen 16 en 19, PV getuigenverhoor 28 september 2010) alsmede de verklaring van [L] (antwoord op vraag 12a, PV getuigenverhoor 11 mei 2010).

4.11.3. Naar het oordeel van de rechtbank vindt de stelling dat [D trust], mevrouw [E] of mevrouw [H] in de onderhavige jaren feitelijk zelfstandig (belangrijke) bestuursbesluiten hebben genomen, geen steun in de feiten. Dat mevrouw [H] heeft verklaard dat de dagelijkse beslissingen door [D trust] werden genomen en dat [D trust] het initiatief tot bestuursbesluiten heeft genomen, leidt, gelet op hetgeen hiervoor is overwogen, de rechtbank niet tot een ander oordeel. Ook uit de andere getuigenverklaringen heeft de rechtbank niet kunnen afleiden dat de statutaire bestuurder in 2002 en 2003 feitelijk zelfstandig (belangrijke) bestuursbesluiten heeft genomen. Dat [D trust] contactpersoon was voor de huurder van het bedrijfspand van eiseres en voor de makelaar, is in dit verband niet van een zodanig gewicht dat dit tot een ander oordeel moet leiden.

4.11.4. Uit de vastgestelde feiten blijkt naar het oordeel van de rechtbank dat verschillende belangrijke bestuursbesluiten aan de aandeelhouder zijn voorgelegd en dat de desbetreffende besluiten eerst zijn genomen nadat de aandeelhouder daarvoor goedkeuring had verleend (zie 2.18 tot en met 2.22). Een aantal van deze aandeelhoudersbesluiten is in Nederland genomen. Eén aandeelhoudersbesluit is in Thailand genomen. Onder deze omstandigheden lag het op de weg van eiseres om haar stelling dat er in het jaar 2002 vele transacties hebben plaatsgevonden met betrekking tot de effectenportefeuille van eiseres, welke transacties niet zouden zijn te herleiden tot enig besluit van de aandeelhouder aannemelijk te maken. Hierin is eiseres niet geslaagd. Met name heeft eiseres niet met feiten onderbouwd dat [D trust], [E] of [H] in 2002 en 2003 zelfstandig (belangrijke) bestuursbesluiten hebben genomen. De omstandigheid dat aan [D trust] voor haar diensten 40.366 is betaald, is in dit verband onvoldoende.

4.11.5 Volgens eiseres heeft de aandeelhouder enkel zijn legitieme aandeelhoudersrechten uitgeoefend. Op grond daarvan kan de aandeelhouder het bestuur van eiseres bindende instructies geven en kan hij kaders stellen voor het te voeren beleid, aldus eiseres. Naar het oordeel van de rechtbank is de bemoeienis van de aandeelhouder met eiseres veel ingrijpender geweest. Door zijn gedragingen en besluiten heeft de aandeelhouder het feitelijke bestuur van eiseres naar zich toegetrokken en daarmee de taak van de directie van eiseres uitgehold. Onder die omstandigheden kan niet staande worden gehouden dat de leiding van eiseres in 2002 en 2003 door de directie in Curaçao werd uitgeoefend. De stelling van eiseres dat de aandeelhouder geen beleggingsexpert is, is wat daar ook van zij geen reden om op grond daarvan te oordelen dat de aandeelhouder niet de feitelijke leiding over eiseres had.

Uit het feit dat de door een inspecteur van Nederlands-Antilliaanse belastingdienst voor akkoord getekende brief, vermeld onder 2.4., blijkt niet dat deze heeft beoordeeld of de feitelijke leiding van eiseres in 2002 en 2003 op Curaçao was gevestigd.

4.12 Gelet op hetgeen onder 4.10. tot en met 4.11.5. is overwogen, is de rechtbank van oordeel dat eiseres in 2002 en 2003 in Nederland gevestigd was.

Verlies over de periode 15 tot en met 31 december 2001 ad. 248.733

4.13. Eiseres heeft in haar aangifte vennootschapsbelasting voor het jaar 2002 de verrekening van een verlies van 248.733 geclaimd, een verlies dat zij in de periode 15 december tot en met 31 december zou hebben geleden. Eiseres, die in deze de bewijslast heeft, heeft, tegenover de gemotiveerde betwisting door verweerde, niet aannemelijk gemaakt dat zij over de periode 15 tot en met 31 december 2001 een verlies heeft geleden. Voor verrekening met de winsten van 2002 en 2003 komt dit verlies niet in aanmerking, omdat het niet door verweerder bij voor bezwaar vatbare beschikking is vastgesteld.

Schending van de algemene beginselen van behoorlijk bestuur (het gelijkheidsbeginsel)

4.14. Eiseres heeft gesteld dat verweerder heeft gehandeld in strijd met de algemene beginselen van behoorlijk bestuur, in het bijzonder het gelijkheidsbeginsel, en heeft daartoe aangevoerd dat verweerder haar anders heeft behandeld dan enige andere vennootschappen die volgens dezelfde formule zijn verplaatst naar Curaçao. Nu verweerder deze stelling heeft weersproken, dient eiseres feiten te stellen en aannemelijk te maken die haar stelling kunnen dragen. Hierin is eiseres niet geslaagd. Bij dit oordeel neemt de rechtbank het volgende in aanmerking. Eiseres heeft drie andere vennootschappen genoemd, die gunstiger zouden zijn behandeld dan zij. Naar het oordeel van de rechtbank zijn deze andere vennootschappen geen "gelijke gevallen" in de zin van het gelijkheidsbeginsel. De rechtbank maakt uit de gedingstukken, in het bijzonder de verklaring van [G] (antwoord op een vraag tijdens getuigenverhoor van 28 september 2010) op dat met betrekking tot deze andere vennootschappen geen sprake was van een brief zoals opgenomen onder 2.11 noch van een statutaire bepaling, zoals die in artikel 11, tweede lid, letter g, van de statuten van eiseres, noch van een allonge als die genoemd onder 2.8, noch van aandeelhoudersbesluiten als die genoemd onder 2.18 tot en met 2.22. Gelet hierop faalt het beroep op het gelijkheidsbeginsel.

4.14.1. Eiseres heeft geen feiten gesteld en aannemelijk gemaakt en evenmin zijn anderszins feiten gebleken, die de conclusie rechtvaardigen dat verweerder enig ander beginsel van behoorlijk bestuur heeft geschonden.

Beoordeling van het hoger beroep

7.1. Belanghebbende is naar Nederlands recht opgericht en statutair gevestigd in Nederland. Vanaf de oprichtingsdatum tot 14 december 2001 was de in Nederland woonachtige enige aandeelhouder (hierna: de aandeelhouder) de enige bestuurder van belanghebbende. De kernactiviteit van belanghebbende was het beleggen van haar vermogen van ruim 30 miljoen. Deze beleggingsactiviteiten werden op basis van

een overeenkomst van vermogensbeheer door [D][Q] uitgevoerd.

7.2. Belanghebbende was voor de door haar gestelde zetelverplaatsing op 14 december 2001 naar Curaçao in Nederland gevestigd. In Curaçao is belanghebbende onderworpen aan een belastingtarief dat in aanzienlijke mate afwijkt van het tarief dat aldaar geldt voor andere rechtspersonen. De bewijslasttoedeling in artikel 35b, zevende lid van de Belastingregeling voor het Koninkrijk brengt dan mee dat belanghebbende geacht wordt in Nederland gevestigd te zijn gebleven indien zij niet aannemelijk maakt haar werkelijke leiding verplaatst te hebben naar een ander land van het Koninkrijk. Het Hof acht belanghebbende voor beide in geschil zijnde jaren niet geslaagd in het van haar verlangde bewijs. De vaststaande feiten rechtvaardigen immers de conclusie dat de aandeelhouder, die formeel is teruggetreden als enige bestuurder van belanghebbende en het bestuur opdraagt aan een trustkantoor en een medewerker van dat trustkantoor op Curaçao, feitelijk het beleid van belanghebbende (nagenoeg) geheel bleef bepalen. De andersluidende verklaringen van belanghebbende en de door haar gegeven interpretatie van de inhoud van de door haar in het geding gebrachte afschriften van het berichtenverkeer tussen aandeelhouder, [D trust] en de vermogensbeheerder [D][Q] acht het Hof niet aannemelijk.

7.3. Het voorgaande leidt tot de conclusie dat de werkelijke leiding van belanghebbende werd uitgeoefend door de in Nederland woonachtige aandeelhouder. Belanghebbende was in de onderhavige jaren derhalve in Nederland gevestigd.

7.4. Het beroep op het gelijkheidsbeginsel faalt, reeds om reden dat de door belanghebbende aangehaalde gevallen niet ressorteren onder de Inspecteur.

7.5.1. Het Hof gaat voorbij aan de stelling van belanghebbende dat zij in haar processuele belangen is geschaad doordat zij niet de beschikking had over de door de FIOD in beslag genomen stukken, omdat zij in de loop van de procedure alsnog inzage heeft gekregen in voormelde stukken en zich daarover heeft kunnen uitlaten. De stelling van belanghebbende dat de Inspecteur zich schuldig heeft gemaakt aan onrechtmatige bewijsvergaring door gebruik te maken van de in het kader van het strafrechtelijk onderzoek verkregen informatie en verklaringen, kan haar evenmin baten. Het is de Inspecteur toegestaan gegevens en inlichtingen die door de FIOD zijn verkregen in het kader van een tegen de belastingplichtige geopend strafrechtelijk onderzoek in een belastingzaak van die belastingplichtige in het geding te brengen. Nu gesteld noch gebleken is dat de FIOD van haar bevoegdheden gebruik heeft gemaakt tot het verkrijgen van gegevens van belang voor de heffing zonder dat het onderzoek op opsporing van een strafbaar feit was gericht, mogen de in het kader van het strafrechtelijk onderzoek verkregen informatie en verklaringen worden gebruikt.

7.5.2. De stelling van belanghebbende dat zij in haar verdediging is geschaad doordat zij niet in de gelegenheid is gesteld om zich uit te laten over de elementen van de aanslagen, ontbeert feitelijke grondslag.

7.6. Belanghebbende heeft onvoldoende feiten en omstandigheden gesteld op grond waarvan moet worden geoordeeld dat de Inspecteur enig ander beginsel van behoorlijk bestuur heeft geschonden.

7.7.1. Belanghebbende heeft aangeboden bewijs te leveren door middel van het horen van getuigen. Het betreft een herhaling van een reeds in eerste aanleg gedaan aanbod. Het Hof gaat aan dit aanbod voorbij. Belanghebbende heeft immers voor beide zittingen in hoger beroep een uitnodiging ontvangen waarin de mogelijkheid is geboden getuigen mee te brengen of bij aangetekende brief of deurwaardersexploit op te roepen. Belanghebbende heeft bij geen van beide zittingen gebruik gemaakt van de mogelijkheid getuigen mee te brengen. Voorts is gesteld noch gebleken dat belanghebbende vruchteloos getuigen heeft opgeroepen.

7.7.2. Voor zover het bewijsaanbod ziet op een getuigenverklaring door [M] en [N] van de Belastingdienst is het daarenboven niet relevant. De Inspecteur heeft geloofwaardig verklaard dat het controlerapport waarover belanghebbende ter zitting heeft verklaard [M] en [N] te willen ondervragen niet is opgemaakt.

Bovendien heeft belanghebbende de mogelijkheid gehad om ter zitting vragen te stellen aan [N].

7.7.3. Gelet op de eisen van een goede procesorde acht het Hof het niet zinvol om in dit stadium van het geding zelf getuigen op te roepen.

7.8. Het voorgaande voert tot de slotsom dat het hoger beroep in beide zaken ongegrond is.

Proceskosten en griffierecht

Het Hof acht geen termen aanwezig voor een veroordeling in de proceskosten als bedoeld in artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht.

Beslissing

Het Gerechtshof bevestigt de uitspraak van de rechtbank.

Deze uitspraak is vastgesteld door mrs. H.A.J. Kroon, J.W. baron van Knobelsdorff en Chr.Th.P.M. Zandhuis, in tegenwoordigheid van de griffier mr. D.J. Jansen. De beslissing is op 23 oktober 2012 in het openbaar uitgesproken.

aangetekend aan
partijen verzonden:

Zowel de belanghebbende als het daartoe bevoegde bestuursorgaan kan binnen zes weken na de verzenddatum van deze uitspraak beroep in cassatie instellen bij de Hoge Raad der Nederlanden. Daarbij moet het volgende in acht worden genomen:

1. Bij het beroepschrift wordt een kopie van deze uitspraak gevoegd.
2. Het beroepschrift wordt ondertekend en bevat ten minste:
 - de naam en het adres van de indiener;
 - de dagtekening;
 - de vermelding van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;
 - de gronden van het beroep in cassatie.

Het beroepschrift moet worden gezonden aan de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer), Postbus 20303, 2500 EH Den Haag.

De partij die beroep in cassatie instelt is griffierecht verschuldigd en zal daarover bericht ontvangen van de griffier van de Hoge Raad. In het cassatieberoepschrift kan worden verzocht de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.