

ECLI:NL:GHSHE:2004:AP5312

Instantie	Gerechtshof 's-Hertogenbosch
Datum uitspraak	05-04-2004
Datum publicatie	01-07-2004
Zaaknummer	99/02251
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	Tussen partijen is in geschil of in strijd is gehandeld met het gelijkheidsbeginsel doordat in een meerderheid van de vergelijkbare gevallen een juiste wetstoepassing achterwege is gebleven.
Wetsverwijzingen	Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten 26
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N 2004/40.4 met annotatie van Redactie NTFR 2004/1064

Uitspraak

BELASTINGKAMER

Nr. 99/02251

HET GERECHTSHOF TE 's-HERTOGENBOSCH

UITSpraak

Uitspraak van het Gerechtshof te 's-Hertogenbosch, derde meervoudige Belastingkamer, op het beroep van X te Y tegen de uitspraak van het hoofd van de eenheid ondernemingen te P van de rijksbelastingdienst (hierna, evenals de voorzitter van het managementteam van het onderdeel Belastingdienst/Z van de rijksbelastingdienst, de thans ten aanzien van belanghebbende bevoegde inspecteur, aan te duiden als: de Inspecteur) op het bezwaarschrift betreffende de aan belanghebbende opgelegde aanslag in de inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen voor het jaar 1989.

1. Ontstaan en loop van het geding

De aanslag is berekend naar een belastbaar inkomen van *f* 118.852,--. Na bezwaar heeft de Inspecteur de aanslag bij de bestreden uitspraak verminderd tot een naar een belastbaar inkomen van *f* 117.728,--.

Belanghebbende is van deze uitspraak in beroep gekomen bij het Hof.

Ter zake van het beroep is van belanghebbende een griffierecht geheven van *f* 85,-- (= 38,57).

De Inspecteur heeft een verzoekschrift ingediend.

De eerste mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad in raadkamer ter zitting van het Hof van 9 oktober 2001 te 's-Hertogenbosch. Aldaar zijn toen verschenen en gehoord de gemachtigde van

belanghebbende, alsmede de Inspecteur.

Belanghebbende heeft te dezer zitting een pleitnota met drie bijlagen overgelegd aan het Hof en de wederpartij. Nadat het Hof en de wederpartij deze pleitnota hadden gelezen heeft de Inspecteur verklaard geen bezwaar te hebben tegen overlegging van dit stuk en de daarbij behorende bijlagen. Het Hof rekent de pleitnota en de bijlagen tot de stukken van het geding.

Naar aanleiding van het ter zitting door het Hof tot partijen gerichte verzoek om schriftelijk nadere inlichtingen te verstrekken, heeft tussen het Hof en partijen een briefwisseling plaatsgevonden, waarbij het bepaalde in de artikelen 14, lid 1, aanhef en onderdeel 2o, en 16 van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken overeenkomstige toepassing heeft gevonden.

De tweede mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad in raadkamer ter zitting van het Hof van 1 oktober 2002 te

's-Hertogenbosch. Aldaar zijn toen verschenen en gehoord dezelfde personen als tijdens de eerste mondelinge behandeling.

Partijen hebben ter zitting ieder een pleitnota voorgedragen en exemplaren daarvan overgelegd aan het Hof en aan de wederpartij. De inhoud van deze pleitnota's moet als hier ingelast worden aangemerkt.

Voorafgaande aan de tweede mondelinge behandeling van de zaak is de samenstelling van de kamer gewijzigd. Desgevraagd hebben partijen tijdens deze tweede mondelinge behandeling van de zaak verklaard hiertegen geen bezwaar te hebben en er mee in te stemmen dat al hetgeen is voorgevallen tijdens de eerste mondelinge behandeling geacht wordt te zijn herhaald tijdens de tweede.

2. Feiten

Het Hof stelt op grond van de stukken van het geding en het verhandelde ter zitting, als tussen partijen niet in geschil dan wel door een der partijen gesteld en door de wederpartij niet of onvoldoende weersproken, de volgende feiten vast.

2.1. Belanghebbende bezat op 1 januari van het onderhavige jaar spaarbiljetten uitgegeven door de NV Crediet- en Depositokas, bankbedrijf van de Grenswisselkantoren N.V. (hierna: CDK-bank). Het betrof biljetten aan toonder van nominaal f 10.000,-- per stuk met een looptijd van 10 jaar en met een jaarlijkse aflossing van 10% van het nominale bedrag (hierna worden deze biljetten aangeduid als de CDK-biljetten of de biljetten).

Belanghebbende heeft deze CDK-biljetten niet rechtstreeks verworven doch door tussenkomst van een besloten vennootschap (hierna: de BV). Bij de aankoop van de biljetten door belanghebbende heeft de BV ten behoeve van haarzelf het tijdelijk recht van vruchtgebruik van die biljetten voorbehouden. Kort voor die aankoop heeft de BV de volle eigendom van de biljetten gekocht van de CDK-bank. Een en ander vond plaats op de wijze als beschreven in onder meer de arresten van de Hoge Raad van 23 december 1992, BNB 1993/75 en 19 maart 1997, BNB 1997/148. In het onderhavige jaar heeft belanghebbende in totaal een bedrag van f 100.000,-- uitgekeerd gekregen op de biljetten. Bij de aanslagregeling heeft de Inspecteur ter zake van deze uitkeringen een bedrag van f 28.700,-- als rente in aanmerking genomen.

2.2. Op 19 september 1986 is in het kader van een strafrechtelijk onderzoek huiszoeking verricht op onder meer het vestigingsadres van de BV en twee andere vennootschappen (hierna te zamen: de BV's) die op dezelfde wijze als de BV CDK-biljetten verwierven en doorverkochten. Bij deze huiszoeking is de aldaar

aanwezige administratie van onder meer de BV in beslag genomen. De in beslag genomen administratie is nadien ter beschikking gesteld van de Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienst (hierna: FIOD), en op 19 maart 1987 door het Openbaar Ministerie vrijgegeven voor gebruik ten behoeve van de belastingheffing inzake onder meer de door de BV verkochte CDK-biljetten. De administratie is onderzocht door mevrouw A, destijds werkzaam op de Inspectie der directe belastingen te Q, die daarbij werd geassisteerd door een groep adjunct-inspecteurs. Dit onderzoek heeft onder meer geleid tot het opstellen van een lijst van de in de administratie van de BV aangetroffen contracten betreffende de verkoop van CDK-biljetten. Na het door mevrouw A verrichte onderzoek heeft de heer B, lid van de projectgroep Pseudo-bloot eigendom van de in maart 1987 door de Directeur-Generaal der Belastingen ingestelde Coördinatiegroep Constructiebestrijding (hierna: CCB), in december 1987 rensignementen verspreid, gericht aan diverse - toenmalige - Inspecties der directe belastingen.

2.3. In het kader van gevoerde en te voeren procedures met betrekking tot CDK-biljetten heeft mevrouw C van de Belastingdienst een boekenonderzoek ingesteld bij de CDK-Bank. Tijdens haar onderzoek is mevrouw C op meer voor rensignering in aanmerking komende contracten gestuit dan waren opgenomen in de rensigneringsronde in 1987. Onder meer zijn in deze eerste ronde niet of nauwelijks contracten die zijn gesloten in 1985 en 1986 begrepen.

Van dit onderzoek is op 18 mei 1993 rapport uitgebracht. In 1994 is naar aanleiding van het onderzoek van mevrouw C een tweede rensigneringsronde gevolgd.

2.4. In het ambtsgebied van de Inspecteur hebben een vijftal personen op dezelfde wijze als belanghebbende CDK-biljetten verworven door tussenkomst van de BV. In deze vijf gevallen heeft de Inspecteur de waardeangroei van de biljetten op dezelfde wijze als bij belanghebbende in de heffing betrokken.

3. Het geschil, de standpunten en conclusies van partijen

3.1. Tussen partijen is in geschil of in strijd is gehandeld met het gelijkheidsbeginsel doordat in een meerderheid van de vergelijkbare gevallen een juiste wetstoepassing achterwege is gebleven.

Belanghebbende beantwoordt deze vraag in bevestigende zin. De Inspecteur is een tegengestelde opvatting toegedaan.

3.2. Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden welke door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken. Zij hebben daaraan ter beide zittingen het volgende toegevoegd.

3.2.1. Belanghebbende:

Voor het geval uit de door mij ingediende stukken de indruk ontstaat dat ik een beroep wil doen op het nieuw-feitvereiste, meld ik dat die indruk onjuist is, het gaat hier immers om een primitieve aanslag. Nu de Hoge Raad omtrent de materiële geschilpunten en de vraag of de behandeling van zogenoemde "rente-vooraf-producten" van andere banken in strijd met het gelijkheidsbeginsel begunstigend zijn behandeld, onherroepelijk heeft beslist, kan het geschil beperkt worden tot de vraag of de meerderheidsregel van toepassing is. De overige geschilpunten trek ik in.

Bij het controle-onderzoek dat plaatsvond op basis van de door de FIOD gevonden informatie was het beleid van de belastingdienst dat de waardeangroei zou worden belast bij alle personen die de bloot eigendom van de CDK-biljetten van de BV's hadden gekocht. In de praktijk is dat niet gelukt. Er zijn fouten gemaakt waardoor een grote groep personen de dans is ontsprongen. De begunstigende behandeling berustte dus niet op een beleid of een oogmerk tot begunstiging. Ik stel mij op het standpunt dat deze begunstigende behandeling aan een meerderheid van de vergelijkbare gevallen ten deel is gevallen.

Mijn aanbod tot het leveren van getuigenbewijs betreft uitsluitend het horen van mevrouw A en de heer B. Hun verklaringen kunnen wellicht opheldering verschaffen omtrent het aantal contracten dat is aangetroffen in de administratie van de BV's en het aantal personen met wie deze contracten zijn gesloten. Zo zou kunnen worden vastgesteld of in de meerderheid van de vergelijkbare gevallen een juiste wetstoepassing achterwege is gebleven.

De vragen die ik heb geformuleerd in de pleitnota voor de zitting van 1 oktober 2002 zijn van belang voor het achterhalen van het aantal contracten dat in de administratie van de BV's is aangetroffen en van de oorzaak van de niet volledige rensignering.

3.2.2. Inspecteur:

Het geschil is nu beperkt tot de vraag of het gelijkheidsbeginsel is geschonden. Ik meen van niet. Het beleid in deze kwestie was steeds om te heffen waar dat mogelijk was. Helaas is er het een en ander fout gegaan en zijn een aantal gevallen ongecorrigeerd gebleven. Hoe dit heeft kunnen plaatsvinden is nog altijd onduidelijk, maar er lag in elk geval geen beleid of oogmerk tot begunstiging aan ten grondslag.

De meerderheidsregel waarop belanghebbende zich beroept kan naar mijn mening alleen binnen de eenheid die de aanslag oplegt gelden. In dit geval dus ondernemingen P. Voor het onderzoek is niet een aparte eenheid opgericht en ook kan de CCB niet als een eenheid van de belastingdienst worden aangemerkt. Binnen mijn ambtsgebied zijn er vijf personen geweest die op dezelfde wijze als belanghebbende zogenaamd bloot eigendom van CDK-biljetten hebben gekocht van de BV's. In al deze vijf gevallen is gecorrigeerd en is de waardeaanroei als rente belast.

Ik kan op enkele vragen die belanghebbende in de pleitnota van 1 oktober 2002 stelt wel ingaan. Mevrouw A was verbonden aan de Inspectie Directe belastingen R. Zij werd soms gevraagd om fiscale adviezen te geven en hulp en bijstand te verlenen bij projecten als het onderhavige. Ik heb met haar en anderen gesproken over de gang van zaken. Voor een goed antwoord op de vragen die belanghebbende stelt is, met name op het punt van het aantal contracten, een nader onderzoek nodig. Dat zal niet eenvoudig zijn. Als het Hof dit relevant vindt wil ik graag in de gelegenheid worden gesteld schriftelijk antwoord te geven.

3.3. Belanghebbende concludeert tot vernietiging van de bestreden uitspraak en vermindering van de aanslag tot een naar een belastbaar inkomen van f 89.028,--.

De Inspecteur concludeert tot bevestiging van zijn uitspraak.

4. Overwegingen omtrent het geschil

4.1. Zoals de Hoge Raad heeft overwogen en beslist in zijn arresten van 16 december 1998, BNB 1999/165 en 21 april 1999, BNB 1999/310, kunnen voor de toepassing van de zogenoemde meerderheidsregel slechts gevallen binnen het bevoegdheidsgebied van de betrokken eenheid van de belastingdienst in aanmerking worden genomen.

4.2. Vaststaat dat binnen het bevoegdheidsgebied van de Inspecteur alle vergelijkbare gevallen op dezelfde wijze als belanghebbende zijn behandeld. Voorts acht het Hof aannemelijk de stelling van de Inspecteur dat voor zover buiten zijn eenheid werkzame personen of groepen betrokken zijn geweest bij het onderzoek dat heeft geleid tot de onderhavige correctie, deze personen of groepen slechts ondersteunende werkzaamheden hebben verricht en dat de bevoegdheid tot het vaststellen van de onderhavige aanslag steeds bij de Inspecteur is blijven rusten. Belanghebbende heeft immers geen concrete feiten of omstandigheden naar voren gebracht waaruit het tegendeel zou kunnen volgen. Het Hof is daarom van oordeel dat niet kan worden gezegd dat de CCB of enige andere bij het onderhavige onderzoek betrokken instantie, ambtenaar of groep ambtenaren kan worden aangemerkt als de betrokken

eenheid in de zin van voormelde arresten.

4.3. Uit het vorenoverwogene volgt dat het beroep van belanghebbende op de zogenoemde meerderheidsregel faalt. Het Hof gaat voorbij aan het verzoek van belanghebbende om mevrouw A en de heer B als getuigen te horen. Belanghebbende heeft gesteld dat deze personen een verklaring zouden kunnen afleggen omtrent het aantal contracten dat is aangetroffen in de administratie van de BV's en het aantal personen met wie deze contracten zijn gesloten. Dat is echter in deze procedure van geen belang aangezien het niets toe- of afdoet aan hetgeen in 4.1 en 4.2 is overwogen. Hetzelfde geldt voor de vragen aan de Inspecteur die belanghebbende in de pleitnota voor de zitting van 1 oktober 2002 heeft neergelegd. Het Hof stelt de Inspecteur daarom niet in de gelegenheid schriftelijk antwoord te geven op die vragen.

4.4. Het gelijk is aan de zijde van de Inspecteur. De bestreden uitspraak moet in stand moeten blijven.

5. Proceskosten

Het Hof acht geen termen aanwezig voor een veroordeling in de proceskosten als bedoeld in artikel 5a van de Wet administratieve rechtspraak belastingzaken.

6. Beslissing

Het Hof verklaart het beroep ongegrond.

Aldus gedaan door R.J. Koopman, voorzitter, A.J. van Soest en N. van Beelen, en voor wat betreft de beslissing in tegenwoordigheid van A.A. van Wendel de Joode, griffier, in het openbaar uitgesproken op: 5 april 2004.

Aangetekend in afschrift aan partijen verzonden
op: 5 april 2004

Het aanwenden van een rechtsmiddel:

Tegen deze uitspraak kan binnen zes weken na de verzenddatum van deze uitspraak beroep in cassatie worden ingesteld bij de Hoge Raad der Nederlanden. Daarbij moet het volgende in acht worden genomen:

1. Het instellen van beroep in cassatie geschiedt door het indienen van een beroepschrift bij dit gerechtshof (Postadres: Postbus 70583, 5201 CZ 's-Hertogenbosch).
2. Bij het beroepschrift wordt een afschrift van de bestreden uitspraak overgelegd.
3. Het beroepschrift wordt ondertekend en bevat ten minste:
 - a. de naam en het adres van de indiener;

- b. de dagtekening;
- c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;
- d. de gronden van het beroep in cassatie.

Voor het instellen van beroep in cassatie is een griffierecht verschuldigd.

Na het instellen van beroep ontvangt U een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad. Indien U na een mondelinge uitspraak griffierecht hebt betaald ter verkrijging van de vervangende schriftelijke uitspraak van het gerechtshof, komt dit in mindering op het griffierecht dat is verschuldigd voor het indienen van beroep in cassatie.

In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad verzocht worden om de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.