

ECLI:NL:GHSHE:2011:BV2181

Instantie	Gerechtshof 's-Hertogenbosch
Datum uitspraak	04-11-2011
Datum publicatie	30-01-2012
Zaaknummer	10-00855
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBBRE:2010:BO1239, Bekrachtiging/bevestiging
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Toepassing anoniementarief omdat loonbelastingverklaringen ontbreken
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2012/271 V-N 2012/17.15 met annotatie van Redactie

Uitspraak

GERECHTSHOF 's-HERTOGENBOSCH

Sector belastingrecht

Eerste meervoudige Belastingkamer

Kenmerk: 10/00855

Uitspraak op het hoger beroep van

X, gevestigd te Y (Polen),

hierna: belanghebbende,

tegen de uitspraak van de Rechtbank Breda (hierna: de Rechtbank) van 6 oktober 2010, nummer AWB 10/468, in het geding tussen

belanghebbende

en

de Inspecteur van de Belastingdienst/Limburg,

hierna: de Inspecteur

betreffende na te noemen naheffingsaanslag alsmede bij afzonderlijke beschikking vastgestelde boete.

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1. Aan belanghebbende is onder aanslagnummer 1 over het tijdvak 1 januari 2006 tot en met 31 december 2006 een naheffingsaanslag in de loonheffing opgelegd ten bedrage van 469.517 aan belasting, alsmede bij beschikking een boete van 234.758. Bij beschikking is een bedrag aan heffingsrente in rekening gebracht van 8.973.

De naheffingsaanslag, de boetebeschikking en de beschikking heffingsrente zijn, na daartegen gemaakt bezwaar, bij in één geschrift vervatte uitspraken van de Inspecteur gehandhaafd.

1.2. Belanghebbende is van deze uitspraken in beroep gekomen bij de Rechtbank. Ter zake van dit beroep heeft de griffier van de Rechtbank van belanghebbende een griffierecht geheven van 297.

Bij uitspraak heeft de Rechtbank het beroep, voor zover het betreft de naheffingsaanslag, ongegrond verklaard en, voor zover het betreft de boetebeschikking, gegrond verklaard, de uitspraak op bezwaar tegen de boetebeschikking vernietigd en de boete verminderd tot 199.544.

1.3. Tegen deze uitspraak heeft belanghebbende hoger beroep ingesteld bij het Hof. Ter zake van dit hoger beroep heeft de griffier van het Hof van belanghebbende een griffierecht geheven van 448.

De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

1.4 Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgehad op 30 mei 2011 te 's-Hertogenbosch. Aldaar zijn verschenen, namens de Inspecteur A, tot bijstand vergezeld van B. Belanghebbende is, met bericht van verhindering, niet verschenen.

1.5. Het Hof heeft vervolgens het onderzoek gesloten.

1.6. Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat in afschrift aan partijen is verzonden.

2. Feiten

De Rechtbank heeft de volgende, in hoger beroep niet bestreden, feiten vastgesteld, welke feiten het Hof als vaststaand overneemt:

2.1. Belanghebbende is een naar Pools recht opgerichte vennootschap. Zij houdt zich bezig met het uitlenen en/of ter beschikking stellen van voornamelijk Poolse werknemers aan Nederlandse opdrachtgevers.

2.2. Belanghebbende heeft zich in 2006 aangemeld bij de belastingdienst als dienstverlener in de Foodindustrie, met de mededeling dat geen sprake was van een vaste inrichting in Nederland voor de loonbelasting. Zij is ingedeeld in branchecode 6241 en risicogroep 0444 zakelijk dienstverlening II. Belanghebbende sloot met haar afnemers zogenaamde "aannemersovereenkomsten". Bij derdenonderzoeken bij de afnemers bleek dat de werknemers van belanghebbende hun werkzaamheden op urenbasis verrichtten en onder aanwijzing en verantwoordelijkheid van de opdrachtgevers. De inspecteur heeft daaruit afgeleid dat belanghebbende feitelijk een uitzendbureau dreef en haar personeel ter beschikking stelde aan de Nederlandse opdrachtgevers, zodat sprake was van een fictieve vaste inrichting op grond van artikel 6, derde lid, onderdeel b, Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB). De constatering had ook tot gevolg dat belanghebbende bij het doen van aangifte voor de loonheffingen was uitgegaan van een verkeerde sectorindeling waardoor te weinig werknemerspremies zijn afgedragen. Belanghebbende heeft deze constatering als zodanig niet bestreden.

2.3. De onderhavige naheffingsaanslag en boete zijn opgelegd naar aanleiding van een bij belanghebbende ingesteld boekenonderzoek. Dit onderzoek is na aankondiging bij brief van 19 december 2006 aangevangen op 9 januari 2007. In de aankondigingsbrief is aangegeven dat tijdens het onderzoek onder meer aanwezig dienden te zijn: de loonbelastingverklaringen, de arbeidscontracten en de afschriften van de wettelijk voorgeschreven identiteitsbewijzen personeel. Blijkens het controlerapport van 8 mei 2007, is onder meer het volgende geconstateerd:

2.3.1. Op de eerste controledag (9 januari 2007) waren van de 104 aanwezige loonbelastingverklaringen er 27 volledig ingevuld en ondertekend. Op de overige 77 waren enkel naam, adres en geboortedatum van de werknemer ingevuld. De overige gegevens ontbraken en de verklaringen waren niet ondertekend en gedagtekend.

2.3.2. Op 13 maart 2007 zijn aan de inspecteur alsnog alle loonbelastingverklaringen toegezonden. Deze bevatten weliswaar meer gegevens, maar bij een groot aantal ontbrak nog steeds de ingangsdatum of week de datum van indiensttreding af van de ingangsdatum.

2.3.3. Kopieën van identiteitsbewijzen van 7 werknemers ontbreken.

2.3.4. Ten aanzien van een aantal werknemers werden drie arbeidscontracten aangetroffen: één in de Nederlandse taal, één in de Poolse taal en één in de Duitse taal. In eerstgenoemd contract is een bruto maandloon vermeld; in de beide overige contracten is een netto uurloon vermeld. De gegevens op geen van deze contracten sluiten aan met de administratie.

2.3.5. Tussen de betaalde lonen en de in de aangifte vermelde lonen bestaat geen aansluiting.

2.3.6. Tussen de aan opdrachtgevers in rekening gebrachte uren en de uitbetaalde uren bestaat geen aansluiting.

2.3.7. De gefactureerde omzet sluit niet aan met betalingen door debiteuren.

2.3.8. Lonen werden onder meer per kas uitbetaald. Een kasadministratie werd niet bijgehouden.

2.4. Belanghebbende heeft over 2006 107.381 loonheffing en 83.529 premies werknemersverzekeringen afgedragen. De inspecteur heeft de verschuldigde loonbelasting herrekend en daarbij voor die werknemers waarvoor ten tijde van de controle op 9 januari 2007 geen volledig ingevulde loonbelastingverklaringen aanwezig waren, het anoniementarief en eindheffing toegepast. Tevens zijn premies werknemersverzekeringen nageheven met toepassing van de sectorindeling als uitzendbedrijf (sector 52, risicogroep 02).

3. Geschil, alsmede standpunten en conclusies van partijen

3.1. Het geschil betreft het antwoord op de volgende vragen:

1. Heeft de Inspecteur terecht het anoniementarief toegepast bij 77 van de 104 werknemers?
2. Heeft belanghebbende een netto-loonafsprake gemaakt met de werknemers?
3. Heeft de Inspecteur terecht een vergrijpboete opgelegd?

Belanghebbende is van mening dat deze vragen ontkennend moeten worden beantwoord. De Inspecteur is de tegenovergestelde opvatting toegedaan.

3.2. Partijen doen hun standpunten in hoger beroep steunen op de gronden welke daartoe door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken, van al welke stukken de inhoud als hier ingevoegd moet worden aangemerkt.

Voor hetgeen hieraan ter zitting is toegevoegd, wordt verwezen naar het van deze zitting opgemaakte proces-verbaal.

3.3. Belanghebbende concludeert tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank, vernietiging van de uitspraak op bezwaar en vernietiging van de naheffingsaanslag en de boete. De Inspecteur concludeert tot

bevestiging van de uitspraak van de Rechtbank.

4. Gronden

Ten aanzien van het geschil

Toepassing anoniementarief.

4.1. Belanghebbende stelt dat zij een volledige loonadministratie heeft gevoerd en dat er geen grond is voor de toepassing van het anoniementarief. Zij voert daartoe aan dat zij op haar kantoor in Polen de vereiste formaliteiten voor de loonadministratie heeft vervuld en deze op 8 februari 2007 aan de belastingdienst ter inzage heeft gestuurd. Het Hof verwerpt de stelling van belanghebbende en overweegt daartoe als volgt.

4.2. In het arrest van 29 juni 2007 (Nr. 42 406), onder meer gepubliceerd in BNB 2007/249, heeft Hoge Raad overwogen:

"Op grond van de tussen het bepaalde in artikel 26b en artikel 29, lid 4, van de Wet bestaande samenhang moet onder het verstrekken van naam, adres en woonplaats door de werknemer aan de inhoudingsplichtige, op niet-nakoming van de verplichting waartoe eerst vermeld artikel een sanctie stelt, worden verstaan het verstrekken van die gegevens op de wijze als in laatst vermeld artikellid geregeld, dus door middel van een loonbelastingverklaring. Daaruit volgt dat, ingeval de verstrekking van naam, adres of woonplaats van de werknemer niet door middel van een loonbelastingverklaring is geschied, het in artikel 26b voorgeschreven anoniementarief moet worden toegepast, ook in het geval waarin de inhoudingsplichtige langs andere weg van naam, adres en woonplaats van de werknemer op de hoogte is."

4.3. Belanghebbende heeft niet aannemelijk gemaakt dat zij bij aanvang van de controle op 9 januari 2007 voor de in 2.3.1 genoemde 77 werknemers beschikte over volledig ingevulde en ondertekende loonbelastingverklaringen. Belanghebbende heeft daarmee niet voldaan aan de in artikel 29, vierde lid van de Wet LB neergelegde verplichting. Nu deze verplichting niet is nagekomen, is ter zake sprake van anonieme werknemers en is artikel 26b van de Wet LB van toepassing.

4.4 Het gelijk ten aanzien van de eerste in geschil zijnde vraag is aan de Inspecteur.

Nettoloonafspraken/eindheffing

4.5. Het Hof plaatst de grief van belanghebbende dat van bruto lonen sprake is in de context van diens beroep op artikel 31, eerste lid, onder a ten eerste Wet LB, te weten het verzoek de eindheffing niet toe te passen. Dit verzoek kan nog in de beroepsfase kan worden gedaan (Hoge Raad, 24 september 2004, nr. 39303, onder meer gepubliceerd in BNB 2004/414*). De Rechtbank heeft met juistheid geoordeeld dat een dergelijk verzoek niet kan worden gedaan indien reeds ten tijde van het uitbetalen van het loon de mogelijkheid van verhaal feitelijk of rechtens niet bestond. Het Hof volgt de Rechtbank ook op het punt dat in dezen de bewijslast op belanghebbende rust.

4.6. Het verzoek als bedoeld in 4.5 moet worden gedaan onder verstrekking van de daartoe noodzakelijke gegevens. Uit de vastgestelde feiten leidt het Hof af dat aan de Inspecteur dergelijke gegevens niet of in onvoldoende mate zijn overlegd. De Inspecteur heeft tijdens de controle geconstateerd dat loonbetalingen in een groot aantal gevallen per kas plaatsvonden, een kasadministratie ontbrak, een urenadministratie ontbrak, uit uren- en betalingsoverzichten bleek dat de werknemers per week de gewerkte uren netto uitbetaald kregen, de gewerkte uren per week varieerden en ook de uitbetaalde netto-lonen per week sterk varieerden. Aansluiting tussen de loonadministratie en de financiële administratie ontbrak. Als gevolg hiervan zou een betrouwbare individuele toerekening van de nageheven bedragen niet mogelijk zijn

geweest. De wel overlegde gegevens hebben de Inspecteur evenmin in staat gesteld een geïndividualiseerde naheffingsaanslag op te maken.

4.7. Tijdens de controle zijn arbeidscontracten aangetroffen die waren gesteld in de Nederlandse taal, de Duitse taal en de Poolse taal. In beide laatstgenoemde arbeidscontracten zijn netto-loonbetalingen overeen gekomen. In het in de Nederlandse taal gestelde contract worden bruto-loonafspraken vermeld. Belanghebbende heeft zijn stelling dat de in de Poolse taal gestelde arbeidscontracten slechts van toepassing waren op in Polen verrichte werkzaamheden niet dan wel onvoldoende aannemelijk gemaakt. Evenmin heeft belanghebbende op enige wijze invulling gegeven aan haar zowel bij de Rechtbank als het Hof gedane bewijsaanbod om de door haar gestelde bruto loonafspraken door middel van verklaringen van werknemers nader te onderbouwen.

4.8. Gelet op hetgeen hiervoor onder 4.6. en 4.7. is overwogen, volgt het Hof de Rechtbank in diens oordeel dat de Inspecteur terecht heeft geweigerd om toepassing van het eindheffingsregime achterwege te laten.

De verzuimboete

4.9. Belanghebbende stelt dat de verzuimboete buitenproportioneel hoog is en is terug te voeren tot nalatigheden in het voeren van de loonadministratie door het administratie- en salariskantoor C te Q. Deze nalatigheden zijn veroorzaakt door het gebrekkig en onkundig handelen van voormeld kantoor en kunnen, aldus belanghebbende, niet aan haar worden toegerekend.

4.10. Het Hof verwerpt de grief van belanghebbende voor zover deze ertoe strekt zich te disculperen ten aanzien van de door het hiervoor genoemde administratiekantoor gevoerde loonadministratie. Belanghebbende heeft de arbeidscontracten opgesteld en verstrekte de gegevens aan het administratiekantoor. Het aan dit kantoor verstrekken van onvolledig ingevulde loonverklaringen door de Nederlandse vertegenwoordiger van belanghebbende, is geheel aan belanghebbende te wijten. Ook de overige constatering van de Inspecteur tijdens de controle, zoals hiervoor weergegeven in 4.5, wijzen op ernstige tekortkomingen in de loon- en financiële administratie en zijn geheel aan belanghebbende toe te rekenen. Bovendien kan belanghebbende worden verweten dat zij zich, blijkens hetgeen hierna in 4.12 is weergegeven, te laat heeft georiënteerd op de verplichtingen waar zij aan diende te voldoen op het moment dat zij in Nederland als uitzendbureau van start ging. Belanghebbende heeft geen feiten en omstandigheden gesteld die het tegendeel aannemelijk maken.

4.11. Voor zover belanghebbende heeft bedoeld te stellen dat het niet aan haar (voorwaardelijk) opzet is te wijten dat door haar handelen of nalaten te weinig belasting is geheven of kan worden geheven dan wel niet of niet tijdig is betaald, overweegt het Hof als volgt.

4.12. De Inspecteur heeft in zijn brief van 23 april 2007 kennis gegeven van zijn voornemen een vergrijpboete op te leggen en heeft daartoe de gronden voor de door hem aanwezig geachte (voorwaardelijk) opzet vermeld. In samenhang met hetgeen in het controlerapport is vermeld, leidt het Hof af dat belanghebbende in 2006 is begonnen met het uitlenen van Poolse werknemers aan in Nederland gevestigde bedrijven. Wegens het ontbreken van de vereiste werkvergunningen van de Poolse werknemers zijn deze werknemers bij deze bedrijven tewerkgesteld door middel van overeenkomsten van aanneming van werk, terwijl in werkelijkheid sprake was van het inlenen van personeel. Toen in de loop van 2006 bleek dat geen sprake was van aanneming van werk, doch, blijkens mededeling van de inmiddels ingeschakelde adviseur sprake was van inlening van personeel, heeft belanghebbende alsnog aan voormeld administratiekantoor opdracht gegeven een daartoe strekkende loonadministratie op te zetten en is belanghebbende overgegaan tot de aangifte en afdracht van loonbelasting en premies volksverzekeringen. Het Hof constateert dat belanghebbende zich te laat op de hoogte heeft gesteld van de verplichtingen waar zij aan diende te voldoen bij het in Nederland ontplooiën van activiteiten als uitzendbureau. Zij is voor dit nalaten zelf verantwoordelijk. Ten tijde van de ingestelde controle van de loonadministratie werden vervolgens de in 4.6 vermelde gebreken geconstateerd, die, zoals hiervoor in

4.10 is overwogen, geheel aan belanghebbende dienen te worden toegerekend. Naar het oordeel van het Hof heeft belanghebbende met deze handelwijze willens en wetens de reële kans aanvaard dat te weinig loonbelasting is betaald. De door de Inspecteur opgelegde boete van 50% acht het Hof in dit verband passend en geboden. Het Hof kan zich vinden in de door de Rechtbank toegepaste matiging van 15% van de boete wegens overschrijding van de redelijke termijn; voor een verdergaande matiging acht het Hof geen grond aanwezig.

4.13. Het hoger beroep wordt geacht mede betrekking te hebben op de heffingsrente (zie HR 27 november 2009, nr. 07/13621, LJN BJ7907). Belanghebbende heeft geen zelfstandige gronden tegen de in rekening gebrachte heffingsrente aangevoerd. Nu de naheffingsaanslag niet wordt verminderd, is er ook geen aanleiding voor een vermindering van de in rekening gebrachte heffingsrente.

Slotsom

4.14. De slotsom luidt dat de Rechtbank het beroep van belanghebbende terecht en op goede gronden heeft verworpen voor zover het betreft de naheffingsaanslag en heeft verminderd voor zover het betreft de boete. De uitspraak van de Rechtbank dient te worden bevestigd.

Ten aanzien van het griffierecht

4.15. Het Hof is van oordeel dat er geen redenen aanwezig zijn om te gelasten dat de Staat aan belanghebbende het door haar betaalde griffierecht geheel of gedeeltelijk vergoedt.

Ten aanzien van de proceskosten

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

5. Beslissing

Het Hof

- verklaart het hoger beroep ongegrond
- bevestigt de uitspraak van de Rechtbank.

Aldus gedaan op 4 november 2011 door J.W.J. Huige, voorzitter, H.M.N. Schonis en A.L. Mertens, in tegenwoordigheid van R.O.J.M. de Windt, griffier. De beslissing is op die datum ter openbare zitting uitgesproken en afschriften van de uitspraak zijn op die datum aangetekend aan partijen verzonden.

Het aanwenden van een rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen beide partijen binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie instellen bij de Hoge Raad der Nederlanden (Belastingkamer), Postbus 20303, 2500 EH 's-Gravenhage. Daarbij moet het volgende in acht worden genomen.

1. Bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak overgelegd.

2. Het beroepschrift moet ondertekend zijn en ten minste het volgende vermelden:

- a) de naam en het adres van de indiener;
- b) een dagtekening;
- c) een omschrijving van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;
- d) de gronden van het beroep in cassatie.

Voor het instellen van beroep in cassatie is griffierecht verschuldigd. Na het instellen van beroep in cassatie ontvangt de indiener een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad.

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