

ECLI:NL:RBZWB:2016:4775

Instantie	Rechtbank Zeeland-West-Brabant
Datum uitspraak	29-07-2016
Datum publicatie	25-11-2016
Zaaknummer	AWB - 15 _ 481
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	Fictieve dienstbetrekking? Gelet op hetgeen is vermeld in de Nota van Toelichting en het gebruik van het woord arbeidsverhouding in artikel 2h van het Uitvoeringsbesluit acht de rechtbank het enkele feit dat B werkzaamheden heeft verricht voor belanghebbende onvoldoende voor het aanwezig zijn van een fictieve dienstbetrekking. Er moet immers sprake zijn van een arbeidsverhouding tussen B en belanghebbende, en die is hier niet aanwezig. B heeft de werkzaamheden immers namens de BVBA voor belanghebbende verricht en niet op persoonlijke titel. De verhouding op basis waarvan de werkzaamheden zijn verricht betreft hier die tussen BVBA en belanghebbende. B op zijn beurt heeft de werkzaamheden weliswaar voor belanghebbende verricht, maar dat gebeurt ten behoeve van in zijn verhouding tot de BVBA. De rechtbank ziet in het arrest HR 11 november 2005, ECLI:NL:HR:2005:AU6018, geen aanleiding voor een ander oordeel.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2016/2588 V-N 2017/4.25.48 NLF 2016/0815 met annotatie van NTFR 2017/146 met annotatie van mr. M. de Jonge

Uitspraak

RECHTBANK ZEELAND-WEST-BRABANT

Belastingrecht, meervoudige kamer

Locatie: Breda

Zaaknummers BRE 15/481 tot en met 15/490

Uitspraak van 29 juli 2016

Uitspraak als bedoeld in afdeling 8.2.6 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) in het geding tussen

[belanghebbende] B.V., gevestigd te [plaats X],

belanghebbende,

en

de inspecteur van de Belastingdienst,

de inspecteur.

1 Ontstaan en loop van het geding

1.1.1. De inspecteur heeft aan belanghebbende voor de volgende jaren de volgende (navorderings)aanslagen vennootschapsbelasting (hierna: Vpb) naar de volgende belastbare bedragen opgelegd en daarbij bij beschikkingen heffingsrente aan belanghebbende in rekening gebracht:

zaak nr.	(nav.)aanslag	d.d.	bel. bedrag	heff. rente
15/481	nav. Vpb 2005	31-mei-11	117.146	6.684
15/482	nav. Vpb 2006	4-jun-11	198.646	7.995
15/483	Vpb 2007	31-mei-11	296.246	5.276
15/484	Vpb 2008	24-nov-12	159.426	2.430

1.1.2. De inspecteur heeft tevens aan belanghebbende voor de volgende jaren de volgende naheffingsaanslagen loonheffingen (hierna: LH) opgelegd en daarbij bij beschikkingen heffingsrente aan belanghebbende in rekening gebracht:

zaak nr.	(nah.)aanslag / besch.	d.d.	bel. loon	belasting	heff. rente
15/485	nah. LH 2005	24-dec-10	90.000	41.410	8.280
15/486	nah. LH 2006	28-dec-11	90.000	40.906	7.703
15/487	nah. LH 2007	19-dec-12	90.000	70.974	11.471

1.1.3. Bij beschikkingen van 30 november 2010 (2005), 19 december 2011 (2006) en 19 december 2012 (2007) is het loon waarover is nageheven op grond van artikel 31, eerste lid, onderdeel a, sub 2, Wet op de loonbelasting 1964 (hierna: Wet LB) uitgezonderd van eindheffing (hierna: de art. 31-beschikkingen). De beroepen die hierop betrekking hebben zijn bij de rechtbank geregistreerd onder de nummers 15/488 tot en met 15/490.

1.2. Belanghebbende heeft tegen de in 1.1.1. tot en met 1.1.3. vermelde belastingaanslagen en beschikkingen tijdig bezwaar gemaakt.

1.3.1. De inspecteur heeft bij uitspraken op bezwaar van 22 december 2014 de (navorderings)aanslagen Vpb over de jaren 2005 tot en met 2008 verminderd tot aanslagen naar de volgende belastbare bedragen, alsmede de in rekening gebrachte heffingsrente verminderd:

(nav.)aanslag	bel. bedrag
(nav.)Vpb 2005	81.009
(nav.) Vpb 2006	98.646
Vpb 2007	196.246
Vpb 2008	119.426

Bij de beschikking van 10 januari 2015 tot vermindering van de navorderingsaanslag Vpb over het jaar 2005 is (alsnog) rekening gehouden met een te verrekenen verlies uit het verleden van 3.863, waardoor de navorderingsaanslag is berekend naar een belastbaar bedrag van 77.146.

1.3.2.

Bij uitspraken op bezwaar van eveneens 22 december 2014 heeft de inspecteur de bezwaren tegen de naheffingsaanslagen LH en de art. 31-beschikkingen ongegrond verklaard.

- 1.4. Belanghebbende heeft tegen de onder 1.3.1 en 1.3.2 genoemde uitspraken op bezwaar bij brieven van 27 januari 2015, ontvangen bij de rechtbank op 28 januari 2015, beroepen ingesteld. Ter zake van deze beroepen heeft de griffier van belanghebbende eenmaal griffierecht geheven van 331. De inspecteur heeft verweerschriften ingediend.
- 1.5. Belanghebbende heeft vóór de zitting nadere stukken ingediend. Deze stukken zijn in afschrift verstrekt aan de inspecteur.
- 1.6. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 19 mei 2016 te Breda. Aldaar zijn verschenen en gehoord, de gemachtigde van belanghebbende, [gemachtigde], vergezeld van [A], verbonden aan [kantoor naam gemachtigde] te Maastricht, en ter bijstand vergezeld van [B] en [C] en namens de inspecteur, [verweerder]. Een afschrift van het proces-verbaal van het verhandelde ter zitting is gelijktijdig met een afschrift van deze uitspraak aan partijen verzonden.
- 1.7. De rechtbank heeft het onderzoek gesloten en een schriftelijke uitspraak aangekondigd. Bij brief van 30 juni 2016 heeft de rechtbank partijen medegedeeld dat de uitspraaktermijn met zes weken wordt verlengd.

2 Feiten

Op grond van de stukken van het geding en het verhandelde ter zitting staat het volgende vast:

- 2.1. De activiteiten van belanghebbende betreffen de algemene burgerlijke en utiliteitsbouw, het heien en andere funderingswerkzaamheden en het leveren en aanbrengen van funderingspalen. De formele bestuurders van belanghebbende zijn [D] (hierna: [D]) en [C] (hierna: [C]). Enig aandeelhouder van belanghebbende is [E BV] (hierna: de BV). De aandelen in de BV worden voor 65% gehouden door [F BV] (hierna: de Holding). De aandelen in de Holding worden voor 85% gehouden door [B] (hierna: [B]) en voor 15% door [D]. [B] houdt middellijk een aanmerkelijk belang in belanghebbende van 55,25%.
- 2.2. [B] is gehuwd met [G] (hierna: [G]). Beiden zijn woonachtig in België. [G] is enig aandeelhouder in de in België gevestigde vennootschap [H BVBA] (hierna: de BVBA). [G] heeft, middels een volmachtverklaring van 19 juni 2003, volmacht verleend aan [B] om in naam van [G] de volgende handelingen te verrichten:
"- voor en namens de Volmachtgever op te treden als voorzitter in de jaarvergaderingen van [H BVBA],, statutair gevestigd te [plaats Y], de bestuurder(s) decharge te verlenen bij het goedkeuren van de jaarrekening en deze te ondertekenen
- en al datgene verder te verrichten wat de Gevolmachtigde te dezer zake nuttig en/of nodig mocht oordelen."
- 2.3. Op 1 januari 2004 hebben belanghebbende en de BVBA een managementovereenkomst ondertekend (namens de BVBA ondertekend door [B]) waarin onder meer is overeengekomen dat belanghebbende vanaf 1 januari 2004 een vaste managementvergoeding van 90.000 betaalt aan de BVBA voor de door de BVBA geleverde diensten. Deze overeenkomst is per 30 juni 2006 voor onbepaalde tijd verlengd.

Tussen partijen is niet in geschil dat de vergoeding van 90.000 jaarlijks aan de BVBA is betaald voor diensten van [B]. [B] ontving in de onderhavige jaren een jaarlijkse vergoeding van 28.000 van de BVBA.

2.4. Belanghebbende heeft in de jaren 2005 tot en met 2008 in haar aangiften Vpb de vergoeding van 90.000 in aftrek gebracht. De aanslagen Vpb over de jaren 2005 en 2006 zijn conform de ingediende aangiften opgelegd.

2.5. Op 20 juni 2008 heeft er bij belanghebbende een boekenonderzoek plaatsgevonden. Naar aanleiding hiervan is met dagtekening 27 juli 2010 een conceptrapport opgesteld, waarin onder meer het volgende is vermeld:

"[B] ontvangt een managementvergoeding (). Een managementvergoeding is een vergoeding voor geleverde arbeid. In ieder geval zal tenminste deze managementvergoeding belast moeten worden met loonheffing. Gebleken is dat er geen inhoudingen en afdrachten van loonheffingen hebben plaats gevonden over de kalenderjaren 2005 tot en met 2007. Voor de hoogte van het gebruikelijk loon is vooralsnog aansluiting gezocht bij de managementvergoeding, waarbij nog geen rekening is gehouden met privé-gebruik auto.

Tijdens het onderzoek is gevraagd welke werkzaamheden zijn verricht. Er moeten namelijk werkzaamheden zijn verricht op grond van de managementovereenkomst en het statutair bestuurderschap. Deze informatie is niet verstrekt. De werkzaamheden die zijn verricht op basis van de managementovereenkomst zijn van een zodanige aard dat deze werkzaamheden in de hoedanigheid van bestuurder kunnen zijn uitgevoerd.

()

Subsidiar stelt de Belastingdienst dat de managementvergoeding die aan [H BVBA] is betaald, niet op zakelijke gronden is betaald. De kosten die [H BVBA] in rekening heeft gebracht worden dan ook aangemerkt als niet zakelijk en daarmee niet aftrekbaar voor de vennootschapsbelasting van [belanghebbende] BV. In verband met het ontbreken van de tijdens het onderzoek gevraagde informatie hebben wij de zakelijkheid van deze kosten niet kunnen vaststellen.

Op grond van het subsidiaire standpunt wordt de fiscale winst () gecorrigeerd."

2.6. Naar aanleiding van dit conceptrapport zijn aan belanghebbende conform het vermelde onder 1.1.1. tot en met 1.1.3. (navorderings)aanslagen Vpb, naheffingsaanslagen LH en art. 31-beschikkingen, alsmede de bijbehorende heffingsrentebeschikkingen, opgelegd.

2.7. Op 11 mei 2012 heeft er een hoorgesprek plaatsgevonden.

2.8. Bij de uitspraken op bezwaar zijn de (navorderings)aanslagen Vpb verminderd omdat de inspecteur aannemelijk acht dat [B] werkzaamheden heeft verricht voor belanghebbende in de desbetreffende jaren en dat een redelijke beloning daarvoor 40.000 per jaar is.

2.9. Bij besluit van 22 december 2014 heeft de inspecteur voor de gegronde bezwaren met betrekking tot de Vpb in totaal 972 proceskostenvergoeding aan belanghebbende toegekend.

3 Geschil

3.1. In geschil zijn de antwoorden op de volgende vragen:

- Zijn de (navorderings)aanslagen Vpb 2005 tot en met 2008 terecht en tot de juiste bedragen opgelegd? Meer in het bijzonder: zijn de in 2.4 bedoelde jaarlijkse uitgaven van 90.000 terecht niet

volledig in aftrek toegelaten?

- Is de navorderingsaanslag Vpb 2005 tijdig opgelegd?
- Zijn de naheffingsaanslagen LH 2005 tot en met 2007 terecht en tot de juiste bedragen aan belanghebbende opgelegd? Meer in het bijzonder: is sprake van een (fictieve) dienstbetrekking?
- Zijn de art. 31-beschikkingen terecht genomen?

- 3.2. Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden die daartoe door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken en het verhandelde ter zitting.
- 3.3. Belanghebbende concludeert tot gegrondverklaring van de beroepen, vernietiging van de uitspraken op bezwaar en tot vernietiging van de navorderingsaanslagen Vpb over de jaren 2005 en 2006, tot vermindering van de aanslagen Vpb over de jaren 2007 en 2008 tot aanslagen berekend naar de belastbare winsten van respectievelijk 156.246 en 69.426, vernietiging van de naheffingsaanslagen LH, dan wel tot vermindering van de naheffingsaanslagen LH tot aanslagen berekend naar een belastbaar loon van 1.840 en tot vernietiging van de art 31-beschikkingen.
- 3.4. Ten aanzien van de beroepen neemt de inspecteur het standpunt in dat de uitkomst betreffende de LH afhankelijk is van het oordeel van de rechtbank met betrekking tot de Vpb, waarbij (dus) het oordeel inzake de Vpb het uitgangspunt is. Ten aanzien van de beroepen gericht tegen de (navorderings)aanslagen Vpb concludeert de inspecteur tot ongegrondverklaring. In geval van ongegrondverklaring door de rechtbank van de beroepen gericht tegen de (navorderings)aanslagen Vpb, concludeert de inspecteur tot vernietiging van de naheffingsaanslagen LH. In geval van gegrondverklaring door de rechtbank van de beroepen gericht tegen de onderhavige (navorderings)aanslagen Vpb, concludeert de inspecteur tot handhaving van de naheffingsaanslagen LH tot bedragen aan LH berekend over het bedrag dat voor de Vpb in aftrek wordt toegelaten.

4 Beoordeling van het geschil

Vooraf

- 4.1. Tussen partijen staat vast dat belanghebbende in de onderhavige jaren voor de door [B] verrichte werkzaamheden jaarlijks 90.000 aan de BVBA heeft betaald. Tussen partijen is in geschil of deze betaling een beloning is voor de door [B] op persoonlijke titel verrichte werkzaamheden in hoedanigheid van aanmerkelijkbelanghouder (stelling inspecteur) of een vergoeding betreft aan de BVBA voor de door haar geleverde adviesdiensten (stelling belanghebbende).
- 4.2. De inspecteur heeft er ter onderbouwing van zijn stelling op gewezen dat de arbeid door [B] is verricht, [B] aanmerkelijkbelanghouder is van belanghebbende en [B] de door belanghebbende aan de BVBA betaalde bedragen feitelijk heeft genoten, nu hij op basis van de onder 2.2 genoemde volmachtverklaring bevoegd was te beschikken over de ontvangen vergoedingen.
- 4.3. [B] heeft ter zitting gesteld dat hij geen managementwerkzaamheden heeft verricht ten behoeve van belanghebbende en dat de managementovereenkomst (zie 2.3) enkel is opgesteld als back-up, voor het geval iets zou gebeuren met [C]. Er zijn echter wel andere werkzaamheden, in het bijzonder advieswerkzaamheden, verricht. Volgens belanghebbende is belanghebbende met de BVBA mondeling overeengekomen dat de BVBA adviesdiensten zou verrichten voor belanghebbende, dat belanghebbende hiervoor een jaarlijkse vergoeding van 90.000 aan de BVBA zou betalen en dat [B] deze advieswerkzaamheden namens de BVBA aan belanghebbende zou verrichten. [B] heeft ter zitting verklaard dat de werkzaamheden die hij namens de BVBA voor belanghebbende verrichtte per jaar verschilden, dat een werkzaamheid in het ene jaar kan leiden tot een opdracht in het andere jaar, dat

het moeilijk is tegen iedere afzonderlijke werkzaamheid een bedrag te zetten en dat uit praktische overwegingen is besloten om de vergoeding jaarlijks op een vast bedrag van 90.000 te zetten.

- 4.4. Gelet op het feit dat belanghebbende voor de door [B] verrichte werkzaamheden jaarlijks 90.000 heeft betaald aan de BVBA, en dat, zoals de inspecteur zelf ter zitting heeft gesteld, ook andere besloten vennootschappen in hetzelfde concern aan de BVBA voor dergelijke werkzaamheden vergoedingen gaven, is de rechtbank van oordeel dat aannemelijk is geworden dat [B] de voor belanghebbende verrichte werkzaamheden namens de BVBA heeft verricht. Bij dit oordeel weegt mee dat tegenover de voornoemde concrete aanwijzingen de inspecteur geen althans onvoldoende concrete aanknopingspunten heeft aangevoerd die er op wijzen dat [B] in privé de werkzaamheden heeft verricht. Dat het belanghebbende te doen was om de diensten door [B] te laten verrichten, is onvoldoende. Het is immers in het maatschappelijk verkeer niet ongebruikelijk om dergelijke werkzaamheden via een rechtspersoon te verrichten.

(Navorderings)aanslagen Vpb

- 4.5. Nu de rechtbank gelet op het voorgaande van oordeel is dat aannemelijk is geworden dat de adviesdiensten door de BVBA aan belanghebbende zijn geleverd is het, naar het oordeel van de rechtbank, tevens aannemelijk dat belanghebbende hiervoor in de onderhavige jaren kosten heeft moeten maken. De inspecteur heeft ook erkend dat daadwerkelijk werkzaamheden zijn verricht (zie 2.8), maar voert aan dat het bedrag van 90.000 te hoog is.
- 4.6. De inspecteur heeft zich op het standpunt gesteld dat belanghebbende en de BVBA gelieerde lichamen zijn in de zin van artikel 8b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (hierna: Wet Vpb) en dat de jaarlijkse vergoeding voor de geleverde adviesdiensten van 90.000 onzakelijk is. Dit geldt temeer nu belanghebbende, aldus de inspecteur, heeft geweigerd inzicht te geven in, dan wel met stukken te onderbouwen welke werkzaamheden [B] op jaarbasis heeft verricht.
- 4.7. De rechtbank stelt vast dat [B] in de onderhavige jaren middellijk aanmerkelijkbelanghouder was in belanghebbende en hij op grond van de in 2.2. genoemde volmachtverklaring feitelijk deelnam aan de leiding van de BVBA. Belanghebbende en de BVBA kwalificeren daarmee in de onderhavige periode als gelieerde lichamen in de zin van artikel 8b, eerste en tweede lid, van de Wet Vpb.
- 4.8. De rechtbank leidt uit de verklaringen van [B] en [C] ter zitting af dat de advieswerkzaamheden in hoofzaak op onregelmatige basis gebeurden, namelijk dat [C] [B] opbelde indien hij advies nodig had. De rechtbank acht het op zichzelf niet onzakelijk dat in een zodanig geval niet per werkzaamheid wordt gefactureerd maar vooraf een lump sum bedrag wordt afgesproken, zoals hier het geval is. De vraag is daarmee of het overeengekomen en betaalde lump sum bedrag van 90.000 per jaar te hoog is.

De rechtbank merkt op dat als uitgangspunt geldt dat de bewijslast ten aanzien van de stelling dat er sprake is van een onzakelijk tot stand gekomen prijs (voorwaarden die afwijken van voorwaarden die in het economische verkeer door onafhankelijke partijen zouden zijn overeengekomen, artikel 8b Wet Vpb) op de inspecteur rust, nu hij degene is die deze stelling betreft. Naar de rechtbank begrijpt heeft de inspecteur met de stelling dat belanghebbende geen inzicht heeft gegeven in dan wel niet met stukken heeft onderbouwd welke werkzaamheden zijn verricht voor het bedrag van 90.000 erop bedoeld dat belanghebbende niet heeft voldaan aan het bepaalde in artikel 8b, derde lid van de Wet Vpb. In voornoemd artikellid is bepaald dat gelieerde lichamen die gegevens in hun administratie dienen te voeren waaruit blijkt op welke wijze de verrekenprijzen tot stand zijn gekomen en waaruit kan worden opgemaakt of er met betrekking tot de tot stand gekomen verrekenprijzen sprake is van voorwaarden die in het economische verkeer door onafhankelijke partijen zouden zijn overeengekomen. Dergelijke gegevens heeft belanghebbende, naar de rechtbank aannemelijk acht, niet in haar administratie opgenomen. Dat betekent naar het oordeel van de rechtbank echter niet dat de bewijslast wordt omgekeerd, nu er geen informatiebeschikking is genomen. Om dezelfde reden kan de door de inspecteur aangevoerde omstandigheid dat belanghebbende kort gezegd niet afdoende op vragen over de werkzaamheden heeft gereageerd, niet tot een omkering van de bewijslast leiden. De

bewijslast ten aanzien van de stelling betreffende de onzakelijkheid van de kosten rust dus op de inspecteur.

- 4.9. Naar het oordeel van de rechtbank heeft de inspecteur zijn stelling dat de tussen belanghebbende en BVBA tot stand gekomen jaarlijkse prijs van 90.000 onzakelijk is, gezien de gemotiveerde betwisting daarvan, niet aannemelijk gemaakt. Hij heeft in wezen alleen die stelling ingenomen en zich verder slechts beroepen op gebrek aan informatie. Dit is echter in het licht van de verklaringen van [B] en [C] onvoldoende.
- 4.10. Nu de inspecteur niet aannemelijk heeft gemaakt dat het bedrag van 90.000 onzakelijk is, zijn de navorderingsaanslagen Vpb over de jaren 2005 en 2006 ten onrechte aan belanghebbende opgelegd en zijn de aanslagen Vpb over de jaren 2007 en 2008 tot een te hoog bedrag aan belanghebbende opgelegd. Naar het oordeel van de rechtbank dienen de navorderingsaanslagen Vpb over de jaren 2005 en 2006 dan ook vernietigd te worden en de aanslagen Vpb over de jaren 2007 en 2008 verminderd te worden naar belastbare bedragen van respectievelijk 156.246 en 69.426, conform de aangiften.
- 4.11. Het beroep wordt mede geacht betrekking te hebben op de heffingsrente (zie Hoge Raad 27 november 2009, ECLI:NL:HR:BJ7907). Belanghebbende heeft tegen de heffingsrente geen zelfstandige gronden aangevoerd. Het is de rechtbank ook overigens niet gebleken dat de bepalingen met betrekking tot de heffingsrente onjuist zijn toegepast. Nu de grondslag voor de aanslagen Vpb 2007 en 2008 worden verminderd, dienen de bijbehorende heffingsrentebeschikkingen dienovereenkomstig te worden verminderd. De heffingsrentebeschikkingen met betrekking tot de navorderingsaanslagen Vpb 2005 en 2006 dienen te worden vernietigd.
- 4.12. De vraag of de navorderingsaanslag Vpb 2005 tijdig was opgelegd, behoeft niet meer te worden beantwoord.

Naheffingsaanslagen LH

- 4.13. De inspecteur heeft zich voorts op het standpunt gesteld dat de onderhavige naheffingsaanslagen LH terecht aan belanghebbende zijn opgelegd en heeft hiertoe gesteld dat er sprake is van een al dan niet fictieve dienstbetrekking tussen belanghebbende en [B] en dat belanghebbende over dit jaarlijks betaalde loon van 90.000 ten onrechte geen loonheffingen heeft ingehouden en afgedragen. Belanghebbende heeft dit betwist.
- 4.14. Zoals vermeld in 4.4 acht de rechtbank het aannemelijk dat [B] de aan belanghebbende verrichte werkzaamheden namens de BVBA heeft verricht. Alleen al om deze reden is de rechtbank van oordeel dat er geen sprake is van een privaatrechtelijke dienstbetrekking tussen belanghebbende en [B].
- 4.15. Dan is de vraag of er sprake is van een fictieve dienstbetrekking tussen belanghebbende en [B].
- 4.15.1. Ingevolge artikel 4, aanhef en onderdeel d van de Wet LB kunnen bij of krachtens algemene maatregel van bestuur regelen worden gesteld, ingevolge welke als dienstbetrekking wordt beschouwd de arbeidsverhouding van degene, die arbeid verricht ten behoeve van een vennootschap waarin hij een aanmerkelijk belang heeft in de zin van de Wet inkomstenbelasting 2001.
- 4.15.2. Ingevolge artikel 2h van het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 (hierna: het Uitvoeringsbesluit) wordt als dienstbetrekking beschouwd de arbeidsverhouding van degene die arbeid verricht ten behoeve van een vennootschap waarin hij een aanmerkelijk belang heeft in de zin van de Wet inkomstenbelasting 2001 ingeval die arbeidsverhouding niet reeds op grond van de wet of de artikelen 2 tot en met 2c, in samenhang met artikel 2e of artikel 2g, als dienstbetrekking wordt beschouwd.

4.15.3. In de Nota van Toelichting (Stb. 1996, 690, p. 5) op artikel 2h van het Uitvoeringsbesluit is het volgende vermeld:

"In de wet tot herziening regime ter zake van winst uit aanmerkelijk belang, consumptieve rente en vermogensbelasting is een regeling opgenomen voor situaties waarin een ongebruikelijk laag salaris is overeengekomen of is afgezien van salaris. Op grond van art. 12a Wet LB 1964 wordt het loon van een aanmerkelijkbelanghouder die arbeid verricht ten behoeve van de vennootschap waarin hij een aanmerkelijk belang heeft, ten minste gesteld op een bepaald bedrag. In art. 4, onderdeel d, Wet LB 1964 is een delegatiebevoegdheid opgenomen om in dergelijke situaties de verhouding van de aanmerkelijkbelanghouder met de vennootschap aan te merken als dienstbetrekking. Het nieuwe art. 2h Uitvoeringsbesluit LB 1965 geeft uitvoering aan deze delegatiebevoegdheid. Ingevolge dit artikel wordt als dienstbetrekking beschouwd de arbeidsverhouding van degene die arbeid verricht ten behoeve van een vennootschap waarin hij een aanmerkelijk belang heeft in de zin van de Wet op de inkomstenbelasting 1964."

4.15.4. Ook uit de parlementaire geschiedenis van de Wet tot herziening regime ter zake van winst uit aanmerkelijk belang, consumptieve rente en vermogensbelasting blijkt dat gedacht is aan de situatie waarin de aanmerkelijkbelanghouder afziet van salaris (vgl. Kamerstukken II 1995/96, 24 761, nr. 3, p. 33-34).

4.15.5 Gelet op hetgeen is vermeld in de Nota van Toelichting en het gebruik van het woord arbeidsverhouding in artikel 2h van het Uitvoeringsbesluit acht de rechtbank het enkele feit dat [B] werkzaamheden heeft verricht voor belanghebbende onvoldoende voor het aanwezig zijn van een fictieve dienstbetrekking. Er moet immers sprake zijn van een arbeidsverhouding tussen [B] en belanghebbende, en die is hier niet aanwezig. Gelet op hetgeen in 4.4 is overwogen, heeft [B] de werkzaamheden immers namens de BVBA aan belanghebbende verricht en niet op persoonlijke titel. De verhouding op basis waarvan de werkzaamheden zijn verricht betreft hier die tussen BVBA en belanghebbende. [B] op zijn beurt heeft de werkzaamheden weliswaar voor belanghebbende verricht, maar dat gebeurt ten behoeve van in zijn verhouding tot de BVBA. De rechtbank ziet in het arrest HR 11 november 2005, ECLI:NL:HR:2005:AU6018, geen aanleiding voor een ander oordeel.

4.16. Gelet op het vorenstaande is de rechtbank van oordeel dat de onderhavige naheffingsaanslagen LH ten onrechte aan belanghebbende zijn opgelegd. De beroepen gericht tegen de onderhavige naheffingsaanslagen LH zijn dan ook gegrond en de onderhavige naheffingsaanslagen LH en de daarbij behorende heffingsrentebeslikkingen dienen dan ook te worden vernietigd.

Art 31-beschikkingen

4.17. Nu de naheffingsaanslagen LH worden vernietigd, geldt hetzelfde voor de art. 31-beschikkingen. De beroepen gericht tegen de onderhavige art 31-beschikkingen zijn dan ook gegrond.

Beslissing over de kostenvergoeding in bezwaar.

4.18. Belanghebbende heeft in beroep aangevoerd een integrale vergoeding van de kosten van de bezwaarfase te willen. Naar de rechtbank begrijpt komt zij derhalve op tegen de toegekende kostenvergoeding van 972 in verband met de vermindering van de (navorderings)aanslagen Vpb. De rechtbank verwerpt deze beroepsgrond. Niet gezegd kan worden dat de inspecteur tegen beter weten in heeft geprocedeerd. Voor een integrale kostenvergoeding is geen aanleiding.

Conclusie

4.19. Gelet op het vorenstaande dienen de beroepen gericht tegen de onderhavige (navorderings)aanslagen Vpb, naheffingsaanslagen LH, art. 31-beschikkingen en heffingsrentebeslikkingen gegrond te worden verklaard.

5 Proceskosten

- 5.1. De rechtbank vindt in de gegrondverklaring van de beroepen aanleiding de inspecteur te veroordelen in de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van de bezwaren en beroepen heeft moeten maken. Anders dan belanghebbende heeft betoogd, ziet de rechtbank hierbij geen aanleiding voor een integrale proceskostenvergoeding (zie 4.18). Wel ziet de rechtbank gelet op de zwaarte van de onderhavige zaken reden om de wegingsfactor te stellen op factor 2.
- 5.2. De rechtbank beschouwt enerzijds de zaken met zaaknummers 15/481 tot en met 15/484 (de (navorderings)aanslagen Vpb) als samenhangende zaken, en anderzijds ook de zaken met zaaknummers 15/485 tot en met 15/487 (de naheffingsaanslagen LH) en de zaken met zaaknummers 15/488 tot en met 15/490 (de art. 31-beschikkingen) als samenhangende zaken.
- 5.3. De kosten worden op de voet van het Besluit proceskosten bestuursrecht voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand als volgt vastgesteld.
- Voor de Vpb enkel de kosten van het beroep: 2.976 (1 punt voor het indienen van het beroepschrift, 1 punt voor het verschijnen ter zitting met een waarde per punt van 496, een wegingsfactor 2 en factor 1,5 voor samenhang);
 - Voor de LH en de beschikkingen: 4.452 (1 punt voor het bezwaarschrift, 1 punt voor de hoorzitting, met een waarde per punt van 246, 1 punt voor het beroepschrift, 1 punt voor het verschijnen ter zitting met een waarde per punt van 496, een wegingsfactor 2 en factor 1,5 voor samenhang).
- Dit resulteert in een totaalbedrag aan proceskostenvergoeding van 7.428 (exclusief de reeds toegekende kostenvergoeding in bezwaarfase met betrekking tot de Vpb).

6 Beslissing

De rechtbank:

- verklaart de beroepen gegrond;
- vernietigt de uitspraken op bezwaar behoudens de beslissing omtrent de proceskostenvergoeding betreffende de (navorderings)aanslagen Vpb;
- vernietigt de navorderingsaanslagen Vpb over de jaren 2005 en 2006 en de bijbehorende heffingsrentebeslikkingen;
- vermindert de aanslag Vpb over het jaar 2007 tot een berekend naar een belastbaar bedrag van 156.246 en vermindert de bijbehorende heffingsrentebeslikking dienovereenkomstig;
- vermindert de aanslag Vpb over het jaar 2008 tot een berekend naar een belastbaar bedrag van 69.426 en vermindert de bijbehorende heffingsrentebeslikking dienovereenkomstig;
- vernietigt de naheffingsaanslagen LH over de jaren 2005 tot en met 2007 en de bijbehorende heffingsrentebeslikkingen;
- vernietigt de art. 31-beslikkingen;
- veroordeelt de inspecteur in de proceskosten van belanghebbende ten bedrage van 7.428;
- gelast dat de inspecteur het door belanghebbende betaalde griffierecht van 331 aan deze vergoedt.

Deze uitspraak is gedaan op 29 juli 2016 door mr. A.F.M.Q. Beukers-van Dooren, voorzitter, mr. C.A.F.M. Stassen en mr. M.R.T. Pauwels, rechters, en op dezelfde dag in het openbaar uitgesproken in tegenwoordigheid van mr. W.A. de Paepe, griffier. Wegens verhindering van de voorzitter is de uitspraak ondertekend door mr. C.A.F.M. Stassen, rechter.

De griffier, De rechter,

Afschrift aangetekend verzonden aan partijen op:

Aan deze uitspraak hoeft eerst uitvoering te worden gegeven als de uitspraak onherroepelijk is geworden. De uitspraak is onherroepelijk als niet binnen zes weken na verzending van de uitspraak een rechtsmiddel is aangewend of onherroepelijk op het aangewende rechtsmiddel is beslist (artikel 27h, derde lid en artikel 28, zevende lid AWR).

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na de verzenddatum hoger beroep instellen bij het gerechtshof te s-Hertogenbosch (belastingkamer), Postbus 70583, 5201 CZ s-Hertogenbosch.

Bij het instellen van hoger beroep dient het volgende in acht te 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 hoger beroep is ingesteld;
 - d. de gronden van het hoger beroep.

Voor burgers is het mogelijk hoger beroep digitaal in te stellen. Hiervoor kan gebruik worden gemaakt van de formulieren op [Rechtspraak.nl](https://rechtspraak.nl) / Digitaal loket bestuursrecht.