

ECLI:NL:GHAMS:2017:4117

Instantie	Gerechtshof Amsterdam
Datum uitspraak	06-07-2017
Datum publicatie	11-10-2017
Zaaknummer	16/00228
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBNHO:2016:5099 , (Gedeeltelijke) vernietiging en zelf afgedaan Cassatie: ECLI:NL:HR:2017:2978
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Vergrijpboete. Belanghebbende heeft (voorwaardelijk) opzet gehad op het doen van een onjuiste (te lage) aangifte. Enerzijds (gelijk de rechtbank heeft overwogen) met betrekking tot de ten onrechte tot een te hoog bedrag opgevoerde loonheffingen en anderzijds (anders dan de rechtbank heeft beslist) het ten onrechte in aftrek brengen van lijfrentepremie. Het Hof acht de door de inspecteur opgelegde vergrijpboete alsdan niet te hoog.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl Viditax (FutD), 11-10-2017 FutD 2017-2563

Uitspraak

GERECHTSHOF AMSTERDAM

Kenmerk 16/00228

6 juli 2017

uitspraak van de vierde meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

de inspecteur van de Belastingdienst, de inspecteur,
(mrs. M. van Elk en Y.S. de Wit),

tegen de uitspraak in de zaak met kenmerk HAA 15/4189 van de rechtbank Noord-Holland (hierna: de

rechtbank) in het geding tussen

[X], wonende te [Z], belanghebbende,

en

de inspecteur.

1 Ontstaan en loop van het geding

- 1.1. De inspecteur heeft aan belanghebbende over het jaar 2012 met dagtekening 28 november 2014 een aanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (IB/PVV) opgelegd, berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 61.745. Tegelijk met het vaststellen van deze aanslag is bij beschikking een vergrijpboete van € 8.840 opgelegd.
- 1.2. Na tegen de hiervoor vermelde aanslag en boetebeschikking gemaakte bezwaren heeft de inspecteur bij uitspraak op bezwaar, gedagtekend 14 augustus 2015, de aanslag en de boetebeschikking gehandhaafd.
- 1.3. Belanghebbende heeft tegen voormelde uitspraak op bezwaar beroep ingesteld. Bij uitspraak van 21 april 2016 heeft de rechtbank daarop als volgt beslist (in deze uitspraak wordt belanghebbende aangeduid als 'eiser' en de inspecteur als 'verweerder'):

"De rechtbank:
 - verklaart het beroep gegrond;
 - vernietigt de uitspraak op bezwaar, doch alleen voor zover daarbij de boetebeschikking is gehandhaafd;
 - vermindert de boete tot € 750;
 - draagt verweer op het betaalde griffierecht van € 45 aan eiser te vergoeden."
- 1.4. Het door de inspecteur tegen de uitspraak van de rechtbank ingestelde hoger beroep is bij het Hof ingekomen op 26 mei 2016, aangevuld bij brief van 23 juni 2016. Belanghebbende heeft – hoewel hij daartoe in de gelegenheid is gesteld – geen verweerschrift ingediend.
- 1.5. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 27 juni 2017. Aldaar zijn verschenen namens de inspecteur Van Elk en De Wit voornoemd. Van de zijde van belanghebbende, die voor de zitting is uitgenodigd bij aangetekende brief met dagtekening 25 april 2017 verzonden naar zijn [adres] te [Z], is niemand verschenen. Blijkens gegevens van PostNL ('Track & Trace') is de brief op 26 april 2017 afgeleverd op het adres van belanghebbende en is voor ontvangst getekend.
- 1.6. Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt dat met deze uitspraak wordt meegezonden.

2 Feiten

2.1. De rechtbank heeft de volgende feiten vastgesteld:

"1. Eiser heeft aangifte over 2012 gedaan naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 55.904.

2. In deze aangifte heeft eiser een bedrag van € 5.841 afgetrokken ter zake van premies voor een lijfrenteverzekering. Voorts heeft eiser in de aangifte een ontvangen uitkering van [de Schadeverzekeringsmaatschappij] aangegeven en daarbij een bedrag van € 23.377 vermeld als ingehouden loonheffing en een ontvangen uitkering van [het Pensioenfonds] aangegeven en daarbij een bedrag van € 2.000 vermeld als ingehouden loonheffing.

Verweerder heeft eiser bij brief van 14 juli 2014 om informatie gevraagd over de aangifte. Bij brief van 11 augustus 2014 heeft verweerder een herinnering gestuurd aangaande deze brief.

3. Bij brief van 25 augustus 2014 heeft verweerder aangekondigd van plan te zijn:

- de in de aangifte in aftrek gebrachte lijfrentepremies van € 5.841 te corrigeren, omdat niet aannemelijk is gemaakt dat daadwerkelijk premies zijn betaald;
- het in de aangifte vermelde bedrag aan loonheffingen dat is ingehouden op de uitkering van [de Schadeverzekeringsmaatschappij] met € 14.000 te corrigeren, omdat blijkt bij de Belastingdienst bekende gegevens de ingehouden loonheffing op deze uitkering € 9.377 bedraagt (en niet € 23.377);
- het in de aangifte vermelde bedrag aan loonheffingen dat is ingehouden op de uitkering van het [Pensioenfonds] met € 1.000 te corrigeren, omdat blijkt bij de Belastingdienst bekende gegevens de ingehouden loonheffing op deze uitkering € 1.000 bedraagt (en niet € 2.000);
- een vergrijpboete van 50% op te leggen wegens het willens en wetens onjuist doen van aangifte met het doel belasting te ontduiken.

In deze brief is eiser tot 22 september 2014 in de gelegenheid gesteld te reageren.

4. Verweerder heeft de aanslag ib/pvv 2012 en de boete met dagtekening 28 oktober 2014 opgelegd overeenkomstig de aankondiging van 25 augustus 2014."

2.2. Nu de hiervoor vermelde feiten door partijen op zichzelf niet zijn bestreden zal ook het Hof daarvan uitgaan en voegt daaraan nog het volgende toe.

2.3. In de aanvulling op het hoger beroepschrift heeft de inspecteur aangevoerd (zakelijk weergegeven) dat:

- belanghebbende (ook) bij het doen van de aangiften over de jaren 2007, 2008, 2009, 2010 en 2011 premie voor (een) lijfrenteverzekering(en) in aftrek heeft gebracht terwijl in de systemen van de Belastingdienst voor geen van die jaren een bedrag aan betaalde lijfrentepremie voorkomt;
- belanghebbende, ondanks dat daar meerdere malen (over elk van genoemde jaren) om is verzocht, nimmer stukken heeft overgelegd waarmee hij voormelde aftrek onderbouwt;
- belanghebbende ook bij het doen van de aangiften over de jaren 2009, 2010 en 2011 hogere bedragen aan te verrekenen loonheffing in aanmerking heeft genomen dan overeenkomt met de bij de Belastingdienst bekende gegevens, en nimmer een toelichting heeft gegeven waarmee hij de hogere bedragen onderbouwt;
- de aftrek van lijfrentepremie en de hogere bedragen aan loonheffingen door de inspecteur niet zijn aanvaard en gecorrigeerd (al dan niet door middel van navordering);
- de aangifte IB/PVV 2012 is ingediend op 4 november 2014 en dat op dat moment de – naar het Hof begrijpt – behandeling van de aangiften over de jaren tot en met 2010 door de Belastingdienst al was afgerond.

3 Geschil in hoger beroep

3.1. In hoger beroep is de door de inspecteur opgelegde vergrijpboete in geschil.

3.2. Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden welke door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken. Voor hetgeen daaraan ter zitting is toegevoegd wordt verwezen naar het van het verhandelde ter zitting opgemaakte proces-verbaal.

4 Het oordeel van de rechtbank

De rechtbank heeft met betrekking tot het geschil het volgende overwogen:

“Boete

8. In artikel 67d, leden 1 en 2, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) is (voor zover hier van belang) bepaald dat, indien het aan opzet van de belastingplichtige is te wijten dat met betrekking tot een belasting welke bij wege van aanslag wordt geheven, de aangifte niet, dan wel onjuist of onvolledig is gedaan, dit een vergrijp vormt ter zake waarvan de inspecteur hem, gelijktijdig met de vaststelling van de aanslag, een bestuurlijke boete kan opleggen van ten hoogste 100 percent van de grondslag voor de boete. De grondslag voor de boete wordt gevormd door het bedrag van de aanslag, een en ander voor zover dat bedrag als gevolg van de opzet van de belastingplichtige niet zou zijn geheven.

9. Ingevolge het bepaalde in paragraaf 25, derde lid, en paragraaf 26, vierde lid, van het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst (hierna: BBBB) legt de inspecteur in geval van opzet (waaronder mede wordt verstaan voorwaardelijk opzet) een vergrijpboete op van 50 percent en wordt, indien een onjuiste of onvolledige aangifte is gedaan, de vergrijpboete gebaseerd op het belastingbedrag dat is toe te rekenen aan de correcties ter zake van een of meer tekortkomingen in de aangifte waaraan de kwalificatie ‘opzet’ kan worden verbonden.

10. Op verweerder rust de last feiten en omstandigheden te stellen en bij betwisting daarvan aannemelijk te maken op grond waarvan kan worden geoordeeld dat eiser opzet gericht op het doen van een onjuiste aangifte kan worden verweten. Het moet daarbij gaan om feiten en omstandigheden ten tijde van het doen van de aangifte.

11. In dat verband heeft verweerder ten aanzien van de aftrek van premies voor lijfrenteverzekeringen gesteld dat bij de behandeling van de aangiften ib/pvv 2009, 2010 en 2011 eveneens door verweerder stukken zijn opgevraagd betreffende in de aangiften afgetrokken bedragen voor lijfrenteverzekeringen. Omdat op de diverse verzoeken voor verschillende jaren door eiser niet is gereageerd, zijn met betrekking tot die aangiften de afgetrokken bedragen door verweerder steeds gecorrigeerd. Verweerder stelt voorts dat eiser tot op heden geen enkel betalingsbewijs voor lijfrentepremie in de jaren 2009 tot en met 2012 heeft overgelegd en dat hij ook geen afschrift van een lijfrenteovereenkomst heeft verstrekt en dat het uiterst onaannemelijk is dat eiser een lijfrenteverzekering heeft afgesloten en/of hiervoor premies heeft betaald. Eiser heeft gesteld dat hij wel informatie heeft verstrekt en hij heeft betwist dat sprake is van opzet.

12. Naar het oordeel van de rechtbank heeft verweerder met het door hem gestelde niet aannemelijk gemaakt dat eiser (voorwaardelijk) opzettelijk onjuiste aangifte heeft gedaan voor wat betreft de daarin aangegeven aftrek voor lijfrentepremies. Het gestelde feit dat eiser geen bewijsstukken aangaande de lijfrente(premies) heeft overgelegd voor de jaren 2009 tot en met 2012, maakt nog niet dat eiser (voorwaardelijk) opzet te verwijten valt voor het doen van onjuiste aangifte voor het

onderhavige jaar. De stelling dat uiterst onaannemelijk is dat eiser een lijfrenteverzekering heeft afgesloten en/of hiervoor premies heeft betaald, kan die conclusie evenmin dragen. Dit leidt er toe dat de boete voor zover deze verband houdt met de correctie van aftrek van lijfrentepremies dient te worden verminderd.

13. Voor wat betreft het in de aangifte ib/pvv 2012 opnemen van te hoge bedragen aan loonheffingen, geldt het volgende. Verweerder heeft in dit verband gesteld dat eiser willens en wetens te hoge bedragen aan loonheffingen in de aangifte heeft ingevuld met de bedoeling om een aanzienlijk te hoge belastingteruggave te verkrijgen waarop geen recht bestond. Eiser heeft in 2012 voor het vierde achtereenvolgende jaar een fors hoger bedrag (€ 15.000) aan loonheffingen ingevuld dan bij hem bekend was. Op het moment dat de aangifte ib/pvv 2012 werd ingediend waren de aangiften 2009 en 2010 (waarin veel te hoge bedragen ten belope van € 39.732 en € 16.695 aan loonheffingen waren aangegeven) reeds geruime tijd afgehandeld en was al meerdere malen aan eiser bericht dat sprake was van in de aangiften ib/pvv onjuist vermelde bedragen aan loonheffingen. Het moet eiser bij het doen van de aangifte ib/pvv 2012 onmiddellijk duidelijk zijn geweest dat de door hem in ingevulde bedragen tot een veel te hoge teruggaaf leidden. Door het nalaten van verificatie van de bedragen heeft eiser de aanmerkelijke kans aanvaard dat een te hoge belastingteruggaaf zou worden verleend, zodat sprake is van voorwaardelijk opzet, zo vervolgt verweerder. Eiser heeft hiertegenover gesteld dat sprake was van een overnamefout bij het doen van aangifte ib/pvv 2012.

14. De rechtbank is van oordeel dat eiser op dit punt voorwaardelijk opzet te verwijten valt. Uit het over en weer gestelde leidt de rechtbank af dat eiser bij het doen van aangifte ib/pvv 2012 - in afwijking van de door [de Schadeverzekeringsmaatschappij] en het [Pensioenfonds] aan eiser aangeleverde gegevens - aanzienlijk te hoge bedragen aan loonheffingen heeft ingevuld. Verweerder heeft onweersproken gesteld dat op het moment van het indienen door eiser van de aangifte ib/pvv 2012, de aangiften ib/pvv 2009 en 2010 reeds geruime tijd waren afgehandeld, waarbij meerdere malen aan eiser is bericht dat sprake was van onjuiste, te hoge bedragen die als te verrekenen loonheffing in de aangiften waren opgevoerd. De rechtbank acht gelet op deze gang van zaken aannemelijk dat het eiser bij het doen van aangifte voor 2012 moet hebben gezien dat deze aangifte eveneens leidde tot een fors te hoge te verwachten teruggaaf. Door het niettemin ongewijzigd indienen van deze aangifte heeft eiser de aanmerkelijke kans aanvaard dat een te hoge belastingteruggaaf zou worden verleend. Eiser heeft aldus voorwaardelijk opzettelijk onjuist aangifte gedaan. De stelling van eiser dat sprake is van een overnamefout, acht de rechtbank, mede gelet op de gang van zaken in de voorafgaande jaren, niet geloofwaardig. Bovendien is voor twee verschillende instanties een te hoog bedrag aan loonheffingen ingevuld en gelet op de bedragen, en zonder nadere toelichting, die ontbreekt, valt ook niet in te zien waaruit de overnamefout zou bestaan.

De rechtbank acht, anders dan verweerder, een boete van € 750 passend en geboden, gelet op de aard van het vergrijp en de omstandigheden van dit geval.

15. Gelet op het hiervoor onder 12 en 14 overwogene is het beroep gegrond en dient de boete te worden verminderd tot een bedrag van € 750. Voor het overige slaagt het beroep niet.

Proceskosten

16. Voor een proceskostenveroordeling bestaat geen aanleiding, nu gesteld noch gebleken is dat sprake is van proceskosten."

5 Beoordeling van het geschil

- 5.1. Het Hof ziet geen reden te twijfelen aan de juistheid van hetgeen de inspecteur heeft aangevoerd zoals dat zakelijk is weergegeven onder 2.3.
- 5.2. Anders dan de rechtbank is het Hof van oordeel dat belanghebbende met betrekking tot het ten onrechte in aftrek brengen van lijfrentepremie opzet heeft gehad op het doen van een onjuiste (te lage) aangifte. Het Hof acht het in het licht van hetgeen de inspecteur heeft aangevoerd ten aanzien van de gang van zaken met betrekking tot de aangiften over de voorafgegane jaren 2006 tot en met 2011 ongeloofwaardig dat belanghebbende bij het doen van de aangifte 2012 een overnamefout heeft gemaakt of dat er anderszins sprake zou zijn van een vergissing. Het betreft een zich over een reeks van jaren repeterend patroon waarbij een aftrekpost wordt opgevoerd waarvoor – hoewel daarom herhaaldelijk is verzocht – geen enkel bewijs is overgelegd, terwijl het voor de hand zou hebben gelegen dat belanghebbende enige vorm van bewijs zou hebben getoond. Dit rechtvaardigt het beeld dat er voor die aftrekpost geen basis is; dat belanghebbende geen overeenkomst van lijfrente is aangegaan die een zodanige aftrekpost zou kunnen rechtvaardigen. Het Hof acht aannemelijk dat belanghebbende lijfrentepremie in zijn aangifte over 2012 willens en wetens heeft opgevoerd terwijl hij zich ervan bewust was dat daarvoor geen enkele grond bestond.
- 5.3. Met betrekking tot de vraag of de inspecteur belanghebbende terecht opzet verwijt met betrekking tot de ten onrechte tot een te hoog bedrag opgevoerde loonheffingen acht het Hof juist hetgeen de rechtbank dienaangaande heeft overwogen onder punt 14, eerste tot en met achtste volzin, van haar uitspraak. Het Hof neemt overweging 14 van de rechtbank in zoverre over en maakt die overweging met uitzondering van de laatste volzin tot de zijne.
- 5.4. Het Hof acht de door de inspecteur opgelegde vergrijpboete van € 8.840 niet te hoog. Gelet op het telkens opnieuw opzettelijk onjuist doen van aangifte door het ten onrechte opvoeren van een aftrekpost (vanaf 2006) en van te hoge ingehouden bedragen aan loonheffing (vanaf 2009) acht het Hof een boete van € 8.840 passend en geboden. Omstandigheden die aanleiding zouden kunnen geven de boete te matigen zijn niet aannemelijk geworden.

Slotsom

De slotsom is dat het hoger beroep van de inspecteur gegrond is. De uitspraak van de rechtbank dient te worden vernietigd. Het beroep van belanghebbende dient alsnog ongegrond te worden verklaard.

6 Kosten

Het Hof acht geen termen aanwezig voor een kostenveroordeling op de voet van artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht in verbinding met artikel 8:108 van die wet.

7 Beslissing

Het Hof:

- vernietigt de uitspraak van de rechtbank;
- verklaart het beroep ongegrond.

De uitspraak is gedaan door mrs. F.J.P.M. Haas, voorzitter, M.J. Leijdekker en W.E.M. van Nispen tot Sevenaer, leden van de belastingkamer, in tegenwoordigheid van mr. M.H. Hogendoorn als griffier. De beslissing is op 6 juli 2017 in het openbaar uitgesproken.

Tegen deze uitspraak kan binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie worden ingesteld bij de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer), Postbus 20303, 2500 EH Den Haag. 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.