

Sprake van een nieuw feit; verweerder was niet gehouden uit eigen beweging onderzoek te doen naar de aangifte

LJN: BH7008, Rechtbank 's-Gravenhage , AWB 06/5424 IB/PVV

Datum uitspraak:
21-01-2009

Datum publicatie:
30-03-2009

Rechtsgebied:
Belasting

Soort procedure:
Eerste aanleg - meervoudig

Inhoudsindicatie:

Navorderingsaanslag inkomstenbelasting, inbreng winstbewijzen, winst uit aanmerkelijk belang, nieuw feit. Er is sprake van een nieuw feit; verweerder was niet gehouden uit eigen beweging onderzoek te doen naar de aangifte. Inbreng winstbewijzen leidt tot winst uit aanmerkelijk belang. Eiser heeft de berekening van verweerder van de winst uit aanmerkelijk belang niet tijdig en onvoldoende betwist. Het voorwaardelijke bewijsaanbod van eiser daartoe ter zitting is in strijd met de goede procesorde.
Beroep gegrond.

Uitspraak

RECHTBANK 'S-GRAVENHAGE
Sector bestuursrecht, meervoudige belastingkamer
Procedurennummer: AWB 06/5424 IB/PVV

Uitspraakdatum: 21 januari 2009

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

[X], wonende te [Z], eiser,

en

de inspecteur van de Belastingdienst [te P], verweerder.

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1. Verweerder heeft op 12 december 2003 aan eiser voor het jaar 1997 een navorderingsaanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: de navorderingsaanslag) met aanslagnummer [nummer] opgelegd, berekend naar een belastbaar inkomen van f 18.478.361.

1.2. Bij brief van 12 januari 2004, door verweerder ontvangen op 13 januari 2004, heeft eiser bezwaar gemaakt tegen deze navorderingsaanslag.

1.3. Verweerder heeft niet tijdig uitspraak gedaan op het bezwaar.

1.4. Eiser heeft bij schrijven van 23 mei 2006, ontvangen bij de rechtbank op 24 mei 2006, op de voet van artikel 6:12, tweede lid, Awb, in samenhang met artikel 6:2, aanhef en onderdeel b, Awb beroep ingesteld tegen het niet tijdig doen van uitspraak op zijn bezwaar.

1.5. Verweerder heeft (een gedeelte van) de op de zaak betrekking hebbende stukken overgelegd bij brief van 13 juli 2006.

1.6. Verweerder heeft op 31 augustus 2006 alsnog uitspraak gedaan op het bezwaar. Daaraan voorafgaand heeft op 3 augustus 2006 een hoorgesprek plaatsgevonden.

1.7. Met dagtekening 28 september 2006 heeft verweerder een verweerschrift ingediend.

1.8. Eiser heeft vóór de zitting nader stukken ingediend, door de rechtbank ontvangen op 14 april 2008. Deze zijn in afschrift verstrekt aan verweerder. Verweerder heeft zijn pleitnota met zes producties op 18 april 2008 aan de rechtbank gezonden. Deze stukken zijn in afschrift verstrekt aan eiser.

1.9. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 22 april 2008 te 's-Gravenhage. Namens eiser is verschenen mr. [gemachtigde]. Namens verweerder zijn verschenen drs. [A], mr. [B] en mr. [C].

Eiser heeft ter zitting een pleitnota voorgedragen en exemplaren daarvan overgelegd aan de rechtbank en aan verweerder. Met instemming van partijen wordt de onder 1.8 bedoelde pleitnota van verweerder geacht ter zitting te zijn voorgedragen. Van het (verder) ter zitting verhandelde is een proces-verbaal opgemaakt, dat met deze uitspraak wordt meegezonden.

2. Feiten

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

2.1. Eiser is geboren in 1946 en was in het onderhavige jaar gehuwd.

2.2. Eiser heeft zijn door [D] Belastingadviseurs te [plaats] opgemaakte aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 1997/vermogensbelasting 1998 (hierna: de aangifte 1997/98) ingediend op 8 juni 1999. Het belastbare inkomen is berekend op f 59.881 negatief.

2.3. Op 1 juli 1999 is een aanvulling op de aangifte 1997/98 ingediend. Eiser heeft zijn belastbare inkomen daarin nader berekend op f 110.833 negatief.

2.4. De aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 1997 (hierna: de primitieve aanslag) is op 31 augustus 2001 opgelegd conform de ingediende aangifte 1997/98 zonder rekening te houden met de aanvulling op die aangifte.

2.5. Op 23 augustus 2001 heeft eiser bezwaar gemaakt tegen de aanslag, althans de daarbij gegeven verliesbeschikking, omdat verweerder geen rekening heeft gehouden met de aanvulling op de aangifte 1997/98.

2.6. Op 2 december 2003 heeft verweerder per brief aan de toenmalige gemachtigde van eiser aangekondigd dat de navorderingsaanslag zal worden opgelegd, omdat eiser met de inbreng van de winstbewijzen in de Coöperatie, een voordeel zou hebben behaald ten bedrage van f 18.538.242, dat dient te worden aangemerkt als winst uit aanmerkelijk belang. In deze brief is een berekening van het voordeel opgenomen. De navorderingsaanslag is opgelegd met dagtekening 12 december 2003.

2.7. Bij brief van 12 januari 2004, door verweerder ontvangen op 13 januari 2004, heeft eiser bezwaar gemaakt tegen deze navorderingsaanslag.

2.8. Verweerder heeft niet tijdig uitspraak gedaan op het bezwaar. Op 31 augustus 2006 heeft hij alsnog uitspraak gedaan op het bezwaar, waarbij de navorderingsaanslag is gehandhaafd.

2.9. Met dagtekening 25 april 2008 heeft verweerder de navorderingsaanslag ambtshalve verminderd. Hij heeft daarbij alsnog rekening gehouden met de aanvullende aangifte en een bijzonder tarief.

2.10. Eiser bezat tot 31 december 1996 alle aandelen in [E] Holding B.V. (hierna: Holding BV). Het geplaatste aandelenkapitaal van Holding BV bedroeg op dat moment f 40.455, verdeeld in 465 gewone aandelen van f 87 nominaal.

2.11. Op 31 december 1996 zijn de statuten van Holding BV gewijzigd. De gewone aandelen werden daarbij geconverteerd in één gewoon aandeel van f 1 en 40.454 niet-cumulatief preferente aandelen van f 1 nominaal. Daarnaast werden 40.454 winstbewijzen op naam (hierna: de winstbewijzen) uitgegeven. Elk winstbewijs geeft het recht om op gelijke voet met een volgestort aandeel te delen in de winst en in het liquidatiesaldo van Holding BV. Bij liquidatie wordt geen nominaal gestort bedrag uitgekeerd op een winstbewijs. De preferente aandelen geven jaarlijks recht op 6% van het nominaal op deze aandelen gestorte bedrag. Alle hier vermelde aandelen en de winstbewijzen worden vervolgens gehouden door eiser.

2.12. Op 31 december 1996 is de Stichting [E] (hierna: de Stichting) opgericht. De Stichting is gevestigd op hetzelfde adres als Holding BV. De oprichters van de Stichting zijn [F], werkzaam bij [bank], die voorzitter wordt, en [G], vennootschapsdirecteur, die secretaris/penningmeester wordt.

2.13. Op 31 december 1996 heeft eiser het door hem gehouden gewone aandeel en alle niet-cumulatief preferente aandelen Holding BV verkocht aan de Stichting voor een bedrag van f 40.463, zijnde f 40.454 voor de niet-cumulatief preferente aandelen en f 9 voor het gewone aandeel. Eiser behield voorsnog de winstbewijzen.

2.14. Op 30 december 1997 is de Coöperatie [E] U.A. (hierna: de Coöperatie) opgericht door eiser, zijn echtgenote, hun drie kinderen en de Stichting. De lidmaatschapsrechten werden verdeeld onder de oprichters. De natuurlijke personen worden gewoon lid en de Stichting werd bijzonder lid. De Coöperatie wordt bestuurd door eiser.

2.15. Op 30 december 1997 heeft eiser al zijn de winstbewijzen in de Coöperatie ingebracht.

2.16. Eveneens op 30 december 1997 heeft de Stichting het gewone aandeel en alle niet-cumulatief preferente aandelen Holding BV in de Coöperatie ingebracht.

2.17. Uit de overgelegde stukken blijkt niet welke stortingen eisers echtgenote en de kinderen van eiser in de Coöperatie hebben gedaan. In het ledenregister van de Coöperatie is bij de regel "Initiële storting" bij geen van de ingeschreven leden een bedrag vermeld. Ook in de inbrengakten ter zake van de onder 2.15 en 2.16 bedoelde inbrengen is door de daarbij betrokken partijen geen waarde vermeld van de ingebrachte winstbewijzen en aandelen.

2.18. In bijlagen bij de aangifte 1997/98 heeft eiser onder meer opgenomen:

*(...)		
<u>Inkomsten uit effecten</u>		
Binnenlandse dividenden		
- [H]		
[I] mij	4.580	
Belastbaar bedrag wegens deel-		
neming buitenl beleggingsmij	<u>65.508</u>	70.088
Aftrekbare kosten	323	
Rente ivm inkomsten uit effecten	<u>265.000</u>	<u>265.323</u>
		<u>-195.235</u>
		-195.235
Aftrekbare kosten		0
<u>Renten</u>		
Giro-en bankrekeningen		
- ABN-AMRO (...)		11
Tegoeden in buitenland		
- CLN Bank, Frankrijk	161	
- NSM Bank (...)	<u>11</u>	
		172
Spaartegoeden en vorderingen		
- Postbank leeuwrekening	473	
- Postbank kapitaalrekening	106	
- Rabobank (...)	2.325	
- Rabobank US-dollar rekening (...)	24	
- [H] (...)	2.217	
- [E] Beheer BV r/c	231.231	
- Rekening echtgenote	<u>1.354</u>	
		237.730
Inkomsten uit obligaties		<u>1.066</u>
		<u>238.979</u>
		<u>238.979</u>
Totaal inkomsten		47.968
(...)		

VERMOGEN PER 1 JANUARI 1998

(...)

Aanmerkelijk belang aandelen

- Aandelen [J]

Waarde fl. 17.008.152

Kostprijs ivm

step-up fl. 17.008.152 17.008.152

- [K] Holding BV

Waarde fl. 19.634.993

Kostprijs incl.

kapitaalstort fl. 5.000.000 19.634.994

- [E] Beheer BV

15.000

36.658.146

Effecten

- [I] mij

Aantal

160

Koers

1.113,00 178.080

- NSM rekening [buitenland]

117.533

295.613

Hypothecaire en alle andere vorderingen

- [E] Beheer BV r/c

12.699.455

- Lening vriend

Nominaal fl. 66.640

5.000

- Lening dochter (woning)

221.373

- Zuster (successierecht)

28.817

- Lening [L]

10.000

- [E] Leasing

100.000

- Stichting [E]

40.463

- Coöperatie [E] UA

(Inbreng 40.454 winstbewijzen,

initiële storting op de

algemene reserve)

13.163.327

26.268.435

Tegoeden bij girodiensten, banken enz.

- Giro (...)

3.665

- ABN Amro (...)

1.420

- Rabo US-dollar rekening (...)

11

5.096

- NSM (...)

22.981

- Postbank leeuwrekening

12.788

- Postbank kapitaalrekening

183.701

- Rabobank (...)

56.778

- [H] (...)

89.404

- CLN Bank, Frankrijk

18.382

384.034

389.130

Totaal bezittingen

71.319.507

(...)

Specificatie effectenbezit

Overige effecten	Aantal	Koers	
- [I] mij 160	1.113,00	178.080	
- NSM rekening [buitenland]		<u>17.533</u>	
			295.613
Aanmerkelijk belang aandelen			
- Aandelen [J]			
Waarde fl. 17.008.152			
Kostprijs ivm			
step-up fl. 17.008.152			17.008.152
- [K] Holding BV			
Waarde fl. 19.634.993			
Kostprijs incl.			
Kapitaalstort. fl. 5.000.000			19.634.994
- [E] Beheer BV			<u>15.000</u>
			<u>36.658.146</u>
			36.953.759

2.19. In de bijlagen 3B en 3C van zijn aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 1996/vermogensbelasting 1997 (hierna: de aangifte 1996/97) heeft eiser onder meer opgenomen:

*Specificatie effectenbezit

Overige Effecten	Aantal	Koers
- [I] mij		121.160
- Obligaties, 8,25% Rabo Hyp.bnk (1990/1997)		13.022
- Obligaties, 2,5% Zuid-Holland (1957-57/97)		124
- [E]. Holding BV (winstbewijzen, 40.454 st.)		<u>322.691</u>
		456.997
<u>Aanmerkelijk belang aandelen</u>		
- Totaal		40.634.993
- Aandelen [M] BV		
Waarde	fl. 11.000.000	
Kostprijs ivm step-up	fl. 11.000.000	
- Aandelen [J]		
Waarde	fl. 10.000.000	
Kostprijs ivm step-up	fl. 10.000.000	
- Van den [K] BV		
Waarde	fl. 19.634.993	
Kostprijs incl. kapitaalstort	fl. 5.000.000	
		<u>40.634.993</u>
		41.091.990

(...)

Winst uit aanmerkelijk belang

Bedrag

- Overdracht 1 aandeel [E] Holding Bv aan [E],		
Nominale waarde	fl 1,=	
Waarde	fl 9,=	
-	-----	
AB Winst		8

(...)

VERMOGEN PER 1 JANUARI 1997

(...)

<u>Effecten</u>	Aantal	Koers	
- [I] Mij		121.160	
- Obligaties, 8,25% Rabo Hyp.bnk (1990/1997)		13.022	
- Obligaties, 2,5% Zuid-Holland (1957-57/97)		124	
- [E] Holding BV (winstbewijzen, 40.454 st.)		<u>322.691</u>	456.997
 <u>Hypothecaire en alle andere vorderingen</u>			
- [E] Holding B.V r/c		489.395	
- Lening vriend Nominaal fl. 66.640		5.000	
- Lening dochter (woning)		221.373	
- Zuster (successierecht)		28.817	
- Lening [L]		10.000	
- [K] Hld BV (rekening courant)		815.203	
- [E] Leasing		100.000	
- Stichting [E]		<u>40.463</u>	
			1.710.251

3. Geschil

3.1. In geschil is de vraag of verweerder bij het opleggen van de navorderingsaanslag beschikte over een feit als bedoeld in artikel 16, eerste lid, Awr. Indien deze vraag bevestigend wordt beantwoord, dan is vraag of ter zake van de inbreng van de winstbewijzen in de Coöperatie sprake is van winst uit aanmerkelijk belang.

3.2. Eiser beantwoordt de eerste vraag ontkennend. Als de eerste vraag bevestigend wordt beantwoord, dan refereert eiser, blijkens het op 14 april 2008 door de rechtbank ontvangen stuk, zich aan het oordeel van de rechtbank wat betreft de vraag of de vervreemding van winstbewijzen leidt tot winst uit aanmerkelijk belang. Voor het geval dat er sprake is van winst uit aanmerkelijk belang stelt eiser dat deze niet hoger kan zijn dan f 7.531.330.

3.3. Verweerder beantwoordt de beide vragen bevestigend en hij stelt dat de winst uit aanmerkelijk belang f 18.538.242 bedraagt. Ingeval de eerste vraag ontkennend wordt beantwoord, stelt verweerder zich op het standpunt dat sprake is van kwade trouw als bedoeld in artikel 16, eerste lid, Awr.

3.4. Eiser concludeert tot gegrondverklaring van het beroep, vernietiging van de uitspraak op bezwaar en herroeping van de navorderingsaanslag en meer subsidiair tot vermindering van de navorderingsaanslag tot een rekening houdend met voormelde winst uit aanmerkelijk belang van f 7.531.330. Voorts verzoekt eiser de inspecteur te veroordelen in de integrale kosten van de bezwaar- en beroepsprocedure.

3.5. Verweerder concludeert tot gegrondverklaring van het beroep, vernietiging van de uitspraak op bezwaar en bevestiging van de navorderingsaanslag zoals deze met dagtekening 25 april 2008, ambtshalve is verminderd tot een berekend naar een belastbaar inkomen van f 18.427.408, onder toepassing van een bijzonder tarief.

3.6. Voor de standpunten van partijen verwijst de rechtbank naar de gedingstukken.

4. Beoordeling van het geschil

Nieuw feit

4.1. Op grond van artikel 16, eerste lid, Awr kan indien enig feit grond oplevert voor het vermoeden dat een aanslag ten onrechte achterwege is gelaten of tot een te laag bedrag is vastgesteld, dan wel dat een in de belastingwet voorziene vermindering, ontheffing, teruggaaf of heffingskorting ten onrechte of tot een te hoog bedrag is verleend, de inspecteur de te weinig geheven belasting dan wel de ten onrechte of tot een te hoog bedrag verleende heffingskorting navorderen. Een feit, dat de inspecteur bekend was of redelijkerwijs bekend had kunnen zijn, kan geen grond voor navordering opleveren, behoudens in de gevallen waarin de belastingplichtige ter zake van dit feit te kwader trouw is.

4.2. Eiser stelt primair dat verweerder niet bevoegd was de navorderingsaanslag op te leggen, omdat deze bij het opleggen van de primitieve aanslag bekend was dan wel redelijkerwijs bekend had kunnen zijn met het feit waarop de navorderingsaanslag is gebaseerd.

4.3. Verweerder stelt dat hij bij het opleggen van de primitieve aanslag voor het jaar 1997 slechts beschikte over de in de aangifte opgenomen informatie, dat deze hem niet verplichtten tot een nader onderzoek naar de juistheid van de aangifte 1997/98, met name op het punt van de winst uit aanmerkelijk belang en dat pas door later bekend geworden gegevens, zoals deze onder meer bleken uit oprichtings- en inbrengaktes met betrekking tot de Stichting en de Coöperatie en aangiften voor de vennootschapsbelasting bleek dat ten onrechte geen belasting was geheven over door eiser in 1997 genoten winst uit aanmerkelijk belang.

4.4. Vaststaat dat eiser in de aangifte 1997/98 geen winst uit aanmerkelijk belang heeft aangegeven. Tevens staat vast - zoals eiser ook ter zitting heeft erkend - dat in de aangifte 1997/98 niet is aangegeven dat de winstbewijzen die in de nieuw opgerichte Coöperatie zijn ingebracht, betrekking hadden op Holding BV.

4.5. Naar het oordeel van de rechtbank dient voor de beoordeling van het primaire geschilpunt te worden nagegaan of verweerder bij het vaststellen van de primitieve aanslag, gedagtekend 31 augustus 2001, reeds over een feit beschikte, waaruit hij kon opmaken of had behoren op te maken dat eiser in 1997 winst uit aanmerkelijk belang heeft genoten.

4.6. Eiser stelt, althans zo begrijpt de rechtbank eisers stelling, dat verweerder een onderzoeksplicht heeft en dat verweerder op basis van de aangifte 1997/98 en de aangiften uit voorgaande jaren, een vermoeden zou moeten hebben gekregen omtrent de inbreng van de winstbewijzen. Eiser stelt daartoe tevens, onweersproken, dat verweerder ten tijde van het vaststellen van de primitieve aanslag beschikte over de aangiften vennootschapsbelasting 1996, 1997 en 1998 van Holding BV. Naar eiser stelt blijkt uit deze aangiften vennootschapsbelasting - kort gezegd - het geheel van rechtshandelingen dat heeft geleid tot de belaste handeling.

De rechtbank deelt dit standpunt van eiser omtrent de onderzoeksplicht van verweerder niet. Dit oordeel baseert zij allereerst op vaste jurisprudentie van de Hoge Raad. Zo heeft de Hoge Raad in zijn arrest van 5 november 1986, nr. 24 075, BNB 1987/19, bepaald dat het stelsel der wet meebrengt dat de inspecteur in de regel met vertrouwen op de aangifte mag afgaan. Alleen indien gerechtvaardigde twijfel bestaat aan de juistheid van de op de aangifte vermelde gegevens, dient de inspecteur een nader onderzoek in te stellen. Dit betekent dat verweerder in eerste instantie alleen hoefde uit te gaan van de aangifte 1997/98. De aangifte 1997/98 is opgemaakt door een gerenommeerd belastingadvieskantoor en bevat behalve het aangiftebiljet ook een aantal bijlagen ter toelichting. De aangifte 1997/98 bevat een veelheid van onderwerpen en gegevens die ten opzichte van voorgaande jaren kunnen muteren. Gelet hierop is de rechtbank van oordeel dat verweerder uit de enkele regel "Coöperatie [E] UA (Inbreng 40.454 winstbewijzen, initiële storting op de algemene reserve)" zoals vermeld in de bijlage onder het kopje "Hypothecaire en alle andere vorderingen", tezamen met de overige onder 2.18 vermelde gegevens uit de aangifte 1997/98, geen vermoeden hoefde te ontlenen dat hem noopte tot het verrichten van nader onderzoek, te meer niet nu daaruit niet valt op te maken dat deze winstbewijzen betrekking hadden op Holding BV. Voorts acht de rechtbank hiertoe redengevend dat in de aangifte 1997/98 en de meegezonden bijlagen geen informatie is verstrekt waaruit zou kunnen worden opgemaakt dat de aandelen in Holding BV waren omgezet in 1 gewoon aandeel en daarnaast in 40.454 niet-cumulatief preferente aandelen en 40.454 winstbewijzen. Evenmin was informatie verstrekt waaruit kon worden opgemaakt dat met deze omzetting werd bereikt dat de winstrechten in Holding BV, met uitzondering van jaarlijkse vergoeding van 6% over de niet-cumulatief preferente aandelen, werden getransfereerd van de oorspronkelijke 465 gewone aandelen, naar het nieuw uitgegeven gewone aandeel en de winstbewijzen.

In dit verband acht de rechtbank van belang of verweerder bij de beoordeling van de aangifte 1997/98 over de in 4.3 vermelde gegevens beschikte. Eiser heeft gesteld dat verweerder bij het vaststellen van de primitieve aanslag beschikte over het dossier zoals dat ter hand werd gesteld aan de Coördinatiegriep Constructiebestrijding (hierna: CCB)- hetgeen, naar de rechtbank begrijpt, impliceert dat bedoelde stukken verweerder al wel ter beschikking stonden. Verweerder heeft dit nadrukkelijk weersproken en heeft een brief overgelegd (productie III bij de op 18 april 2008 aan de rechtbank toegezonden pleitnota) waarin staat dat de gegevens hem op 19 mei 2003 zijn toegezonden. De rechtbank acht het aannemelijk dat verweerder

ten tijde van de vaststelling van de aanslag niet over vermelde gegevens beschikte en pas daarna inzicht heeft kunnen en hoefde te krijgen in het geheel van rechtshandelingen dat heeft geleid tot de belaste handeling. De rechtbank is van oordeel dat verweerder de ontvangst van vermelde gegevens een nieuw feit oplevert, als bedoeld in artikel 16, eerste lid, Awr. Het voorgaande houdt evenzeer in dat verweerder niet gehouden was onderzoek te doen naar de aangiften vennootschapsbelasting van Holding BV. In zoverre is het beroep ongegrond.

4.7. Eiser stelt dat verweerder is overgegaan tot navordering door gewijzigd inzicht in het recht. In dit verband verwijst eiser naar een onderzoek van de CCB en uitspraken van Gerechtshof Amsterdam en Gerechtshof 's-Gravenhage die dateren van na het opleggen van de primitieve aanslag. De rechtbank leest hierin dat eiser meent dat verweerder bij het opleggen van deze aanslag wel op de hoogte was van de inbreng van de winstbewijzen en het daarmee behaalde voordeel, maar dat verweerder meende dat dit voordeel onbelast was. Gezien het oordeel onder 4.6. behoeft deze stelling geen behandeling. In zoverre is het beroep ongegrond.

4.8. Eiser heeft nog gewezen op de aantekening 'Wat is er met [E] Holding BV?' die verweerder heeft geplaatst op een brief van 5 oktober 1998 die namens hem is geschreven, waarin de antwoorden staan op een vragenbrief van verweerder inzake de aangifte 1996/97. Hij leidt hieruit af dat de medewerker die die aangifte heeft beoordeeld heeft gezien dat er iets was gebeurd met de aandelen, maar dat er kennelijk onvoldoende reden was om nadere vragen te stellen. Deze aantekening ziet op het jaar 1996. Naar het oordeel van de rechtbank leidt dit niet tot een ander oordeel reeds omdat de vragenbrief geen betrekking heeft op de aangifte voor het onderhavige jaar 1997/1998.

4.9. Aan de vraag of eiser, zoals door verweerder is gesteld, ter zake van het onderhavige feit te kwader trouw is, komt de rechtbank niet toe.

Vervreemding van de winstbewijzen

4.10. Voor de vraag of eiser met de inbreng van de winstbewijzen in Coöperatie, een voordeel heeft behaald dat kan worden aangemerkt als winst uit aanmerkelijk belang, sluit de rechtbank zich aan bij hetgeen de Hoge Raad heeft beslist zijn arresten van 17 december 2004, nr. 39 561, BNB 2006/107, en van 2 juni 2006, nr. 41 392, BNB 2006/337. Gelet op de vaststaande feiten is de rechtbank van oordeel dat eiser een voordeel heeft behaald dat dient te worden aangemerkt als winst uit aanmerkelijk belang. Ook in zoverre is het beroep ongegrond.

Hoogte winst uit aanmerkelijk belang

4.11. Op 2 december 2003 heeft verweerder schriftelijk aangekondigd dat hij de navorderingsaanslag zou opleggen. In die brief heeft hij de gronden voor het opleggen van de navorderingsaanslag vermeld alsmede een berekening van de hoogte van de winst uit aanmerkelijk belang. Deze berekening heeft verweerder mede gebaseerd op de aangifte vennootschapsbelasting voor het jaar 1997 van [E] Beheer B.V. (hierna: Beheer BV), een dochtervennootschap van Holding BV.

4.12. Eiser heeft de door verweerder gemaakte berekening voor het eerst betwist in het nadere stuk dat op 14 april 2008 door de rechtbank is ontvangen; uit de aangifte vennootschapsbelasting 1998 van de Coöperatie blijkt, zo stelt hij, dat de winstbewijzen ten tijde van de inbreng f 7.531.330 waard zijn. In dat verband stelt eiser dat verweerder de winst uit aanmerkelijk belang niet heeft onderbouwd en de aangifte vennootschapsbelasting 1997 van Beheer BV niet heeft overgelegd. Voorts stelt eiser dat verweerder voorbij gaat aan de activa en passiva van Holding BV en dat geen rekening is gehouden met de specifieke rechten die aan de winstbewijzen kleefden. Tevens stelt eiser dat Holding BV "meer had dan alleen de aandelen in Beheer BV".

4.13. Verweerder heeft in een bijlage bij zijn pleitnota de berekening van de hoogte van de winst uit aanmerkelijk belang nader uitgewerkt. Deze nadere berekening is opgemaakt in het najaar van 2003.

4.14. De rechtbank overweegt dat verweerder in de brief van 2 december 2003 een deugdelijke berekening van de winst uit aanmerkelijk belang heeft overgelegd en dat eiser de door verweerder genoemde bedragen uit de aangifte vennootschapsbelasting 1997 van Beheer BV, die ten grondslag liggen aan die berekening, niet betwist. Eiser heeft niet, hoewel daartoe ruimschoots in de gelegenheid, op enig moment een eigen berekening gemaakt. De enkele verwijzing naar de bijlage bij de aangifte vennootschapsbelasting over het jaar 1998 van de Coöperatie is naar het oordeel van de rechtbank niet toereikend. Verder komt het bedrag van f 7.531.330 waar eiser de winst uit aanmerkelijk belang op berekent, niet overeen met het bedrag van de vordering vermeld in de bijlage bij de aangifte 1997/98 (f 13.163.327). Bovendien geeft eiser geen enkele verklaring voor het verschil tussen deze bedragen behalve

de opmerking ter zitting dat het bedrag van f 13.163.327 onjuist is. De rechtbank concludeert daarom dat de winst uit aanmerkelijk belang vastgesteld dient te worden op het door verweerder berekende bedrag van f 18.538.242.

4.15. Eiser heeft ter zitting een voorwaardelijk bewijsaanbod gedaan, inhoudende het overleggen van onder meer de jaarstukken van Holding BV en van de met haar verbonden entiteiten alsmede een waarderingsrapport van een onafhankelijke accountant. De rechtbank overweegt dat eiser pas voor het eerst in zijn nadere stukken van 14 april 2008 de hoogte van de winst uit aanmerkelijk belang betwist, dat hij pas voor het eerst ter zitting met een voorwaardelijk bewijsaanbod is gekomen en dat eiser datgene dat hij al had kunnen of willen doen, namelijk het overleggen van jaarstukken van Holding BV en van de met haar verbonden entiteiten, heeft nagelaten. Gelet hierop gaat de rechtbank voorbij aan het ter zitting gedane bewijsaanbod van eiser, omdat dit indruist tegen een goede procesorde. Het risico dat eiser loopt doordat hij, zoals hij ter zitting heeft verklaard, het niet nodig vond om bewijsstukken met betrekking tot de waarde van de winstbewijzen al voor deze zitting aan te leveren, omdat het geschil naar zijn mening al zou stranden op de vraag of er een nieuw feit is, dient voor zijn rekening te komen.

4.16. Gezien het vorengaande is het beroep van eiser gegrond. De rechtbank merkt nog op dat verweerder bij de verminderingsbeschikking van 25 april 2008 de verschuldigde belasting in het voordeel van eiser te laag heeft berekend.

5. Proceskosten

5.1. Nu op de wezenlijke onderdelen van het beroep het gelijk aan de inspecteur is, ziet de rechtbank geen aanleiding verweerder overeenkomstig het verzoek van eiser te veroordelen tot vergoeding van diens integrale proceskosten.

5.2. De rechtbank vindt in de omstandigheid dat verweerder de navorderingsaanslag na het instellen van het beroep heeft verminderd aanleiding verweerder te veroordelen in de kosten die eiser in verband met de behandeling van het bezwaar en beroep redelijkerwijs heeft moeten maken. Deze kosten zijn op de voet van het Besluit proceskosten bestuursrecht voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand vastgesteld op € 966 (1 punt voor het indienen van het bezwaarschrift, 1 punt voor het verschijnen ter hoorzitting, bij een waarde per punt van € 161, en 1 punt voor het indienen van het beroepschrift, 1 punt voor het verschijnen ter zitting, bij een waarde per punt van € 322 en een wegingsfactor 1).

6. Beslissing

De rechtbank verklaart:

- het beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraak op bezwaar;
- handhaaft de navorderingsaanslag zoals deze is komen te luiden na de vermindering door verweerder bij beschikking van 25 april 2008;
- veroordeelt verweerder in de proceskosten van eiser ten bedrage van € 966, en wijst de Staat der Nederlanden (Ministerie van Financiën) aan als de rechtspersoon die dit bedrag aan eiser moet voldoen;
- gelast dat de Staat der Nederlanden (Ministerie van Financiën) het door eiser betaalde griffierecht van € 38 aan hem vergoedt.

Deze uitspraak is gedaan op 21 januari 2009 en op dezelfde dag in het openbaar uitgesproken door mr. J.P.F. Slijpen, mr. R.C.H.M. Lips en mr. P.M.F. van Loon, in tegenwoordigheid van mr. A.J. Kwestro, griffier.