

Navordering lijfrentepremie gerechtvaardigd bij onvolledige renseignering

LJN: BX6666, Hoge Raad , 11/04270

Datum uitspraak:
22-03-2013

Datum publicatie:
22-03-2013

Rechtsgebied:
Belasting

Soort procedure:
Cassatie

Inhoudsindicatie:

Inkomstenbelasting; art. 16 AWR; navordering. Oordeel van het Hof dat de Inspecteur een ambtelijk verzuim heeft begaan blijft in stand. Art. 8:73 Awb; vergoeding van immateriële schade in geval van overschrijding redelijke termijn bezwaar- en beroepsfase. Verdeling van de schadevergoeding ten laste van het bestuursorgaan en de Staat. De Minister van Veiligheid en Justitie moet worden betrokken bij de beslissing op het verzoek om schadevergoeding wegens overschrijding van de redelijke termijn van berechting.

Uitspraak

22 maart 2013
Nr. 11/04270

Arrest

gewezen op het beroep in cassatie van de Staatssecretaris van Financiën tegen de uitspraak van het Gerechtshof te 's-Gravenhage van 16 augustus 2011, nr. BK-09/00136

(<http://www.fiscaalleven.eu/jur20110816hofDenHaagBK09-00136.pdf>), betreffende een aan X te Z, Frankrijk (hierna: belanghebbende) opgelegde navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen.

1. Het geding in feitelijke instanties

Aan belanghebbende is over het jaar 1997 een navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen opgelegd.

Belanghebbende is tegen het niet tijdig doen van uitspraak op het door hem tegen deze aanslag gemaakte bezwaar in beroep gekomen bij de Rechtbank te 's-Gravenhage.

Nadien heeft de Inspecteur alsnog uitspraak gedaan op het bezwaar, bij welke uitspraak de navorderingsaanslag is gehandhaafd. Na het doen van deze uitspraak is de navorderingsaanslag verminderd bij ambtshalve gegeven beschikking van de Inspecteur.

De Rechtbank (nr. AWB 06/5424 IB/PVV)

(<http://www.fiscaalleven.eu/jur20090121rechtbArnhemAWB06-5424.pdf>) heeft het tegen die uitspraak ingestelde beroep gegrond verklaard, de uitspraak van de Inspecteur vernietigd, en de navorderingsaanslag gehandhaafd zoals die na de ambtshalve verleende vermindering was komen te luiden.

Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld bij het Hof.

Het Hof heeft de uitspraak van de Rechtbank, de uitspraak van de Inspecteur alsmede de navorderingsaanslag vernietigd, en de Staat der Nederlanden veroordeeld in de vergoeding van schade van belanghebbende ten bedrage van € 3000. De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

2. Geding in cassatie

De Staatssecretaris heeft tegen 's Hof's uitspraak beroep in cassatie ingesteld. Het beroepschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

Belanghebbende heeft een verweerschrift ingediend.

De Advocaat-Generaal R.L.H. IJzerman heeft op 17 juli 2012 geconcludeerd tot gegrondverklaring van het beroep in cassatie (<http://www.fiscaalleven.eu/jur20120717conclhrCPG11-04270.pdf>).

3. Beoordeling van de middelen

3.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

3.1.1. Belanghebbende hield tot 31 december 1996 alle aandelen in B Holding B.V. (hierna: Holding BV). Op die datum zijn de statuten van Holding BV gewijzigd, waarbij de gewone aandelen zijn omgezet in één gewoon aandeel en 40.454 niet-cumulatief preferente aandelen. Daarnaast zijn toen door Holding BV 40.454 winstbewijzen uitgegeven aan belanghebbende. Belanghebbende heeft op dezelfde dag het gewone aandeel en alle niet-cumulatief preferente aandelen verkocht aan de Stichting C (hierna: de Stichting). Belanghebbende behield de winstbewijzen.

Op 30 december 1997 is de Coöperatie F U.A. (hierna: de Coöperatie) opgericht door belanghebbende, zijn echtgenote, hun drie kinderen en de Stichting. Op deze datum heeft belanghebbende de winstbewijzen in Holding BV ingebracht in de Coöperatie.

3.1.2. In de bijlage bij zijn aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 1995 en vermogensbelasting 1996 heeft belanghebbende aandelen Holding BV vermeld onder het kopje Aanmerkelijk belangaandelen.

3.1.3. In zijn aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 1996 en vermogensbelasting 1997 heeft belanghebbende een bedrag van *f* 8 aan winst uit aanmerkelijk belang verantwoord ter zake van de overdracht van een aandeel Holding BV. In de opstelling van het vermogen per 1 januari 1997 in een bijlage bij die aangifte wordt geen melding gemaakt van een bezit aan aandelen Holding BV. Wel heeft belanghebbende in die bijlage melding gemaakt van een bezit van 40.454 winstbewijzen Holding BV op 1 januari 1997 met een waarde van *f* 322.691.

3.1.4. In een bijlage bij de aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 1997 en vermogensbelasting 1998 heeft belanghebbende melding gemaakt van de inbreng van 40.454 winstbewijzen in de Coöperatie, als toelichting op een vordering per 1 januari 1998 op de Coöperatie van *f* 13.163.327.

3.1.5. In de laatstbedoelde aangifte heeft belanghebbende geen melding gemaakt van winst uit aanmerkelijk belang ter zake van de inbreng van de winstbewijzen in de Coöperatie.

3.1.6. De Inspecteur heeft de aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen voor het jaar 1997 in overeenstemming met de aangifte opgelegd.

3.1.7. In 2003 heeft de Inspecteur zich op grond van door hem nader verkregen informatie op het standpunt gesteld dat belanghebbende met de inbreng van de winstbewijzen in de Coöperatie een voordeel heeft behaald dat moet worden aangemerkt als winst uit aanmerkelijk belang. Vervolgens heeft hij de onderhavige navorderingsaanslag opgelegd, waarbij die winst in de heffing is betrokken.

3.2.1. Voor het Hof was in geschil of de navorderingsaanslag berust op een feit als bedoeld in artikel 16, lid 1, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

3.2.2. Het Hof heeft die vraag ontkennend beantwoord. Het heeft daartoe geoordeeld dat de Inspecteur een ambtelijk verzuim heeft begaan door zonder nader onderzoek de primitieve aanslag in overeenstemming met de aangifte op te leggen. Daarbij heeft het Hof de hiervoor in 3.1.2 tot en met 3.1.4 vermelde inhoud van de aangiften van belanghebbende voor het onderhavige jaar en voor daaraan voorafgaande jaren in aanmerking genomen. Bij kennisneming daarvan had de Inspecteur naar het oordeel van het Hof moeten onderkennen dat de aandelen Holding BV voor belanghebbende in 1995 tot een aanmerkelijk belang behoorden, dat belanghebbende eind 1996 geen aandelen Holding BV meer had, dat hij in 1997 40.454 winstbewijzen in die vennootschap had, dat belanghebbende in 1997 40.454 winstbewijzen heeft

vervreemd aan de Coöperatie en dat hij eind 1997 geen winstbewijzen in Holding BV meer had. Dit een en ander had voor de Inspecteur aanleiding moeten zijn nader onderzoek in te stellen naar de juistheid van de aangifte, aldus het Hof.

3.2.3. Het Hof heeft op verzoek van belanghebbende de Staat veroordeeld tot een vergoeding van immateriële schade wegens de lange duur van de behandeling van het geschil, ervan uitgaande dat de redelijke termijn van berechting was overschreden met drie jaar. Het Hof is hiertoe overgegaan zonder de Minister van Veiligheid en Justitie in het geding te betrekken.

3.3. Middel 1 richt zich met een rechtsklacht en motiveringsklachten tegen de hiervoor in 3.2.2 weergegeven oordelen van het Hof. Het middel faalt.

's Hofs oordelen geven geen blijk van een onjuiste rechtsopvatting en kunnen, als verweven met waarderingen van feitelijke aard, voor het overige in cassatie niet op juistheid worden getoetst. Deze oordelen zijn ook niet onbegrijpelijk of onvoldoende gemotiveerd.

3.4.1. Middel 2 richt zich tegen het hiervoor in 3.2.3 weergegeven oordeel van het Hof en de wijze waarop dat oordeel tot stand is gekomen. Het middel betoogt dat het bestuursorgaan voor niet meer dan een half jaar van de door het Hof geconstateerde overschrijding van in totaal drie jaar schadeplichtig kan zijn. Hiertoe voert het middel onder meer aan dat het Hof heeft miskend dat belanghebbende de schade had kunnen beperken door eerder beroep in te stellen tegen het uitblijven van een uitspraak op zijn bezwaarschrift en dat het Hof heeft nagelaten te onderzoeken in hoeverre de overschrijding van de redelijke termijn is veroorzaakt door belanghebbende zelf.

3.4.2. De overschrijding van de redelijke termijn die naar het oordeel van het Hof heeft plaatsgevonden, heeft betrekking op het tijdsverloop tussen de ontvangst van het bezwaarschrift door de Inspecteur (13 januari 2004) en de uitspraak van de Rechtbank (21 januari 2009).

3.4.3. In gevallen waarin de bezwaar- en de beroepsfase samen zo lang hebben geduurd dat de redelijke termijn daardoor is overschreden, dient de rechter met het oog op toekenning van een vergoeding voor immateriële schade die door dat tijdsverloop is ontstaan te beoordelen op welke wijze de termijnoverschrijding moet worden toegerekend aan de bezwaar- en aan de beroepsfase. Daardoor wordt immers bepaald in hoeverre de immateriële schade is toe te rekenen aan het bestuursorgaan respectievelijk de rechterlijke macht; de veroordeling tot vergoeding van die schade moet naar evenredigheid daarmee worden uitgesproken ten laste van het bestuursorgaan respectievelijk de Staat (de Minister van Veiligheid en Justitie). Dat heeft ook te gelden in een geval als het onderhavige, waarin het bestuursorgaan (een inspecteur) deel uitmaakt van de rijksbelastingdienst, en de vergoeding daardoor ongeacht de wijze van toerekening betaald moet worden door de Staat (vgl. ABRvS 30 juni 2010, nr. 200909929/1/H2, LJN BM9703).

3.4.4. Bij de hiervoor in 3.4.3 bedoelde toerekening heeft in belastingzaken als regel te gelden dat de bezwaarfase onredelijk lang heeft geduurd voor zover de duur daarvan een half jaar overschrijdt en de beroepsfase voor zover zij meer dan anderhalf jaar in beslag neemt (vgl. CRvB 26 januari 2009, nr. 05/01789, LJN BH1009, AB 2009/241). Deze regel geldt behoudens bijzondere omstandigheden. Daarbij moet met name worden gedacht aan bijzondere omstandigheden als bedoeld in onderdeel 4.5 van het arrest van de Hoge Raad van 22 april 2005, nr. 37984, LJN AO9006, BNB 2005/337.

3.4.5. Het Hof heeft het hiervoor in 3.4.3 overwogene miskend. Middel 2 slaagt in zoverre.

3.5.1. 's Hofs uitspraak kan niet in stand blijven. Verwijzing moet volgen. Middel 2 behoeft voor het overige geen behandeling. Het verwijzingshof zal opnieuw over het verzoek om schadevergoeding moeten oordelen.

3.5.2. Met het oog op het geding na verwijzing verdient opmerking dat, anders dan middel 2 voorstaat, voor een aanspraak op vergoeding van immateriële schade niet van belang is of de belanghebbende al dan niet heeft aangedrongen op een spoedige behandeling van zijn zaak teneinde de overschrijding van de redelijke termijn als bedoeld in artikel 6 EVRM te voorkomen (vgl. HR 16 december 1998, nr. 34148, LJN AA2596, BNB 1999/303). Reeds daarom kan aan belanghebbende in dit verband niet worden tegengeworpen dat hij niet eerder beroep heeft ingesteld tegen het niet tijdig doen van uitspraak op zijn bezwaarschrift (vgl.

ABRvS 29 juni 2005, nr. 200406974/1, LJN AT8446, AB 2006/43, en CRvB 15 december 2010, nr. 10/1033 TW, LJN BP1398, RSV 2011/142).

Aangezien de beroepsfase bij de Rechtbank in dit geval meer dan anderhalf jaar heeft geduurd, verdient voorts opmerking dat het verwijzingshof de Staat der Nederlanden (Minister van Veiligheid en Justitie) in de gelegenheid dient te stellen als partij aan het geding deel te nemen met het oog op een eventuele veroordeling tot vergoeding van immateriële schade wegens dat tijdsverloop te zijnen laste (vgl. HR 10 juni 2011, nr. 09/02639, LJN BO5046, BNB 2011/232, r.o. 3.3.5).

4. Proceskosten

De Hoge Raad acht geen termen aanwezig voor een veroordeling in de proceskosten.

5. Beslissing

De Hoge Raad:

verklaart het beroep in cassatie gegrond, en verwijst het geding naar het Gerechtshof Amsterdam ter verdere behandeling en beslissing van de zaak met inachtneming van dit arrest.

Dit arrest is gewezen door de raadsheer E.N. Punt als voorzitter, en de raadsheren M.W.C. Feteris, C.H.W.M. Sterk, M.A. Fierstra en G. de Groot, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier E. Cichowski, en in het openbaar uitgesproken op 22 maart 2013.