

# ECLI:NL:RBGEL:2021:7076

Instantie	Rechtbank Gelderland
Datum uitspraak	27-12-2021
Datum publicatie	27-01-2022
Zaaknummer	AWB - 20 _ 3763
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	Loonbelasting. Eiser is enig aandeelhouder van een houdstervennootschap. Eiser sluit een loonstamrechtovereenkomst met de houdstervennootschap. De rechtbank beslist dat in 2013 sprake is van onderdekking – en daarmee (gedeeltelijke) afkoop – van het loonstamrecht. Beroep ongegrond.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl Viditax (FutD), 27-1-2022

## Uitspraak

### RECHTBANK GELDERLAND

Zittingsplaats Arnhem

Belastingrecht

zaaknummer: AWB 20/3763

**uitspraak van de meervoudige belastingkamer van**

in de zaak tussen

**[naam eiser] , te [woonplaats] , eiser**

(gemachtigde: [gemachtigde] ),

en

**de inspecteur van de Belastingdienst, kantoor Arnhem, verweerder.**

### Procesverloop

Verweerder heeft aan eiser voor het jaar 2013 een navorderingsaanslag inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen (IB/PVV) opgelegd, berekend naar een verzamelinkomen van € 129.590 (aanslagnummer: [aanslagnummer] ). Daarbij is bij beschikkingen belastingrente van € 17.836 en revisierente van € 21.773 in rekening gebracht.

Eiser heeft bij brief van 20 januari 2020, bij verweerder binnengekomen op 21 januari 2020, bezwaar gemaakt tegen de navorderingsaanslag. Verweerder heeft dat bezwaar bij uitspraak op bezwaar van 18 juni 2020 ongegrond verklaard.

Eiser heeft bij brief van 6 juli 2020, bij de rechtbank binnengekomen op 7 juli 2020, beroep ingesteld tegen de uitspraak op bezwaar.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 27 augustus 2021. Namens eiser is zijn gemachtigde verschenen. Namens verweerder zijn [persoon A] en [persoon B] verschenen.

## **Overwegingen**

### Feiten

#### *Het vermogen van eiser*

1. Eiser houdt alle aandelen in [naam B.V. 1] ([B.V. 1]) en in [naam B.V. 2] ([B.V. 2]). Daarnaast houdt eiser sinds 27 juni 2013 alle aandelen in [naam B.V. 3] ([B.V. 3]). Eiser hield gedurende 2013 via deze drie vennootschappen indirect alle aandelen in vijf dochtervennootschappen. Hierna worden al deze vennootschappen tezamen aangeduid als de concernvennootschappen.
2. [B.V. 1] behaalde tussen 2012 en 2018 een negatief resultaat uit gewone bedrijfsvoering. [B.V. 2] en [B.V. 3] behaalden blijkens de aangifte voor de vennootschapsbelasting (Vpb) in 2013 een negatief resultaat uit gewone bedrijfsvoering. Een deel van de concernvennootschappen heeft in 2013 geen aangifte voor de Vpb gedaan.
3. Eiser heeft in 1994 een stamrechtovereenkomst gesloten met [B.V. 1] volgens het toen geldende artikel 11, eerste lid, sub g, van de Wet op de loonbelasting 1964 (Wet LB). In 2013 bedroeg de stamrechtvoorziening op de balans van [B.V. 1] € 108.868. Eiser had een schuld aan [B.V. 1] die in 2013 € 100.038 bedroeg. Deze schuld is aangegroeid tot € 108.444 in 2018.
4. In 2012 en 2013 genoot eiser een inkomen, bestaande uit een uitkering en loon, van in totaal € 117.905 (2012) en € 42.284 (2013). In de jaren na 2013 genoot eiser geen inkomen vanuit de concernvennootschappen. Daarnaast heeft eiser in 2012 en 2013 een kapitaalverzekering aangehouden van respectievelijk € 369 en € 7.090. De kapitaalverzekering 2013 is in datzelfde jaar uitgekeerd tot een bedrag van € 7.928.
5. In 2017 en 2018 is eiser in overheidsdienst geweest. Daarbij heeft eiser loon ontvangen. Verder heeft eiser in 2018 en 2019 een uitkering ontvangen. Daarnaast bezat eiser tot 2017 een eigen woning. Hiervan bedroeg de hypotheekschuld € 600.000 in 2012 en € 249.492 in 2017. In 2013 bedroegen de hypotheekrente en de overwaarde van de eigenwoning respectievelijk € 28.000 en €

36.000. Verder bedroeg de WOZ-waarde van de eigenwoning € 636.000 in 2013 en € 575.000 in 2017. In 2017 is de woning verkocht voor € 557.500. Sindsdien verblijft eiser in een huurwoning.

#### *Aanslagen IB/PVV 2013 en 2015*

6. Op 26 februari 2015 heeft eiser aangifte IB/PVV 2013 gedaan. Daarbij heeft eiser een verzamelinkomen van € -49.678 aangegeven. Vervolgens heeft verweerder op 16 september 2015 een definitieve aanslag IB/PVV 2013 conform de aangifte opgelegd.

7. Op 28 februari 2017 heeft eiser aangifte IB/PVV 2015 gedaan.

8. Vervolgens heeft een controlemedewerker van de Belastingdienst bij [B.V. 1] een boekenonderzoek verricht naar de aanvaardbaarheid van de volgende aangiftes:

- vennootschapsbelasting over het jaar 2015;
- omzetbelasting over het tijdvak 1 januari 2015 tot en met 31 december 2015.

9. Op 28 februari 2018 is naar aanleiding van het boekenonderzoek een rapport uitgebracht. In het rapport van het boekenonderzoek staat aangaande de stamrechtvoorziening:

#### “3.1.2 Stamrechtvoorziening

Op de balans van de besloten vennootschap wordt ultimo 2015 een stamrechtvoorziening verantwoord ter grootte van € 120.599.

Belastingplichtige is verzocht ter beoordeling van het stamrecht de stamrechtovereenkomst te overleggen. Ondanks herhaaldelijk verzoek heeft belastingplichtige deze echter niet kunnen overleggen.

Volgens opgave van [eiser] is het stamrecht ontstaan omstreeks 1993 hetgeen in de lijn zal kunnen liggen met oprichtingsdatum van belastingplichtige. [Eiser] heeft een ontslagvergoeding ontvangen destijds van een oud werkgever en dit ingebracht als stamrecht in de besloten vennootschap. De voorziening wordt jaarlijks verhoogd met circa 5%.

#### 3.1.3 Gevolgen rekening-courant directie en stamrechtvoorziening

Ultimo 2015 bedraagt het eigen vermogen van belastingplichtige negatief € 184.329. Vastgesteld is dat de vordering op de directeur-grotaandeelhouder ter grootte van € 100.039 is aan te merken als een onzakelijke lening welke niet kan worden terugbetaald door [eiser].

Doordat [eiser] reeds geld uit de besloten vennootschap heeft onttrokken welke niet langer kan worden terugbetaald wordt het standpunt ingenomen dat het opgebouwde stamrecht reeds door [eiser] is genoten. De opgebouwde stamrechtvoorziening is hiermee gedeeltelijk 'afgekocht'.

Voor de vennootschapsbelasting heeft dit tot gevolg dat een gedeelte van de stamrechtvoorziening van € 100.039 wordt verrekend met de rekening-courant directie van € 100.039.”

10. Naar aanleiding van de uitkomsten van het boekenonderzoek heeft verweerder het verzamelinkomen van eiser gecorrigeerd in de definitieve aanslag IB/PVV 2015. Daarbij is rekening gehouden met een belaste vrijval van de stamrechtvoorziening. Eiser heeft hiertegen bezwaar gemaakt. Verweerder heeft dat bezwaar gegrond verklaard, omdat bij nader inzien volgens verweerder het stamrecht niet in 2015, maar al in 2013 is vrijgevallen. Tegelijkertijd met de uitspraak op bezwaar heeft verweerder aangekondigd om voor het jaar 2013 een navorderingsaanslag op te leggen waarbij het vrijgevallen stamrecht is belast. Met dagtekening 21 december 2019 is de navorderingsaanslag IB/PVV 2013 aan eiser opgelegd. Daarbij is het verzamelinkomen vastgesteld op € 129.590. Tevens is belastingrente van € 17.836 en revisierente van € 21.773 in rekening gebracht.

### Geschil en beoordeling

11. In geschil is in de eerste plaats of verweerder bevoegd was een navorderingsaanslag over 2013 op te leggen. Als die vraag bevestigend wordt beantwoord, is in geschil of verweerder zich terecht op het standpunt heeft gesteld dat in 2013 het stamrecht moet worden belast als loon uit vroegere dienstbetrekking.

### Beoordeling

#### *Bevoegd tot navorderen?*

12. Eiser stelt dat verweerder in zijn algemeenheid niet tot navorderen bevoegd was, omdat de handelwijze van verweerder niet toelaatbaar is. Het is immers niet toelaatbaar dat, zoals verweerder heeft gedaan, de stamrechtverplichting in 2015 op de balans blijft staan en dat deze tegelijkertijd in 2013 belast moet vrijvallen.

13. De rechtbank is van oordeel dat deze beroepsgrond niet slaagt. In het boekenonderzoek over het jaar 2015 is geconcludeerd dat het stamrecht is vrijgevallen en dat is aanvankelijk gecorrigeerd in het jaar waarop dat onderzoek betrekking had. Naar aanleiding van het onderzoek in de bezwaarfase heeft verweerder geconstateerd dat de omstandigheden die de belaste vrijval tot gevolg hebben, zich reeds in 2013 – en niet pas in 2015 – hebben voorgedaan. Dat brengt mee dat de grondslag voor de navordering in 2015 is komen te vervallen en dat de grondslag in plaats daarvan is verschoven naar 2013. Dat rechtvaardigt op zich de navordering in 2013 in plaats van in 2015. Het enkele feit dat verweerder aan het bezwaar over 2015 tegemoet is gekomen brengt niet mee dat het loonstamrecht in 2013 niet als (gedeeltelijk) afgekocht kan worden beschouwd. Omdat de vrijval nog niet onherroepelijk vaststaat vanwege de onderhavige procedure, is het ook niet tegenstrijdig dat het stamrecht weer op de balans van 2015 staat.

14. Voorts is de vraag aan de orde of sprake is van een nieuw feit in de zin van artikel 16 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR). Eiser stelt dat verweerder niet kon navorderen over 2013, omdat de vermogenspositie van [B.V. 1], zoals deze bleek uit de aangiftes voor de Vpb, al in 2011 noopte tot nader onderzoek van verweerder. Verweerder heeft toen geen nader onderzoek verricht, terwijl verweerder dat wel had behoren te doen in het kader van de op hem rustende zorgplicht. Ter zitting heeft eiser daarnaast aangevoerd dat de schuld van hem aan [B.V. 1] in ieder geval geen nieuw feit kan opleveren, omdat deze aan verweerder reeds bekend was uit eisers aangifte IB/PVV 2013. Eiser heeft de aangifte over 2013 ingediend met behulp van een computerprogramma “ [programma] “. Uit de [programma] -gegevens die eiser kan inzien, blijkt dat de onderhavige schuld daarin was aangegeven. Eiser heeft ter onderbouwing van deze stelling een schermprint overgelegd, waarop staat dat hij op 31 december 2013 een lening van € 100.038 bij [B.V. 1] had uitstaan. Eiser heeft bij de schermprint een bijlage overgelegd, die volgens eiser bij de schermprint hoort en waaruit kan worden afgeleid dat verweerder ook over die informatie beschikte.

15. In artikel 16, eerste lid, van de AWR is opgenomen dat indien enig feit grond oplevert voor het vermoeden dat een aanslag ten onrechte tot een te laag bedrag is vastgesteld, de inspecteur de te weinig geheven belasting kan 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.

16. De rechtbank is van oordeel dat wel sprake was van een nieuw feit in de zin van artikel 16 van de AWR. Verweerder mag in de regel bij het vaststellen van een aanslag uitgaan van de juistheid van de gegevens die de belastingplichtige bij zijn aangifte heeft verstrekt. De rechtbank is van oordeel dat eisers aangifte IB/PVV 2013 een verzorgde indruk maakt. De aangifte bevatte geen aanknopingspunten voor verweerder om destijds nadere vragen te stellen over onder meer de dekking van het loonstamrecht in 2013. De ter zitting door eiser overgelegde [programma] -gegevens leiden ook niet tot een ander oordeel. Ten eerste heeft verweerder betwist dat hij enige specificatie van de schulden in box 3 heeft ontvangen. Volgens verweerder is dat ook niet mogelijk in het aangifteprogramma van de Belastingdienst en betreft het dus gegevens die uitsluitend voor eigen gebruik van de belastingplichtige beschikbaar zijn of waren. Tegenover deze betwisting heeft eiser niet aannemelijk kunnen maken dat verweerder ten tijde van het opleggen van de aanslag beschikte over de specificatie. Ten tweede volgt uit de overgelegde gegevens niet meer dan dat eiser een schuld aan [B.V. 1] had. Dat enkele gegeven behoeft verweerder nog niet te doen twifelen aan eisers vermogen om die schuld af te lossen en dus aan de vraag of de dekking van het loonstamrecht nog volwaardig was. Daarnaast overweegt de rechtbank dat eisers standpunt dat verweerder de aangiftes voor de Vpb van [B.V. 1] moest raadplegen bij de beoordeling van eisers aangifte voor de IB/PVV geen steun vindt in het recht.<sup>1</sup>De bevindingen in het boekenonderzoek over (onder meer de dekking van) het loonstamrecht in 2013 waren verweerder niet eerder bekend en vormen dus het nieuwe feit op grond waarvan mocht worden nagevorderd over 2013. Van een ambtelijk verzuim is geen sprake.

#### *Is het loonstamrecht terecht belast in 2013?*

17. In artikel 19b, eerste lid, aanhef en onderdeel b, van de Wet LB staat dat, ingeval op enig tijdstip een aanspraak ingevolge een pensioenregeling geheel of gedeeltelijk wordt afgekocht of vervreemd, op het onmiddellijk daaraan voorafgaande tijdstip de aanspraak wordt aangemerkt als loon uit een vroegere dienstbetrekking van de gewezen werknemer. Op grond van het achtste lid van artikel 19b van de Wet LB (oud; wettekst 2013) is voornoemde bepaling van overeenkomstige toepassing met betrekking tot aanspraken op periodieke uitkeringen, bedoeld in artikel 11, eerste lid, onderdeel g, van de Wet LB, te weten loonstamrechten. Van (gehele of gedeeltelijke) afkoop is ook sprake bij onderdekking van het loonstamrecht.<sup>2</sup>

18. Verweerder heeft zich op het standpunt gesteld dat reeds in 2013 het stamrecht is vrijgevallen omdat in dat jaar al duidelijk was dat eiser zijn schuld aan de vennootschap niet zou kunnen aflossen.

19. Het doelvermogen ten behoeve van de uitkering van het stamrecht hoeft niet eerder aanwezig te zijn dan op het moment dat de uitkeringen worden gedaan. Verder wil het enkele feit dat de bedrijfsresultaten in 2013 niet positief waren, niet per se zeggen dat de onderneming op de lange termijn ook geen positieve resultaten zou behalen, aldus eiser. De dochteronderneming had immers contracten gesloten, op grond waarvan op de middellange en lange termijn weer positieve resultaten zouden worden behaald en daarvoor zou eiser een management fee ontvangen. Met de management fee had eiser de lening aan [B.V. 1] kunnen terugbetalen. Er is dan ook geen aanleiding om artikel 19b van de Wet LB 1964 toe te passen. Daarnaast heeft verweerder niet alle inkomsten van eiser in zijn beoordeling betrokken, zodat hij op basis van te weinig gegevens heeft geconcludeerd dat sprake was van afkoop van het stamrecht. Verweerder heeft slechts gekeken naar eisers inkomen en de overwaarde van de eigenwoning. Dat schept echter geen volledig beeld van de financiële middelen die eiser ter beschikking had om de lening aan [B.V. 1] terug te kunnen betalen.

20. De rechtbank stelt voorop dat in [B.V. 1] geen andere holdingactiviteiten plaatsvonden dan uitvoering geven aan de stamrechtverplichting. Daar komt bij dat [B.V. 1] in die jaren structureel verliezen heeft geleden. Ook de overige concernvennootschappen hebben, voor zover bekend, in 2013 verliezen geleden. In 2013 bedroeg de stamrechtvoorziening € 108.868. Het belangrijkste activum van [B.V. 1] was de vordering op eiser van € 100.038, terwijl duidelijk was dat die vordering niet zou kunnen worden verhaald op eiser, gelet op het inkomen van eiser in 2013 en de overwaarde van zijn eigenwoning. Uit niets kan worden afgeleid dat eiser na 2013 voldoende inkomen zou hebben gehad om de schuld aan [B.V. 1] te kunnen aflossen. Ter zitting heeft eiser desgevraagd bevestigd dat hij geen ander inkomen heeft genoten dan reeds bekend is uit de dossierstukken. Gelet hierop was in 2013 reeds sprake van onderdekking – en daarmee (gedeeltelijke) afkoop – van het loonstamrecht.

#### *Conclusie*

21. Het vorenstaande betekent dat het beroep ongegrond dient te worden verklaard.

22. Eiser heeft geen zelfstandige beroepsgronden tegen de in rekening gebrachte revisierente aangevoerd. De rechtbank ziet ook overigens geen aanleiding om te oordelen dat deze niet in stand kan blijven.

23. Het beroep wordt geacht mede betrekking te hebben op de belastingrente. Eiser heeft hiertegen geen zelfstandige beroepsgronden aangevoerd. Het beroep is ook in zoverre ongegrond.

24. De rechtbank ziet geen aanleiding voor een proceskostenveroordeling.

#### **Beslissing**

De rechtbank verklaart het beroep ongegrond.

Deze uitspraak is gedaan door mr. J.M.W. van de Sande, voorzitter, mr. P.C. Quak en mr. A.F. Germs-de Goede, rechters, in tegenwoordigheid van mr. R.C.H. Graves, griffier.

De beslissing is in het openbaar uitgesproken op:

griffier	voorzitter
----------	------------

Afschrift verzonden aan partijen op:

#### **Rechtsmiddel**

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na de verzenddatum hoger beroep instellen bij het gerechtshof Arnhem-Leeuwarden (belastingkamer), Postbus 9030, 6800 EM Arnhem.

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.

---

<sup>1</sup> Hoge Raad 17 februari 2017, ECLI:NL:HR:2017:249.

<sup>2</sup> Vgl. Hoge Raad 13 maart 2009, ECLI:NL:HR:2009:BF0931; Hoge Raad 21 december 2012, ECLI:NL:HR:2012:BY6925; Hoge Raad 14 november 2014, ECLI:NL:HR:2014:3194.

---