

**AANTEKENEN MET HANDTEKENING RETOUR**  
De Rechtbank, Sector Bestuursrecht  
Team belastingrecht  
Postbus 3332  
4800 DH BREDA

Baronielaan 297  
4835 JM Breda  
Telefoon [076] 564 09 48  
Fax [076] 564 09 49  
info@castelijn-advocaat.nl

Datum:  
20 december 2005

Ons kenmerk:  
05-0031GENS

Uw kenmerk:  
--

**Betreft: Gensoft/Inspecteur, beroep LB-PV 16 maart 2000 - 31 december 2001**

Edelachtbaar college,

Namens cliënte, Gensoft B.V., stel ik beroep in tegen de uitspraak van de inspecteur van 17 november 2005 op het bezwaar tegen de naheffingsaanslag loonbelasting/premie volksverzekeringen over 16 maart 2000 tot en met 31 december 2001, gedagtekend 24 november 2004, aanslagnummer 8088.25.215.A01.1500.

Voor de aan het beroep verbonden griffierechten verzoek ik u mij een acceptgiro te zenden.

- ./ Het beroep richt zich tegen bijgevoegde uitspraak op bezwaar (productie 1), de daarbij gehandhaafde naheffingsaanslag loonbelasting/premie volksverzekeringen ad € 210.933, de beschikking heffingsrente ad € 22.744, de vergrijpboete ad € 105.166 en het na de uitspraak nog te betalen bedrag ad € 338.243 (productie 2). Als gronden voor het beroep voert cliënte thans het volgende aan.

#### De feiten

1. De betwiste naheffingsaanslag is door inspecteur Van Sprundel aangekondigd bij brief van 4 oktober 2004. Hij stelt daarin dat cliënte als inhoudingsplichtige niet over alle loonbestanddelen inhouding heeft gedaan. Het betreft aan personeel verstrekte aandelen in 2000 en 2001 enerzijds, en onkostenvergoeding (vermeend bovenmatige reiskostenvergoedingen) in 2000 anderzijds. Deze bestanddelen zouden zijn verstrekt in het kader van de dienstbetrekkingen.
2. Volgens de inspecteur wist cliënte dat de bestanddelen tot het loon gerekend hadden moeten worden. Daarom zou sprake zijn van opzet. Hij baseert dit op de volgende feiten en omstandigheden. De werknemers zijn óf door cliënte aangenomen óf waren oorspronkelijk in dienstbetrekking bij Acon Infoservice B.V. en vervolgens later door cliënte overgenomen. Tijdens de onderhandelingen over de dienstbetrekking zouden afspraken zijn gemaakt dat een deel van het loon niet in geld werd toegekend, maar in de mogelijkheid om aandelen te bemachtigen. De verkoopprijs van de aandelen zou ten tijde van de aankoop reeds vaststaan.

Tevens zouden afspraken zijn gemaakt over een autokostenvergoeding, waarvan een deel volgens de inspecteur bovenmatig zou zijn.

3. De crux van de redenering van de inspecteur zit hem in de rol en betrokkenheid van de heer H.W.C.G. ter Braack. Volgens de inspecteur zou de heer Ter Braack betrokken zijn bij de dagelijkse bedrijfsvoering van cliënte, handelen als gevolmachtigde van cliënte en op de hoogte zijn geweest van de belastbaarheid van voormelde vermeende loonbestanddelen. Deze wetenschap wordt kennelijk door de inspecteur zonder meer toegerekend aan cliënte.

#### Schending van het recht op inzage

4. De inspecteur heeft ter onderbouwing van zijn stellingen een beperkt aantal stukken aan cliënte ter inzage verstrekt, te weten: processen-verbaal van de FIOD-ECD 0/OPV en 3/OPV (zonder bijlagen), AH/005/1 en één zogenoemd PIF-formulier. Volgens cliënte is daardoor artikel 7:4 Awb geschonden. Daarop is de inspecteur bij herhaling aangesproken. Desondanks heeft hij niet voldaan aan de voorschriften van artikel 7:4 Awb. Reeds daarom moet de uitspraak op bezwaar worden vernietigd en terugverwijzing naar de inspecteur volgen.
5. Op grond van artikel 8:42 Awb dient de inspecteur alle op de zaak betrekking hebbende stukken aan uw rechtbank te verstrekken. Daaruit zal blijken dat zojuist genoemde stukken niet alle op de zaak betrekking hebbende stukken betreffen.

#### De rol en betrokkenheid van de heer Ter Braack

6. De belangrijkste en essentiële misvatting van de inspecteur is dat wordt gesteld dat de heer Ter Braack feitelijk cliënte zou besturen. Het bestuur van cliënte wordt gevoerd door Ancasta Trading Limited (hierna: Ancasta), welke vennootschap ook alle aandelen houdt. Het bestuur wordt formeel en feitelijk gevoerd door het bestuur van Ancasta. Ancasta staat ook als zodanig vermeld in het Handelsregister. Binnen het bestuur van Ancasta heeft de heer Ter Braack geen positie of zeggenschap.
7. Het bestuur van cliënte is een relatief eenvoudige opgave; daarbinnen vinden geen of nauwelijks feitelijke activiteiten plaats; uitsluitend het uitlenen van personeel en het voeren van loonadministratie.
8. De beperkte omvang van de activiteiten maakte het heel goed mogelijk om vanuit Gibraltar het bestuur uit te oefenen. Dat de heer Ter Braack mogelijk betrokken is geweest bij sollicitatiegesprekken doet daar niets aan af. Hij had namelijk slechts beperkte vertegenwoordigingsbevoegdheid binnen de kaders die Ancasta bepaalde. De eventuele wetenschap van de heer Ter Braack kan reeds daarom niet worden toegerekend aan cliënte.
9. Door de inspecteur wordt ten onrechte niet onderscheiden dat de heer Ter Braack geen uiteindelijke beslissingsbevoegdheid had binnen Ancasta en dus ook niet binnen cliënte. De inspecteur miskent bovendien dat IT Management Ltd., van welke vennootschap de aandelen aan de werknemers zouden zijn verstrekt, niet met cliënte is gelieerd. Voor de loonheffing is dit onderscheid, althans de niet gelieerdheid, nu juist wel van betekenis. De in geding zijnde aandelenregeling ziet op aandelen in IT Management en zou dus alleen voor de heffing van loonbelasting relevante "fooiën en dergelijke prestaties" kunnen vormen.

10. Het is heel wel mogelijk dat de heer Ter Braack naast zijn beperkte vertegenwoordiging van Ancasta nog andere activiteiten heeft ontplooid en als zodanig ook contact heeft gehad met werknemers van cliënte. Deze contacten en wellicht in het kader daarvan al dan niet gemaakte afspraken kunnen niet worden toegerekend aan cliënte. Zij had daar immers geen weet van.
11. Ter illustratie wijst cliënte u op het zogenoemde PIF-formulier. Daaruit zou volgens de inspecteur de wetenschap van cliënte over de afspraken over de aandelenregeling blijken. Het door de inspecteur ter inzage verstrekte formulier heeft echter niet op cliënte betrekking, maar op Acon Infoservice B.V. Het spreekt voor zich dat dit formulier dus niets zegt over de wetenschap of bedoeling van cliënte, laat staan over loonafspraken die cliënte met haar werknemers zou hebben gemaakt.
12. Volgens cliënte dient de inspecteur te bewijzen dat de vermeende voordelen uit de aandelenregeling zijn toegekend door cliënte, althans dat zij daar wetenschap van had en daarmee rekening heeft gehouden in het kader van de loonafspraken met haar werknemers. Daarvan is volgens cliënte geen sprake geweest. Het bewijs van het tegendeel heeft de inspecteur niet geleverd. Ter toelichting dient het volgende.

#### Aandelenregeling

13. Voor wat betreft de aandelenregeling wordt door de inspecteur beweerd dat de prijs bij verkoop van de aandelen bij verkrijging door de werknemers van cliënte reeds vaststond. Van een gegarandeerde prijs is echter geen sprake geweest. Het is daarnaast volstrekt onaannemelijk dat de verkoopprijs van de aandelen bij verkrijging al vaststond. De waardeontwikkeling van aandelen is afhankelijk van de resultaten die de vennootschap - waarin de aandelen worden gehouden - behaalt. Die resultaten zijn niet met zekerheid te voorzien. Dat de verkoopprijs van de aandelen gemaximeerd is geweest, is niet relevant.
14. Cliënte was van het bestaan van een aandelenregeling niet of slechts summier op de hoogte. Bij gebrek aan wetenschap heeft cliënte vanzelfsprekend de aandelenregeling niet verwerkt in de loonadministratie en de aangiften loonbelasting. Tevens is een misvatting van de inspecteur dat de aandelenregeling behoorde tot de arbeidsvoorwaarden van cliënte. Dat is niet correct. Zij was van (de details van) de aandelenregeling niet op de hoogte en heeft zich met de uitvoering daarvan ook niet bemoeid.
15. Voor de heffing van loonbelasting geldt een objectief loonbegrip. Uitsluitend de bedoeling van de werkgever is relevant en niet de (subjectieve) beoordeling door de werknemers. De eventuele verklaringen van de personeelsleden kunnen dan ook niet bijdragen aan het bewijs dat de aandelenregeling deel uitmaakte van het loon en/of de arbeidsvoorwaarden. Deze verklaringen zijn echter niet door de inspecteur overgelegd, zodat daaraan voorbij moet worden gegaan.

#### Reiskostenvergoeding

16. Terzake van de gestelde bovenmatige reiskostenvergoeding wordt opgemerkt dat nagenoeg alle medewerkers van cliënte hun werkzaamheden niet op het bedrijfsadres verrichtten, maar op of vanaf het bedrijfsadres waar de klant gevestigd is waar zij zijn gedetacheerd.

17. In zijn algemeenheid kan ervan worden uitgegaan dat de detacheringopdrachten langer dan 40 dagen duurden. Tot de arbeidsvoorwaarden van cliënte behoorde dat de medewerkers een vergoeding ontvingen voor hun woon-werkverkeer én voor de kilometers die zij daarnaast uit hoofde van hun dienstbetrekking verreden. Van deze kilometers werd een schatting gemaakt. De arbeidscontracten lieten toe om een correctie op de vergoedingen voor autokosten aan te brengen, indien zou blijken dat de vergoedingen te hoog waren. In de praktijk bleek de schatting van het totaal aantal te verrijden kilometers goed overeen te komen met de daadwerkelijk verreden kilometers. Correcties waren dan ook niet (of zelden) aan de orde.
18. Dat een externe accountant vraagtekens zou hebben gezet bij voormelde werkwijze mag wellicht zo zijn. De daarop betrekking hebbende stukken heeft de inspecteur niet ter inzage verstrekt, zodat ook daaraan voorbij wordt gegaan.
19. Om te voorkomen dat niet overeenkomstig de regelgeving werd gewerkt, hebben Ancasta en dus cliënte besloten om een vergoeding voor de zakelijke kilometers te verstrekken. Cliënte benadrukt dat slechts aan een beperkt aantal van de medewerkers een dergelijke vergoeding is verstrekt, en wel aan die medewerkers die zakelijke kilometers aflegden. De overige medewerkers ontvingen (met terugwerkende kracht) slechts het reiskostenforfait.

#### Loon?

20. Op grond van artikel 10 Wet LB 1964 is loon al hetgeen uit een dienstbetrekking wordt genoten. Zoals uit deze omschrijving blijkt is een verband vereist tussen het behaalde voordeel en de dienstbetrekking. Niet elk verband tussen een dienstbetrekking en bepaalde voordelen is voldoende. In het arrest van de Hoge Raad van 24 juni 1991, BNB 1993/19, genoot een werknemer voordelen. De Hoge Raad oordeelde dat het voor het aanmerken van die voordelen als loon niet voldoende is dat de dienstbetrekking de werknemer tot het behalen daarvan in staat stelde. Vereist is dat het verband met de dienstbetrekking overheersend is.
21. Ten aanzien van de vermeende bovenmatige autokostenvergoedingen stelt de inspecteur dat deze zijn verstrekt door Ancasta. De autokostenvergoedingen zouden dus loon vormen, dat wordt verstrekt door een concernmaatschappij. De voordelen uit de aandelenregeling werden daarentegen verstrekt door IT Management. Vaststaat dat deze vennootschap geen concernmaatschappij is van cliënte. Deze constatering betekent dat voor wat betreft de aandelenregeling de voordelen uitsluitend loon kunnen vormen indien zij kwalificeren als fooien en dergelijke prestaties. Immers, dat cliënte aan IT Management opdracht zou hebben gegeven om loon aan haar werknemers te betalen is niet gesteld, noch gebleken.
22. Over de vermeende bovenmatige autokostenvergoedingen zou cliënte uitsluitend loonbelasting hebben moeten inhouden en betalen indien de vergoedingen kwalificeren als loon afkomstig van een concernmaatschappij. In dat kader formuleerde de Hoge Raad - onder meer in de arresten van 1 november 2000, BNB 2001/82 en van 10 augustus 2001, BNB 2001/354 - het criterium dat:

*“met de situatie, dat loon wordt verstrekt in opdracht en voor rekening van de werkgever, op één lijn moet worden gesteld het geval waarin binnen concern het voordeel met medeweten van de werkgever wordt verstrekt door een andere concernmaatschappij dan die waarbij de werknemer in dienstbetrekking is.”*

23. Uit niets blijkt dat cliënte wist van de verstrekking van vermeend bovenmatige autokostenvergoedingen. Bovendien blijkt nergens uit dat vergoedingen zijn betaald voor niet (zakelijk) gereden kilometers. Of sprake is van bovenmatige vergoeding voor autokosten kan dan ook niet worden vastgesteld.
24. Ten aanzien van de aandelenregeling is de vraag of de voordelen daaruit kwalificeren als fooien en dergelijke prestaties. Vooropgesteld moet worden dat fooien en dergelijke prestaties de meest verstrekkende uitleg vormen van het loonbegrip. Artikel 12 Wet LB 1964 bepaalt:

*“Bij ministeriële regeling kunnen regels worden gesteld met betrekking tot het bedrag aan fooien en dergelijke prestaties van derden, dat in bepaalde gevallen of groepen van gevallen geacht wordt te zijn genoten. Daarbij kan worden bepaald, dat een bedrag aan fooien en dergelijke prestaties van derden niet tot het loon behoort.”*

De genoemde ministeriële regeling is het zogenaamde Fooienbesluit.

Uit de wettekst blijkt al dat over fooien en dergelijke prestaties loonbelasting wordt geheven op grond van een fictie (“geacht wordt te zijn genoten”). Het is dan ook logisch dat artikel 1 van het Fooienbesluit de verplichting om loonbelasting in te houden beperkt tot die gevallen waarin:

- de werkgever op de hoogte is van de voordelen die derden aan zijn werknemers verstrekken, én
  - tot het bedrag waarmee de werkgever vervolgens bij het bepalen van het door hem te betalen reguliere loon met die voordelen van derden rekening houdt.
25. Indien wetenschap bij de werkgever ontbreekt, of indien de werkgever het eigenlijke loon niet afstemt op de aanvulling door derden, behoeft de werkgever geen loonbelasting in te houden. In casu moet dus de vraag worden beantwoord: wist cliënte dat derden voordelen aan haar medewerkers verstrekten, en zo ja, in hoeverre hield zij daarmee rekening bij het bepalen van het reguliere loon. Beide vragen moeten volgens cliënte ontkennend worden beantwoord, zodat reeds daarom niet gezegd kan worden dat de voordelen uit de aandelenregeling onder het loonbegrip vallen. Aldus heeft cliënte in verband daarmee terecht geen inhouding ten laste van haar werknemers gepleegd en die belasting niet afgedragen.
26. Op grond van het vorenstaande concludeert cliënte dat geen sprake is van bestanddelen die verloond hadden moeten worden. De in geding zijnde voordelen uit aandelenregeling en vermeende bovenmatige reiskostenvergoedingen behoren dan ook niet tot het loon, waarover cliënte loonbelasting had moeten inhouden en afdragen. De bestreden uitspraak op bezwaar en de betwiste naheffingsaanslag moeten daarom worden vernietigd, althans worden verminderd tot nihil.

#### Heffingsrente

27. Nu de betwiste naheffingsaanslag moet komen te vervallen, dient de beschikking heffingsrente dienovereenkomstig te worden vernietigd c.q. te worden verminderd.

**Geen opzet, geen boete**

28. De inspecteur miskent dat een onderscheid moet worden gemaakt tussen de heer Ter Braack en cliënte. Hij rekent de eventuele wetenschap of opzet van de heer Ter Braack volstrekt ten onrechte toe aan cliënte. Dat de heer Ter Braack strafrechtelijk zou zijn veroordeeld voor het opzettelijk doen van onjuiste en/of onvolledige aangiften loonbelasting houdt immers niet in dat cliënte dienaangaande ock enig verwijt kan worden gemaakt.
29. Indien en voor zover überhaupt al sprake zou zijn van enige onjuistheid en/of onvolledigheid in de in geding zijnde loonbelastingaangiften, quo non!, dan meent cliënte dat haar te dier zake geen verwijt valt te maken. Recent heeft de Hoge Raad nog beslist dat met de toerekening van kennis en wetenschap van de gemachtigde aan de belastingplichtige behoedzaam moet worden omgegaan. Daar mag niet te snel tot worden geconcludeerd. In casu is cliënte van oordeel dat haar geen opzet valt te verwijten én dat de eventuele kennis en wetenschap van de heer Ter Braack niet aan haar mag én kan worden toegerekend. Cliënte behoefde namelijk niet te twijfelen aan zijn behoorlijke taakvervulling, welke overigens zoals gezegd beperkt was.
30. Cliënte bestrijdt dan ook uitdrukkelijk dat haar opzet valt te verwijten. Het bewijs daarvoor heeft de inspecteur geenszins geleverd. Zoals hiervoor opgemerkt, kan hij daartoe niet volstaan met een verwijzing naar de heer Ter Braack. De vergrijpboete is daarom ten onrechte opgelegd. De uitspraak op bezwaar en de betwiste naheffingsaanslag moeten in ieder geval in zoverre worden vernietigd.

**Conclusie**

Dat het uw rechtbank moge behagen primair de uitspraak op bezwaar te vernietigen en de zaak voor nieuwe beoordeling terug te verwijzen naar de inspecteur; subsidiair de uitspraak op bezwaar, alsmede de daarbij gehandhaafde naheffingsaanslag loonbelasting/premie volksverzekeringen, de vergrijpboete en de beschikking heffingsrente te vernietigen; meer subsidiair de uitspraak op bezwaar te vernietigen en de betwiste naheffingsaanslag, boete en beschikking heffingsrente te verminderen tot nihil; één en ander met de bepaling dat de proceskosten verbonden aan onderhavige procedure, alsmede de schade, waaronder de kosten van de bezwaarfase, op de voet van de artikelen 8:73 e.v. Awb aan cliënte worden vergoed en dat het door of namens haar betaalde griffierecht wordt geretourneerd.

Met ~~verschuldigde~~ hoogachting,

M.J.A. Castelijjn  
Advocaat