

uitspraak

RECHTBANK BREDA

Sector bestuursrecht, meervoudige belastingkamer

Procedurenummers: AWB 07/330 en 07/331

Uitspraakdatum: 27 mei 2011

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

H.W.C.G. ter Braack, wonende te Santa Barbara De Nexe (Portugal),
eiser,

en

de inspecteur van de Belastingdienst/Zuidwest, kantoor Breda,
verweerder.

Eiser wordt hierna belanghebbende genoemd en verweerder inspecteur.

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1. De inspecteur heeft, met dagtekening 31 december 2004, aan belanghebbende voor het jaar 2001 met nummer 0669.15.235.H.16 een aanslag in de inkomstenbelasting en de premie volksverzekeringen (hierna: IB) opgelegd, berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 466.047. Bij gelijktijdig genomen beschikkingen heeft de inspecteur belanghebbende een vergrijpboete opgelegd van € 233.245 alsmede heffingsrente in rekening gebracht ten bedrage van € 22.165.

1.2. Voorts heeft de inspecteur aan belanghebbende, eveneens met dagtekening 31 december 2004, voor het jaar 2001 met nummer 0669.15.235.W.16 een aanslag in de premie arbeidsongeschiktheidsverzekering zelfstandigen (hierna: WAZ) opgelegd, berekend naar een premie inkomen van € 38.118, alsmede bij gelijktijdig genomen beschikking heffingsrente in rekening gebracht ten bedrage van € 208.

1.3. De inspecteur heeft bij uitspraken op bezwaar van 12 december 2006 de bezwaren ongegrond verklaard.

1.4. Belanghebbende heeft, bij brief van 18 januari 2007, ontvangen bij de rechtbank op 22 januari 2007, beroep ingesteld.

1.5. De inspecteur heeft verweerschriften ingediend.

1.6. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 27 maart 2008 te Breda. Daarbij zijn de zaken die bij de rechtbank zijn geregistreerd onder de nummers 07/325 tot en met 07/331 gezamenlijk behandeld. Ter zitting zijn verschenen en gehoord, de gemachtigde van belanghebbende, mr. M.J.A. Castelij, verbonden aan Castelij Litigation te Breda, alsmede, namens de inspecteur, mr. J.R.A. Stoop, mr. S. van den Berg, G.H.J.M. Theloosen, H. van

Keulen en mr. B. van Herwijnen. Ter zitting heeft belanghebbende een afschrift van een brief overgelegd aan de rechtbank en aan de wederpartij. Van het ter zitting verhandelde is een proces-verbaal opgemaakt, waarvan een afschrift aan partijen is verstrekt.

1.7. Nadat het onderzoek ter zitting is geschorst hebben partijen nadere stukken ingediend. Deze stukken zijn telkens in afschrift verstrekt aan de wederpartij.

1.8. Een volgend onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 21 oktober 2008 te Breda. Daarbij zijn de zaken die bij de rechtbank zijn geregistreerd onder de nummers 06/5798, 06/5799, 06/5801, 06/5802, 07/208, 07/210 tot en met 07/213, 07/325 tot en met 07/331 en 07/813 gezamenlijk behandeld. Ter zitting zijn verschenen en gehoord, de gemachtigde van belanghebbende, mr. M.J.A. Castelijm, verbonden aan Castelijm Litigation te Breda, alsmede, namens de inspecteur, mr. J.R.A. Stoop, mr. S. van den Berg, G.H.J.M. Theloosen en H. van Keulen. Van het ter zitting verhandelde is een proces-verbaal opgemaakt, waarvan een afschrift aan partijen is verstrekt.

2. Feiten

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

Algemeen

2.1. Belanghebbende heeft de Nederlandse nationaliteit. Hij heeft in het onderhavige jaar woonruimte tot zijn beschikking te Apartado 86, 8000 Santa Barbara de Nexa in Portugal.

2.2. Als bijlage 8 bij het in procedure 07/325 ingediende verweerschrift, is een overzicht gevoegd van vliegtrips welke belanghebbende volgens vliegtickets heeft gemaakt. Dit overzicht luidt, voor zover te dezen van belang, als volgt:

<i>Van</i>	<i>naar / van</i>	<i>Naar</i>	<i>heen</i>	<i>terug</i>
<i>A'dam</i>	<i>Faro</i>	<i>A'dam</i>	22-12-2000	8-1-2001
<i>A'dam</i>	<i>Faro</i>	<i>A'dam</i>	19-1-2001	22-1-2001
<i>A'dam</i>	<i>Faro</i>	<i>A'dam</i>	2-2-2001	5-2-2001
<i>A'dam</i>	<i>Malaga</i>	<i>A'dam</i>	9-2-2001	11-2-2001
<i>A'dam</i>	<i>Faro</i>	<i>A'dam</i>	23-2-2001	26-2-2001
<i>A'dam</i>	<i>Faro</i>	<i>A'dam</i>	9-3-2001	12-3-2001
<i>A'dam</i>	<i>Faro</i>	<i>A'dam</i>	23-3-2001	26-3-2001
<i>A'dam</i>	<i>Faro</i>	<i>A'dam</i>	6-4-2001	9-4-2001
<i>A'dam</i>	<i>vienna</i>	<i>A'dam</i>	13-4-2001	16-4-2001
<i>A'dam</i>	<i>Faro</i>	<i>A'dam</i>	20-4-2001	23-4-2001
<i>A'dam</i>	<i>Faro</i>	<i>A'dam</i>	1-6-2001	4-6-2001
<i>A'dam</i>	<i>Faro</i>	<i>A'dam</i>	15-6-2001	18-6-2001
<i>A'dam</i>	<i>Faro</i>	<i>A'dam</i>	27-6-2001	2-7-2001
<i>A'dam</i>	<i>Faro</i>	<i>A'dam</i>	13-7-2001	23-7-2001
<i>A'dam</i>	<i>Faro</i>	<i>A'dam</i>	30-10-2001	2-11-2001

2.3. Namens de inspecteur is een onderzoek ingesteld naar de aanvaardbaarheid van de aangiften vennootschapsbelasting van de besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid E.S.P. Nederland B.V. (in 2001 is de naam van deze vennootschap gewijzigd in Dynatools Software B.V., hierna: ESP) over de jaren 1996 tot en met 2001. De bevindingen van dit onderzoek zijn vastgelegd in een rapport (hierna: het controlerapport) dat op 31 maart 2004 aan ESP is gezonden. Op basis van de bevindingen tijdens de controle heeft de inspecteur geconcludeerd dat de naar het recht van Gibraltar opgerichte en aldaar gevestigde vennootschappen I.T. Management Ltd. en Ancasta Trading Ltd. (hierna respectievelijk: ITM en Ancasta) geen wezenlijke functie vervullen bij de activiteiten van ESP.

Aandelenverhoudingen

2.4. Tot 17 december 1996 was het aandelenkapitaal van ESP verdeeld in 70 aandelen van nominaal f 500, waarvan belanghebbende 69 aandelen hield en 1 aandeel. Op 17 december 1996 zijn 130 nieuwe aandelen ESP geplaatst bij belanghebbende. Op 20 februari 1997 heeft belanghebbende 180 aandelen ESP verkocht aan ITM. Daarna was, tot augustus 2001, ITM voor 90% aandeelhouder in ESP, belanghebbende voor 9,5% en 0,5%. In augustus 2001 heeft aandeelhouder belanghebbende en heeft ITM 90 aandelen verkocht aan Bluerock Computer Management Company Ltd. (hierna: Bluerock), een naar het recht van Ierland opgerichte vennootschap. Daarna was ITM voor 45% aandeelhouder in ESP, Bluerock eveneens voor 45% en belanghebbende voor 10%.

2.5. Alle aandelen in ITM worden gehouden door Valmet Nominees Ltd., een naar het recht van Gibraltar opgerichte en aldaar gevestigde vennootschap. Laatstgenoemde vennootschap houdt tevens 99,9% van de aandelen in Ancasta. Valmet Executive Nominees Ltd., ook een naar het recht van Gibraltar opgerichte en aldaar gevestigde vennootschap, heeft een belang van 0,1% in Ancasta.

2.6. Alle aandelen in Acon Infoservice B.V. (hierna: Acon), een in Nederland gevestigde besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid, worden gehouden door Ancasta. Acon is op 7 november 2001 failliet verklaard. Het faillissement is op 6 november 2003 opgeheven bij gebrek aan baten.

2.7. Op 16 maart 2000 zijn Gensoft B.V. (hierna: Gensoft), Mainware B.V. (hierna: Mainware) en Netskills B.V. (hierna: Netskills), alle in Nederland gevestigde besloten vennootschappen met beperkte aansprakelijkheid, opgericht. Alle aandelen in deze vennootschappen worden gehouden door Ancasta.

Bestuurdersverhoudingen

2.8. Belanghebbende was in het onderhavige jaar directeur van ESP.

2.9. Bij akte van 7 januari 1997 heeft ITM belanghebbende gemachtigd om voor haar als vertegenwoordiger op te treden voor de duur van één jaar.

2.10. Tot de gedingstukken behoren afschriften van notulen van een tweetal vergaderingen van aandeelhouders van Acon, beide gedateerd 12 december 1997, waarin belanghebbende wordt genoemd als directeur van deze vennootschap. Daarnaast behoren tot

de gedingstukken afschriften van notulen van een tweetal vergaderingen van aandeelhouders van Acon, beide gedateerd 15 september 1999, waarin belanghebbende wordt genoemd als gevolmachtigde van de vennootschap. In alle vier de notulen staat dat naast belanghebbende de heer Scheening aanwezig is en dat het gehele geplaatste aandelenkapitaal aanwezig is.

2.11. Bij akte van 16 april 1998 heeft Ancasta belanghebbende gemachtigd om voor haar als vertegenwoordiger op te treden voor de duur van drie jaren.

2.12. Tot de gedingstukken behoren verklaringen van Valdir Managers Limited (hierna: Valdir) en van Finsbury Corporate Services Limited (hierna: Finsbury), beide van 19 april 2004, waarin deze vennootschappen, als directeur van respectievelijk ITM en Ancasta, verklaren dat belanghebbende geen directeur, beleidsbepaler of (indirect) aandeelhouder is van ITM respectievelijk Ancasta.

Het inlenen en aannemen van personeel

2.13. ESP heeft in het onderhavige jaar personeel uitgeleend aan onafhankelijke derden. De gedetacheerde specialisten hadden in het algemeen de Nederlandse nationaliteit. Tot 1 juli 1996 leende ESP personeel in van Acon Infoservice Ltd. Met ingang van 1 juli 1996 heeft Acon Infoservice Ltd. haar activiteiten overgedragen aan Acon en leende ESP personeel in bij Acon. In de loop van 2000 zijn een aantal personeelsleden van Acon in dienst getreden bij Gensoft, Mainware en Netskills.

2.14. In 2001 is een strafrechtelijk onderzoek ingesteld naar ESP en naar belanghebbende. Aanleiding daartoe was een verklaring die bij de FIOD was afgelegd door F.W.S. van de Bilt. De heer Van de Bilt is twee jaar statutair directeur geweest van Pastel Software B.V. Hij heeft zichzelf bij de FIOD gemeld omdat zijn auto in brand was gestoken en hij er van overtuigd was dat belanghebbende hier achter zat. Van de Bilt heeft onder meer verklaard:

"Ik was in loondienst bij [Acon], maar ik werkte alleen voor Pastel Software B.V. te Raamsdonksveer (hierna: Pastel). (...)

Mijn arbeidsovereenkomst heb ik besproken met [belanghebbende]. (...)

Op 15 augustus 2000 ben ik geschorst door [belanghebbende]. Het ontslag op staande voet is door de kantonrechter vastgesteld op 31 december 2000. (...)

De salarisonderhandelingen heb ik gevoerd met [belanghebbende]. (...)

Ik kreeg al de opdrachten van [belanghebbende]. Ik bepaalde de dagelijkse werkzaamheden maar hij had het totaaloverzicht en had met betrekking tot alle beslissingen het laatste (sic) woord. (...)

Ik ben ontslagen door [belanghebbende]. Ik heb dat ontslag aangevochten bij [Acon]."

2.15. Tot de gedingstukken behoort een afschrift van het proces-verbaal van de op 13 maart 2007 gehouden terechtzitting van de meervoudige kamer voor strafzaken van het Gerechtshof te 's-Hertogenbosch, in welke zaak belanghebbende verdachte was. Blijkens dit proces-verbaal heeft belanghebbende ter zitting onder meer het volgende verklaard:

"Met [Acon] had ik qua werkzaamheden niets van doen. [ESP] nam geen mensen aan maar huurde mensen in teneinde deze te detacheren bij willekeurige opdrachtgevers en klanten. Dat waren over het algemeen freelancers. Ik voerde de sollicitatiegesprekken met deze mensen die bij Acon in dienst wilden komen. (...) U, voorzitter, vraagt mij of ik de salarisonderhandelingen deed. Ik vroeg de sollicitanten steeds wat ze wilden verdienen en we, daarmee bedoel ik [ESP], bekeken dan of het financieel haalbaar was. (...)

In de sollicitatiegesprekken heb ik aangegeven dat we marktconforme salarissen betaalden. Als ze teveel vroegen zei ik dat dat niet kon. Ik heb aangegeven wat wettelijk mocht. Ook de autokostenvergoedingen heb ik met de werknemers besproken in de salarisonderhandelingen. (...)

De aandelenregeling is ook met de werknemers in de salarisonderhandelingen besproken. De betreffende werknemers gaven aan wat ze wilden verdienen. Ik keek dan of dat marktconform was en aan de hand van die uitkomst werd er wel of niet een arbeidscontract aangeboden. (...)

Ik heb de _____ aangenomen en aangesteld voor de verzorging van de administratie van Acon, meer niet. (...)

Ancasta had ver over de 100 mensen ingehuurd. Het merendeel van de mensen zijn door mij aangetrokken. (...) Door Ancasta zijn 70 tot 80 mensen aan [ITM] verhuurd en die werden weer allemaal gedetacheerd. (...)

Iedereen bij Acon had een vast salaris, ongeacht het aantal uren dat ze werkten. Als een werknemer in een gesprek een salaris van bijvoorbeeld fl. 4.000, = vroeg en ik dacht dat hij in de markt meer waard was, dan gaf ik de mogelijkheid gebruik te maken van de aandelenregeling om de betreffende werknemer te binden aan het bedrijf. (...)"

Overeenkomsten met en betalingen aan Ancasta en ITM

2.16. Op 4 januari 1994 heeft ESP een overeenkomst gesloten met Ancasta, volgens het contract gevestigd 50 Town Range te Gibraltar, die luidt als volgt:

"Ancasta (...)

and

[ESP]

CONSIDERING THAT:

- *[ESP] needs support for product and marketing research for an inventory of products and services as well as for related sales activities*
- *Ancasta has at its disposal the knowledge to provide the aforementioned support*

DECLARE TO HAVE AGREED AS FOLLOWS:

1. *Ancasta will provide services for [ESP] to conduct market research of products and services as indicated by [ESP].*
2. *After listing the products and services available for selling, [ESP] will undertake commercial activities in order to bring these to the market. For this purpose Ancasta will provide [ESP] with adequate support.*

(...)

5. *For the services provided by Ancasta [ESP] will pay:*

- 5.1. *An hourly rate of NLG 300 for product and marketing research*
- 5.2. *a commission of 12,5% of the realised sales of products and services with a maximum of 50% of the gross revenue(...)"*

2.17. Op 30 augustus 1996 is ESP met ITM overeengekomen dat ESP IT personeel van ITM zou gaan inlenen. Het personeel was formeel in dienst van Acon. Acon verrichtte de loonbetalingen aan de werknemers. Acon factureerde daarvoor bedragen aan ITM.

2.18. Tot de gedingstukken behoren afschriften van facturen uit de jaren 1996 tot en met 2001 van Ancasta aan ESP. Voorts zijn er afschriften van betalingsopdrachten van ESP aan de ABN AMRO waaruit blijkt dat grote sommen geld die betrekking hebben op genoemde facturen dienden te worden overgemaakt naar begunstigde: Ancasta/belanghebbende. Als adres van de begunstigde is ingevuld: Santa Barbara de Nexe in Portugal. Verder zijn er

afschriften van bankafschriften van ESP waaruit blijkt dat betreffende genoemde facturen daadwerkelijk grote sommen geld zijn overgemaakt naar Ancasta/belanghebbende en naar rekening . ten name van belanghebbende. De laatstgenoemde rekening is een privé rekening van belanghebbende. Tot slot is er een afschrift van een bankafschrift van belanghebbende waaruit blijkt dat belanghebbende, betreffende een factuur, een grote som geld heeft overgemaakt naar ITM/belanghebbende.

2.19. In de periode tussen 1 januari 2001 en 1 augustus 2001 heeft ESP, onder verwijzing naar "Ancasta / H. ter Braack", de volgende bedragen overgemaakt naar de bankrekening met nummer :

<i>bedrag in f</i>	<i>datum</i>
--------------------	--------------

Overige relevante feiten

2.20. Tot het dossier behoort een verklaring van belanghebbende van 31 mei 2002, afgelegd in de strafzaak tegen hem bij de rechtbank te Breda, bekend onder parketnummer 02/003456-01. In deze verklaring is onder meer het volgende vermeld:

"In zijn hoedanigheid als volmachthouder van [Ancasta] heeft [belanghebbende], na toestemming van het management van [Ancasta], administratie kantoren opgericht zoals Acon, Gensoft B.V., Mainware B.V. en Netskills B.V."

2.21. In het kader van eerdergenoemd strafrechtelijk onderzoek naar ESP en naar belanghebbende heeft Van de Bilt onder meer verklaard dat hij tot de zomer 2002 statutair directeur was van Pastel, dat alle aandelen in Pastel werden gehouden door Pastel Software Europe Limited te Gibraltar en dat hij tevens op de loonlijst stond bij Acon. Hij heeft verder onder meer verklaard:

"De aandelen van [Acon] te Almere zijn in handen van [Ancasta] te Gibraltar en de aandelen van [Ancasta] zijn in eigendom bij [ITM] ook te Gibraltar. (...) Al het personeel hier in Nederland is in loondienst van [Acon]. [Acon] verhuurt personeel aan [Ancasta] te Gibraltar en deze verhuurt het personeel door aan [ESP] die op haar beurt weer het personeel levert aan Nederlandse opdrachtgevers, zoals (...).

In eerste instantie werd ik volgens mij op staande voet ontslagen wegens het niet ondertekenen en verwerken in de administratie van [Pastel] (...) van een tweetal facturen afkomstig van [ITM]. Ik had mijn twijfels bij deze facturen. Deze facturen, volgens opschrift afkomstig van [ITM] te Gibraltar waren opgemaakt door . Dat was op een naastgelegen kamer gebeurd op het kantoor te Raamsdonkveer aan de Sterrekroos 9. De facturen kwamen dus helemaal niet uit Gibraltar. Het betrof twee facturen gericht aan

[Pastel] en afkomstig van [ITM]. Een factuur ad 105.000 euro wegens doorbelasting infrastructuur en een factuur ad 250.000 euro wegens personeelskosten. Dat betrof de personeelskosten van drie personen. De hoogte van de bedragen sloeg echter nergens op. Ik heb dan ook geweigerd de facturen te ondertekenen en deze te verwerken in de administratie. Kort daarop ben ik als statutair directeur geschorst. (...) Op deze wijze wordt de winst van [Pastel] gedrukt en de winst blijft hangen in Gibraltar. Dat gebeurde ook zo met [ESP] en [Acon]. De winst blijft daarbij ook hangen in Gibraltar, namelijk bij [Ancasta] en [ITM]. (...)

Het is namelijk zo dat ik aandelen [ITM] via de spaarloonregeling heb gekocht. Je had namelijk de keus mee te doen aan deze optieregeling of niet. Als je niet mee deed was het salaris hoger. Volgens mij deed vrijwel iedereen mee met deze optieregeling. Na mijn ontslag heb ik echter op alle mogelijke manieren geprobeerd de aandelen te verzilveren, maar tot op heden is dat niet gelukt. (...) In het begin, tot medio 1999 werden de aandelen bij verkoop via de bank afgerekend. Na medio 1999 werden ze echter contant uitbetaald. Wat daarvan de reden is weet ik niet.

[Belanghebbende] betaalde dan de aandelen tussen de 20^e en de 25^e van de maand uit in Raamsdonkveer. Het geld zat dan in enveloppen. (...)

De regeling is als volgt: Je koopt bijvoorbeeld 10 aandelen a f. 1,-- per stuk en later worden deze verkocht voor f. 101,-- per stuk. Je hebt dan een koerswinst van f 100,-- per aandeel."

2.22. Op 18 maart 2008 is belanghebbende door de meervoudige kamer voor strafzaken van het Gerechtshof te 's-Hertogenbosch in hoger beroep veroordeeld tot een gevangenisstraf voor de duur van 24 maanden, waarvan 8 maanden voorwaardelijk, en een geldboete van € 200.000. Het Gerechtshof acht bewezen verklaard dat belanghebbende (telkens/meermalen) opdracht heeft gegeven, dan wel (telkens/meermalen) feitelijk leiding heeft gegeven aan het tot een te laag/onjuist bedrag aan loon, althans een te laag/onjuist bedrag aan totaal te betalen loonbelasting/premie volksverzekeringen, opgeven, althans doen of laten opgeven, telkens ertoe strekkende dat te weinig belasting werd geheven, over een of meer maanden van de jaren 1998, 1999, 2000 en 2001 en/of kwarta(a)l(en) van de jaren 1998, 2000 en 2001 door Acon, Gensoft, Mainware en Netskills.

In het arrest van het Gerechtshof zijn onder meer de volgende passages opgenomen:

"Het hof stelt vast dat uit het fraude-aanmeldingsformulier d.d. 13 juli 2000, welk stuk in hoger beroep aan het dossier is toegevoegd, en de toelichting daarop, blijkt dat tussen [ITM] en [Ancasta] gelieerdheid bestaat via [belanghebbende].

(...)

Voorts verricht [ESP] werkzaamheden voor [Ancasta] bij [Acon]. [Ancasta] is 100% aandeelhouder van [Acon]. Personeel van [Acon] wordt door [ITM] ingeleend en vervolgens weer uitgeleend door [ESP].

Uit het vorenstaande blijkt naar het oordeel van het hof een verwevenheid tussen de vennootschappen, waarbij [belanghebbende] een centrale rol speelt.

Naar aanleiding van informatie van derden is vervolgens een boekenonderzoek naar onder meer [Acon] ingesteld.(...) Tijdens het boekenonderzoek is informatie ingezameld. Hieruit is onder meer gebleken dat:

- [Acon] niet meer was dan een loonadministratie waar verder geen activiteiten plaatsvonden;*
- bij [Acon] geen winststreven was en dat de gelden die werden gebruikt om lonen en vergoedingen te betalen, afkomstig waren van [ESP], [Ancasta], [ITM] en van of door tussenkomst van [belanghebbende];*
- [Belanghebbende] feitelijk alle werkzaamheden verrichtte binnen [Acon] en alle beslissingen nam. Hij voerde de sollicitatiegesprekken met de werknemers en stuurde*

aan.

- de salarissen van de werknemers, hoofdzakelijk goed opgeleide IT-ers, bruto veelal lager waren dan in de branche op dat moment gebruikelijk was en dat sommige werknemers bruto aanzienlijk meer verdienden dan in hun vorige dienstbetrekking;

- voor een aantal werknemers door [ESP] forse bedragen werden gedeclareerd ten opzichte van het uitbetaalde netto salaris van die werknemers.

(...)

Hierbij heeft het hof rekening gehouden met het feit dat [belanghebbende] zich met (sic) gedurende een periode van drie jaren heeft bezig gehouden met belastingontduiking middels rechtspersonen, waarbij [belanghebbende] als feitelijk leidinggevende is opgetreden. Door middel van gebruikmaking van een constructie waarbij vennootschappen uit Gibraltar zijn betrokken, zijn aan werknemers betaalde loonvoordelen uit de boeken gehouden en is structureel te weinig loon op de aangiften loonbelasting in Nederland opgegeven. (...) [Belanghebbende] wordt door het hof beschouwd als de initiator van het opzetten van wat het hof noemt de Gibraltar-constructie."

Tegen de deze uitspraak is beroep in cassatie ingesteld door belanghebbende.

3. Geschil

3.1. In geschil is het antwoord op de volgende vragen:

1. Is belanghebbende belastingplichtig in Nederland?
2. Zijn de aanslagen terecht en tot de juiste bedragen opgelegd?
3. Is de boete terecht en tot het juiste bedrag opgelegd?
4. Zijn de beschikkingen heffingsrente terecht en tot de juiste bedragen genomen?

Belanghebbende beantwoordt deze vragen ontkennend, de inspecteur bevestigend.

3.2. Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden die daartoe door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken. Voor hetgeen ter zitting hieraan is toegevoegd verwijst de rechtbank naar de processen-verbaal van de zittingen.

3.3. Belanghebbende concludeert tot gegrondverklaring van de beroepen en vernietiging van de aanslagen, van de boetebeschikking en van de beschikkingen heffingsrente.

De inspecteur concludeert tot ongegrondverklaring van de beroepen.

4. Beoordeling van het geschil

Ten aanzien van de eerste in geschil zijnde vraag

4.1. Belanghebbende stelt dat hij in het onderhavige jaar in Portugal woonde en dat hij niet aan de belastingheffing in Nederland onderworpen was.

4.2. De inspecteur heeft een gedetailleerd schema overgelegd met daarop dagen dat belanghebbende in Portugal is geweest. Dit schema is opgesteld aan de hand van vliegtickets. Op basis van dit schema, dat - voor zover hier van belang - is weergegeven onder 2.2, kan geconcludeerd worden dat belanghebbende in het onderhavige jaar circa 65 dagen in Portugal verbleef, circa 3 dagen in Spanje (of Gibraltar), circa 4 dagen in Oostenrijk en circa

293 dagen in Nederland.

4.3. Naar het oordeel van de rechtbank heeft de inspecteur, met het in 2.2 genoemde schema, een begin van bewijs geleverd dat belanghebbende in het onderhavige jaar in Nederland woonde. Hiertegenover heeft belanghebbende, buiten de in 4.1 genoemde blote bewering, in het geheel niets bijgebracht.

4.4. Het gelijk ten aanzien van de eerste in geschil zijnde vraag is derhalve aan de inspecteur.

Ten aanzien van de tweede in geschil zijnde vraag

4.5. De inspecteur stelt dat in het onderhavige jaar een fictief loon voor belanghebbende in aanmerking moet worden genomen. Hij verwijst naar het verweerschrift dat is ingediend in de zaak met procedurenummer 07/325, waarin ten aanzien van het jaar 1998 een fictief loon wordt genoemd van f 693.431. Dit bedrag wordt door de inspecteur niet nader onderbouwd. Bij genoemd verweerschrift is wel een brief gevoegd aan het Gerechtshof te 's-Hertogenbosch waarin een becijfering van het fictief loon over 1999 is opgenomen.

4.6. Naar het oordeel van de rechtbank heeft de inspecteur niet aannemelijk gemaakt dat aan belanghebbende in het onderhavige jaar een fictief loon van f 693.431 kan worden toegerekend. De berekening van het fictief loon over 1999, waarbij de over 1999 door ESP behaalde omzet een rol speelt, zegt onvoldoende over de situatie in 2001.

4.7. Tijdens de zitting van 27 maart 2008 heeft de rechtbank aan de inspecteur gevraagd inzicht te geven in de bedragen die daadwerkelijk aan personeel ten goede zijn gekomen in verband met de aandelenconstructie en de reiskosten en een cost-plus berekening op te stellen en is aan de gemachtigde van belanghebbende meegedeeld dat hij in de gelegenheid wordt gesteld op betreffende berekening te reageren. Bij brief van 3 april 2008 heeft de inspecteur de gevraagde berekening aan de rechtbank toegezonden. In de cost-plusberekening wordt alsnog rekening gehouden met een salaris voor belanghebbende van f 176.297 (uit pragmatische overwegingen gaat de inspecteur uit van een fictief loon op basis van artikel 12a van de Wet op de loonbelasting 1964 van € 80.000). In de reactie van de gemachtigde van belanghebbende van 27 mei 2008 staat dat de inspecteur niet aannemelijk maakt dat het gebruikelijk loon van belanghebbende meer bedraagt dan het wettelijke forfait van f 78.000 (€ 36.000).

4.8. De rechtbank overweegt dat bij de beoordeling van de hoogte van een zakelijk salaris van belanghebbende de omvang van de door hem verrichtte werkzaamheden in acht moet worden genomen. Daarbij acht de rechtbank van belang dat belanghebbende directeur was van ESP en dat ESP in het onderhavige jaar een bruto omzet heeft behaald van ruim f 10.000.000. Voorts voerde belanghebbende de sollicitatiegesprekken met personen die bij Acon, Gensoft, Mainware en Netskills in dienst kwamen en (uiteindelijk) aan ESP werden uitgeleend en nam hij personen aan namens Acon, Gensoft, Mainware en Netskills. Gelet op het vorenoverwogene, acht de rechtbank aannemelijk dat het reëel is voor het onderhavige jaar een fictief loon voor belanghebbende in aanmerking te nemen van f 176.297. Daaraan doet niet af dat ESP onweersproken heeft gesteld dat de salesactiviteiten voornamelijk werden verricht door de werknemers, nu de rechtbank genoemd fictief loon aannemelijk acht voor de door belanghebbende zelf verrichtte werkzaamheden. Aan het aanbod van ESP om deze personen als getuigen te laten

horen gaat de rechtbank dan ook voorbij.

4.9. De inspecteur stelt voorts dat ESP zich, in de periode van 1 januari 2001 tot en met 31 juli 2001, ten voordele van Ancasta en ITM winst heeft laten ontgaan nu tegenover de betalingen door ESP aan Ancasta en ITM geen, althans geen wezenlijke, prestaties door Ancasta en ITM worden verricht, zodat de betreffende kosten geen zakelijk karakter dragen. Dit zou zijn gedaan ten behoeve van belanghebbende, volgens de inspecteur de uiteindelijk gerechtigde tot de resultaten van Ancasta, ITM en ESP. Er zou sprake zijn van uitdelingen die in het onderhavige jaar zijn belast als inkomen uit aanmerkelijk belang.

4.10. De Hoge Raad heeft, in zijn arrest van 14 juni 2002, nr. 36 453, onder meer gepubliceerd in BNB 2002/290c*, overwogen dat:
"Anders dan in de literatuur uit het arrest van de Hoge Raad van 21 september 1994, nr. 29 199, BNB 1995/15, wel is afgeleid, ontberen door een vennootschap gedane uitgaven slechts dan een zakelijk karakter – en kunnen zij derhalve niet ten laste van de winst worden gebracht – indien en voor zover zij zijn gedaan ter bevrediging van de persoonlijke behoeften van de aandeelhouder(s)."

4.11. Tussen partijen is niet in geschil dat ESP in het onderhavige jaar de in 4.9 bedoelde uitgaven heeft gedaan. Het is dan aan de inspecteur om aannemelijk te maken dat er sprake is van een vermomde winstuitdeling, dan wel van uitgaven waaraan het zakelijke karakter ontbreekt omdat, op grond van het in 4.10 genoemde arrest, de uitgaven slechts zijn gedaan ter bevrediging van de persoonlijke behoeften van de (middellijk) aandeelhouder.

4.12. Naar het oordeel van de rechtbank heeft de inspecteur, met al hetgeen hij heeft aangevoerd, aannemelijk gemaakt dat, in de periode van 1 januari 2001 tot en met 31 juli 2001, sprake is van één belangengemeenschap waarin belanghebbende uiteindelijk de economische belanghebbende is. Daarvoor acht de rechtbank de navolgende feiten en omstandigheden van belang:

- belanghebbende en bezaten tot 20 februari 1997 tezamen alle aandelen in ESP en vanaf deze datum bezaten zij tezamen rechtstreeks 10% van de aandelen in ESP;
- vanaf 20 februari 1997 tot augustus 2001 hield ITM 90% van de aandelen in ESP;
- bij akte van 7 januari 1997 heeft ITM belanghebbende gemachtigd om als haar vertegenwoordiger op te treden;
- belanghebbende was in het onderhavige jaar directeur van ESP;
- belanghebbende heeft, als volmachthouder van Ancasta, Acon opgericht;
- in het onderhavige jaar was belanghebbende (gevolmachtigd) directeur van Acon;
- Ancasta heeft Gensoft, Mainware en Netskills opgericht;
- belanghebbende voerde de sollicitatiegesprekken met personen die bij Acon in dienst kwamen en die door Acon, al dan niet door tussenkomst van Ancasta, werden uitgeleend aan ITM en door ITM aan ESP;
- belanghebbende nam (een deel van) de in de vorige volzin bedoelde personen aan als werknemers van Acon;
- ESP heeft, in de periode van 1 januari 2001 tot en met 31 juli 2001, betreffende facturen van Ancasta en ITM, grote sommen geld overgemaakt naar Ancasta/belanghebbende, naar ITM/belanghebbende en naar belanghebbende in privé. Op betalingsopdrachten van ESP aan ABN AMRO, betreffende facturen van Ancasta, is als adres van de begunstigde het privé adres van belanghebbende

opgenomen.

De rechtbank acht de niet nader onderbouwde stelling van ESP dat zij niets van doen had met Acon niet aannemelijk. Hierbij neemt rechtbank in overweging dat van de zijde van ESP niet is weersproken dat zij, zoals is vermeld in onderdeel 1.3 van het controlerapport, tot 1 juli 1996 personeel inleende van Acon Infoservice Ltd. en dat deze vennootschap haar activiteiten met ingang van deze datum heeft overgedragen aan Acon. De rechtbank hecht voorts geloof aan de stelling van de inspecteur dat ESP vanaf 1 juli 1996 personeel inleende van Acon. Deze stelling wordt onderbouwd met een brief van ESP van 20 oktober 1999 aan Quantum Leap Organization, van welke brief een afschrift tot de stukken van het geding behoort en waarin is vermeld dat de door ESP aan deze cliënt uit te lenen werknemers worden ingeleend bij Acon. Gesteld noch aannemelijk is gemaakt dat dit in de periode tussen 1 juli 1996 en 20 oktober 1999 anders was. Voorts hecht de rechtbank geloof aan de verklaring van de inspecteur dat de door ESP ingeleende werknemers, zo niet allemaal dan toch nagenoeg allemaal, voorkwamen op de loonlijst van Acon, Gensoft, Mainware of Netskills.

4.13. Aan het in 4.12 overwogene doet niet af dat Valdir en Finsbury, als directeur van respectievelijk ITM en Ancasta, op 19 april 2004 hebben verklaard dat belanghebbende geen directeur, beleidsbepaler of (indirect) aandeelhouder is van ITM en Ancasta. De betreffende verklaringen zijn niet in het onderhavige jaar gedaan en uit niets blijkt dat de verklaringen ook op het verleden betrekking hebben.

4.14. Voorts heeft de inspecteur, naar het oordeel van de rechtbank, een begin van bewijs geleverd ten aanzien van zijn stellingname dat Ancasta en ITM in het onderhavige jaar geen wezenlijke prestaties hebben verricht aan ESP tegenover de betalingen, in de periode van 1 januari 2001 tot en met 31 juli 2001, van respectievelijk f 1.027.033 en f 4.903.946. De rechtbank neemt daarbij in aanmerking dat betalingen welke in betreffende periode door ESP aan Ancasta zijn verricht voor een aanzienlijk deel zijn gedaan aan belanghebbende. Tegenover dit begin van bewijs heeft belanghebbende, buiten de blote ontkenning van de stellingname door de inspecteur, niets bijgebracht. Belanghebbende heeft op geen enkele wijze inzicht gegeven in de feitelijk in het onderhavige jaar door Ancasta ten behoeve van ESP verrichte werkzaamheden. De rechtbank neemt daarbij voorts in aanmerking dat ESP eerst personeel inleende bij Acon en vanaf 30 augustus 1996 via ITM bij Acon. In de loop van 2000 heeft ESP tevens personeel ingeleend via ITM bij Gensoft, Mainware en Netskills. Tegenover de gemotiveerde stellingname door de inspecteur heeft belanghebbende niet aannemelijk gemaakt dat ESP in het onderhavige jaar, al dan niet via ITM, ook elders dan bij Acon, Gensoft, Mainware en Netskills personeel inleende.

4.15. Belanghebbende heeft zijn stelling dat ESP facturen van ITM deels heeft betaald door rechtstreekse betalingen voor ITM aan Ancasta, welke stelling uitdrukkelijk door de inspecteur wordt weersproken, op geen enkele wijze aannemelijk gemaakt.

4.16. De rechtbank overweegt dat de inspecteur weliswaar aannemelijk heeft gemaakt dat ESP zich, in de periode van 1 januari 2001 tot en met 31 juli 2001, ten voordele van Ancasta en ITM winst heeft laten ontgaan en dat sprake is van één belangengemeenschap waarin belanghebbende uiteindelijk de economische belanghebbende is, maar dat de inspecteur niet aannemelijk heeft gemaakt dat belanghebbende eigenaar is van (alle) aandelen in Ancasta en ITM. Daarom wordt niet de volledige winst die ESP zich in de periode van 1 januari 2001 tot en met 31 juli 2001 ten voordele van Ancasta en ITM heeft laten ontgaan bij het belastbaar inkomen van belanghebbende over het onderhavige jaar geteld, maar alleen de daadwerkelijk

door belanghebbende in die periode ontvangen bedragen.

4.17. De houder van de bankrekening met nummer kent als adres Apartado 86 te Santa Barbara de Nexe in Portugal. Aangezien dit het appartement van belanghebbende is en Ancasta niet hier maar in Gibraltar was gevestigd, acht de rechtbank aannemelijk dat het, in de periode van 1 januari 2001 tot en met 31 juli 2001, op deze rekening gestorte bedrag van door belanghebbende is ontvangen.

4.18. Gelet op het in 4.8 overwogene, heeft belanghebbende in het onderhavige jaar een fictief loon genoten van . Teneinde een dubbeltelling te voorkomen stelt de rechtbank de uitdeling vast op minus).

4.19. Belanghebbende stelt dat de inspecteur niet aannemelijk maakt dat het genietingsmoment van de inkomsten in 2001 is gelegen. De rechtbank overweegt dat artikel 13a, derde lid van de Wet op de loonbelasting 1964 bepaalt dat het fictief loon in 2001 is genoten. Ook de uitdelingen worden in 2001 geacht te zijn genoten, omdat de bedragen door overboeking op bankrekeningen door belanghebbende zijn ontvangen als bedoeld in artikel 3.146, eerste lid, onderdeel a van de Wet op de inkomstenbelasting 2001.

4.20. Tot slot stelt belanghebbende dat de door hem op zijn bankrekening ontvangen bedragen bestemd waren voor contante betalingen aan het personeel. Naar het oordeel van de rechtbank heeft belanghebbende de juistheid van deze stelling, welke op geen enkele wijze door objectief controleerbaar bewijsmateriaal wordt ondersteund, niet aannemelijk gemaakt.

4.21. Het in 4.8 genoemde fictief loon van is belast tegen het progressieve tarief en de in 4.18 genoemde uitdeling van tegen het bijzondere tarief van 25%.

4.22. Ten aanzien van de tweede in geschil zijnde vraag is derhalve het gelijk ten dele aan belanghebbende.

Ten aanzien van de derde in geschil zijnde vraag

4.23. Aan belanghebbende is, bij het opleggen van de aanslag in de IB, een vergrijpboete opgelegd van . De boete belooft 100% van het bedrag van de aanslag.

4.24. Belanghebbende stelt dat de vergrijpboete niet, althans niet voldoende, is gemotiveerd. Bovendien zou de inspecteur niet aannemelijk hebben gemaakt dat sprake is geweest van (voorwaardelijke) opzet, dan wel van listigheid en samenspanning.

4.25. Naar het oordeel van de rechtbank is de boete, in de brief van de inspecteur van 1 december 2004, wel voldoende gemotiveerd. In deze brief wordt in voldoende mate omschreven op grond van welke feiten en omstandigheden de boete wordt opgelegd, waarom sprake is van (voorwaardelijke) opzet en waarom de boete op 100% wordt gesteld.

4.26. In artikel 67d van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: de AWR) is, met betrekking tot een belasting welke bij aanslag wordt geheven, bepaald dat, indien het aan opzet van belanghebbende is te wijten dat de aangifte niet, danwel onjuist of onvolledig is gedaan, de inspecteur een vergrijpboete op kan leggen. De bewijslast ten aanzien van de aanwezigheid van opzet berust bij de inspecteur. Onder opzet valt ook voorwaardelijke opzet. Van voorwaardelijke opzet is sprake indien belanghebbende zich, bij het verrichten

van een bepaalde gedraging, willens en wetens blootstelt aan de geenszins als denkbeeldig te verwaarlozen kans, dat hij daardoor – in casu – de fiscus tekort doet (MvT, Kamerstukken 1993/94, 23 470, nr. 3).

4.27. Naar het oordeel van de rechtbank heeft de inspecteur, zoals eerder overwogen, aannemelijk gemaakt dat belanghebbende in het onderhavige jaar inkomsten uit aanmerkelijk belang heeft genoten welke hij willens en wetens niet heeft opgenomen in zijn aangifte in de IB en aldus aan hem toekomende inkomsten aan het zicht van de belastingdienst heeft onttrokken. Daarmee is het aan de (voorwaardelijke) opzet van belanghebbende te wijten dat over het onderhavige jaar een onjuiste aangifte is ingediend. De inspecteur heeft echter niet aannemelijk gemaakt dat sprake was van listigheid, valsheid of samenspanning. De rechtbank acht een boete van 50% passend en geboden.

4.28. Bij het opleggen van een boete dient de zaak te worden behandeld binnen een redelijke termijn als bedoeld in artikel 6, eerste lid van het Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden. Deze termijn vangt aan op het moment waarop het (voornemen tot het) opleggen van de boete aan belanghebbende is kenbaar gemaakt.

4.29. In het onderhavige geval is het voornemen tot het opleggen van een boete kenbaar gemaakt in eerdergenoemde brief van 1 december 2004. Gesteld noch aannemelijk is geworden dat de proceshouding van belanghebbende heeft bijgedragen aan het nodeloos verstrijken van tijd. In totaal is derhalve, tussen 1 december 2004 en de datum van de onderhavige uitspraak, te weten 27 mei 2011, een tijdsverloop van circa zes en een half jaar in de procedure niet aan belanghebbende te wijten. Hierin ziet de rechtbank reden de boete te matigen met 60%. Overige omstandigheden op basis waarvan de boete verder zou moeten worden gematigd zijn gesteld noch aannemelijk geworden.

4.30. Op grond van het vorenoverwogene, wordt de boete van 50% gematigd tot een boete van 20%. Dit resulteert in een boete van – afgerond – (20% van de verschuldigde IB). De rechtbank acht deze boete passend en geboden.

4.31. Ten aanzien van de derde in geschil zijnde vraag is derhalve het gelijk ten dele aan belanghebbende.

Ten aanzien van de vierde in geschil zijnde vraag

4.32. Belanghebbende heeft geen afzonderlijke argumenten aangevoerd tegen de beschikkingen heffingsrente. De rechtbank gaat er dan ook vanuit dat belanghebbende stelt dat de beschikkingen heffingsrente louter en alleen dienen te worden vernietigd nu zij van mening is dat de aanslagen dienen te worden vernietigd en dat, mochten de aanslagen worden verminderd, de beschikkingen heffingsrente dienovereenkomstig moeten worden verminderd.

4.33. Het berekenen van heffingsrente in een geval als het onderhavige vindt plaats op basis van artikel 30f van de AWR. Tekst en strekking van artikel 30f voornoemd bieden geen ruimte om in een geval als het onderhavige het in rekening brengen van heffingsrente achterwege te laten of te matigen. Gesteld noch is gebleken dat het zorgvuldigheidsbeginsel, het gelijkheidsbeginsel of het vertrouwensbeginsel er toe dienen te leiden dat de berekening van heffingsrente achterwege moet blijven of beperkt moet worden. Nu de aanslag in de

WAZ dient te worden gehandhaafd, dient de bijbehorende beschikking heffingsrente eveneens te worden gehandhaafd. Nu de aanslag in de IB wordt verlaagd, wordt de bijbehorende beschikking heffingsrente dienovereenkomstig verminderd.

4.34. Het gelijk ten aanzien van de vierde in geschil zijnde vraag is derhalve deels aan belanghebbende.

Conclusie

4.35. Gelet op al het vorenoverwogene, dient het beroep gegrond te worden verklaard en dient te worden beslist als hierna vermeld.

5. Proceskosten

5.1. De rechtbank vindt aanleiding de inspecteur te veroordelen in de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het beroep redelijkerwijs heeft moeten maken. Daarbij wordt uitgegaan van vijf samenhangende zaken waarin belanghebbende geheel of gedeeltelijk in het gelijk is gesteld. Het betreft de zaken met procedurenummers 07/325 tot en met 07/328 en 07/330.

5.2. Deze kosten zijn op de voet van het Besluit proceskosten bestuursrecht voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand vastgesteld op € 1.207,50 (1 punt voor het indienen van het beroepschrift, 1 punt voor het verschijnen ter zitting en 0,5 punt voor het verschijnen ter nadere zitting, met een waarde per punt van € 322, een wegingsfactor 1, maal 1,5 wegens het aantal samenhangende zaken).

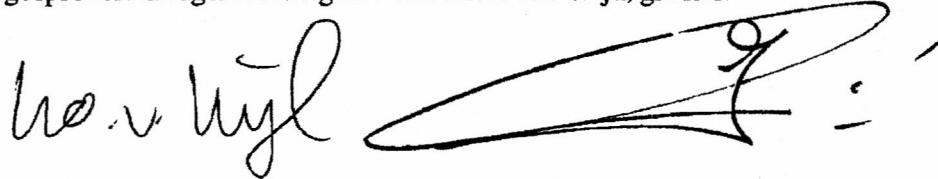
5.3. De rechtbank zal in elk van de onder 5.1 genoemde zaken een proceskostenvergoeding toekennen van € 241,50 (€ 1.207,50 gedeeld door vijf zaken). In de zaak met procedurenummer 07/330 bedraagt de proceskostenvergoeding € 241,50).

6. Beslissing

De rechtbank:

- verklaart het beroep gegrond;
- bevestigt de uitspraak op bezwaar betreffende de aanslag premie arbeidsongeschiktheidsverzekering zelfstandigen, alsmede de betreffende aanslag en de bijbehorende beschikking heffingsrente;
- vernietigt de uitspraak op bezwaar betreffende de aanslag in de inkomstenbelasting en de premie volksverzekeringen en de bijbehorende beschikking heffingsrente;
- vermindert de aanslag in de inkomstenbelasting en de premie volksverzekeringen tot een berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning (en een belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang van () en vermindert de beschikking heffingsrente dienovereenkomstig;
- verlaagt de boete tot);
- veroordeelt de inspecteur in de proceskosten van belanghebbende ten bedrage van € 241,50.

Deze uitspraak is gedaan op 27 mei 2011 door mr. J.J.J. Engel, voorzitter, mr. M.L. Weerkamp en mr. W. Brouwer, rechters, en op dezelfde dag in het openbaar uitgesproken in tegenwoordigheid van mr. I. van Wijk, griffier.



Afschrift aangetekend verzonden aan partijen op: 01 JUNI 2011

Aan deze uitspraak hoeft eerst uitvoering te worden gegeven als die onherroepelijk is geworden. De uitspraak is onherroepelijk als binnen zes weken na verzending van de uitspraak geen rechtsmiddel is aangewend of onherroepelijk op het aangewende rechtsmiddel is beslist. (artikel 27h, vijfde lid en artikel 28, zevende lid AWR)

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na de verzenddatum hoger beroep instellen bij het gerechtshof te 's-Hertogenbosch (belastingkamer), Postbus 70583, 5201 CZ 's-Hertogenbosch.

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.



VOOR KOPIE KONFORM
De griffier van
de rechtbank
te Breda

