

Gerechtshof Amsterdam

vijfde meervoudige belastingkamer

4 november 2004

Nr. **02/03463**

UITSpraak

op het beroep van X te Z belanghebbende,

tegen

een uitspraak van de inspecteur van de Belastingdienst Ondernemingen P

1. Loop van het geding

Van belanghebbende is ter griffie een beroepschrift ontvangen op 24 mei 2002, ingediend door A B te Q als gemachtigde en aangevuld bij brief van 30 augustus 2002.

Het beroep is gericht tegen de uitspraak van de inspecteur, gedagtekend 23 april 2002 betreffende de aan belanghebbende opgelegde navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen voor het jaar 1992.

Aan belanghebbende is een navorderingsaanslag opgelegd berekend naar een belastbaar inkomen van fl 127.815. Het bedrag van de navorderingsaanslag is met fl 58.517 verhoogd als bedoeld in artikel 18, eerste lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (tekst 1997), zonder dat daarvan enige kwijtschelding werd verleend. Tevens is belanghebbende bij beschikking fl 8.306 heffingsrente in rekening gebracht.

Na bezwaar tegen de navorderingsaanslag is deze bij de bestreden uitspraak gehandhaafd. Ook de beschikking heffingsrente, de verhoging en het kwijtscheldingsbesluit bleven gehandhaafd.

Het beroep strekt tot vernietiging van de navorderingsaanslag.

De inspecteur (thans van de Belastingdienst R) heeft op 1 april 2001 een verweerschrift ingediend en concludeert tot ongegrondverklaring van het beroep.

De griffier heeft partijen op 13 juni 2003 uitgenodigd voor de mondelinge behandeling door de enkelvoudige kamer op 14 augustus 2003. Op 19 juni 2003 heeft de inspecteur uitstel van deze behandeling gevraagd en het Hof heeft dit uitstel verleend.

Op 26 augustus 2003 heeft de griffier partijen uitgenodigd voor de mondelinge behandeling op 21 oktober 2003. Op 17 september 2003 heeft de inspecteur uitstel gevraagd op grond van een medische reden en het Hof heeft dit uitstel verleend en tevens de zaak verwezen naar een meervoudige kamer.

Op 24 oktober 2003 heeft de griffier partijen uitgenodigd voor de mondelinge behandeling van het beroep op 11 december 2003. Op 20 november 2003 heeft de gemachtigde om uitstel verzocht in verband met drukke werkzaamheden van de voormalige secretaresse van belanghebbende in de maand december. Gelet op het late moment van het verzoek en de voortgang van de behandeling van de zaak heeft het Hof dit verzoek afgewezen. Op 25 november 2003 heeft belanghebbende gevraagd om uitstel van de mondelinge behandeling omdat hij bij de voorbereiding van de zitting een beroep zou moeten doen op zijn voormalige secretaresse. Het Hof heeft ook dit verzoek afgewezen gelet op het late moment waarop belanghebbende het verzoek had gedaan.

Ter zitting van 11 december 2003 is verschenen belanghebbende, tot bijstand vergezeld door voornoemde A en C, zijnde degene die de administratie van (de vennootschappen van) belanghebbende deed, alsmede namens de inspecteur D, tot bijstand vergezeld door E. Belanghebbende heeft ter zitting twee pleitnota's voorgedragen en overgelegd

De inspecteur heeft ter zitting twee pagina's overgelegd uit een 'algemeen proces verbaal'. Belanghebbende heeft hierop kunnen reageren.

Met instemming van partijen zijn ter zitting tegelijk behandeld belanghebbendes beroepen met kenmerk:

- 02/03463 (inzake de navorderingsaanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 1992);
- 02/03464 (inzake de navorderingsaanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 1993);
- 02/03465 (inzake de aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 1994);
- 02/03466 (inzake de aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen 1995);

Deze beroepen zijn gelijktijdig op vergelijkbare gronden door voornoemde gemachtigde ingediend en gemotiveerd. Met partijen is afgesproken dat alle stukken en stellingen in voorkomende gevallen op alle beroepen betrekking hebben.

Het Hof heeft - nadat het partijen in overweging heeft gegeven te onderzoeken of zij tot een vergelijk zouden kunnen komen - het onderzoek ter zitting gesloten en partijen meegedeeld dat het - tenzij belanghebbende op basis van een overeenkomst met de inspecteur zijn beroep voor 15 januari 2004 zou intrekken - schriftelijk uitspraak zal doen.

Op 15 en 21 januari 2004 heeft de griffier van de inspecteur een brief met bijlagen ontvangen, welke bijlagen bestonden uit afschriften van correspondentie tussen de inspecteur en de gemachtigde van belanghebbende. Op 19 januari 2004 heeft de griffier van gemachtigde een brief met bijlagen ontvangen, welke bijlagen grotendeels gelijk waren aan die welke de inspecteur had verstuurd. De gemachtigde heeft verzocht over te gaan tot het doen van uitspraak. De briefwisseling van partijen had betrekking op de pogingen van partijen om tot een vergelijk te komen en is door het Hof niet in de oordeelsvorming betrokken.

2. Tussen partijen vaststaande feiten

2.1. Belanghebbende, geboren in 1942, is houder van alle aandelen in F B.V. en G B.V.

F B.V. is houder van alle aandelen H B.V. (verder de BV) en G B.V. was houder van alle aandelen I B.V.

Belanghebbende is tevens directeur van alle genoemde vennootschappen.

2.2. Omstreeks juni 1994 heeft belanghebbende voor de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen over 1992 aangifte gedaan. Hij gaf daarin als inkomsten uit effecten - voor toepassing van de dividendvrijstelling - fl. 2.000 aan. Op 30 december 1995 heeft de inspecteur de primitieve aanslag inkomstenbelasting voor het jaar 1992 naar een belastbaar inkomen van fl. 7.882 (en een aanslagbedrag van fl. 1.023) vastgesteld.

2.3. In een 'Fiscaal rapport contra X', gedagtekend 5 augustus 1997, staat:

Betreft: Naam : X

(...)

Middel/Jaar : inkomstenbelasting 1992 tot en met 1994

1. Inleiding

X en de aan hem gelieerde ondernemingen zijn onderwerp van een fiscaal strafrechtelijk onderzoek. (...). Dit proces-verbaal is (...) beschikbaar gesteld aan de Belastingdienst/Ondernemingen P. door ons zijn ook fiscale rapportage's m.b.t. een aantal aan X gelieerde ondernemingen opgemaakt. (...)

Door ons is op 29-2-1996 huiszoeking gedaan. Over de jaren 1992 tot en met 1995 is de administratie in beslag genomen. De administratie maakte een chaotische indruk.

Activiteiten van ondernemingen liepen door elkaar heen. Door een wirwar van overboekingen trachtte men achteraf orde op zaken te stellen. Betalingen naar en van het buitenland waren vaak moeilijk te doorgronden omdat niet duidelijk was waarom en waartoe deze betalingen plaatsvonden.

2.4. In een 'Fiscaal rapport contra G bv', gedagtekend 5 augustus 1997, staat:

X en zijn ondernemingen houden zich bezig met de handel in computercomponenten. (...) Deze handel staat thans fiscaal(strafrechtelijk) in de belangstelling. Vermoedelijk vindt in deze handel op grote schaal carroussel handel plaats.

(...)

Vanuit België ontving de FIOD een rechtshulpverzoek inzake leveringen door G bv, I en H bv (allen bedrijven van X) aan het Belgische bedrijf J bv te S. Daarnaast

waren er bij de Belastingdienst/Ondernemingen P nog een aantal signalen dat X vermoedelijk fiscale fraude pleegt. Op basis van beide feiten is een gerechtelijk vooronderzoek (GVO) aangevraagd en verkregen op X en een aantal bedrijven waaronder G bv.

G bv is op 30-10-1991 opgericht. (...). De bedrijfsomschrijving is: het verlenen van diensten en bemiddeling bij financieringen en leasen, alsmede de exploitatie van een handels onderneming. G bv (...) is in 1994 failliet gegaan.

2.5 In een 'Fiscaal rapport contra I bv', gedagtekend 5 augustus 1997, staat:

I had recht op maandelijkse provisiebetalingen. Een deel van deze provisiebetalingen is rechtstreeks door K bv op verzoek van X overgemaakt naar L bv. Op verzoek van K heeft L hiervoor aan K facturen uitgereikt. Wij troffen 3 L facturen aan tot een totaalbedrag ad \$ 457.092,11. Dit trof dus in feite provisie bestemd voor L bv die op verzoek van X naar Amerika is overgeboekt en die niet in de administratie van I is verantwoord.

Wij hebben deze provisiebetalingen aan L tot het totaal bedrag ad \$ 457.092,11 als onttrekking aangemerkt en bij het inkomen 1993 resp. 1994 van X geteld.

De inspecteur heeft vervolgens met betrekking tot deze provisiebetalingen een uitdeling ter grootte van f 478.529 (1993) en f 395.533 (1994) in het inkomen van belanghebbende betrokken.

2.6. In een 'Fiscaal rapport contra H bv', gedagtekend 5 augustus 1997, staat:

Op 29 februari 1996 heeft huiszoeking plaatsgevonden (...). Een groot aantal bescheiden is toen in beslaggenomen. (...) In het kader van het strafrechtelijk onderzoek zijn een aantal zaken naar voren gekomen die naar onze mening tot correctievoorstellen leiden. Hieronder volgen de specifiek op H gerichte opmerkingen.

B/AA

In de in beslaggenomen administratie troffen wij ondermeer een bankrekening aan onder de naam AA. Op deze bankrekening kwamen vooral betalingen binnen van het bedrijf BB uit T. Deze bankrekening was tot 1992 opgenomen in de administratie van F bv. Middels een voorafgaande journaalpost is deze bankrekening uit de

administratie van F bv geboekt en als privé bankrekening van X aangemerkt. Nader onderzoek leerde dat BB sinds eind 1990 computerapparatuur lease van X. Deze ontvangsten die aan BB zijn gefactureerd door H (Hof: H = H bv), blijken niet in de administratie van H te zijn verwerkt, ook niet de ontvangsten in 1992. Ook de in rekening gebrachte omzetbelasting is door H niet afgedragen. (...) De gelden zijn door H in privé aangewend ondermeer om leningen te verstrekken. Wij beschouwen dit dan ook als (middellijke) onttrekkingen door H. H erkent dat deze bedragen ten onrechte niet zijn verwerkt in de administratie van H. Er zijn facturen door H opgemaakt, inclusief omzetbelasting, zonder dat deze in de administratie zijn verwerkt. In 1995 het leasecontract beëindigd. (...) Wij stellen voor met ingang van het jaar 1992 de volgende correctie te maken:

	Omzet	Omzetbelasting	Uitdeling
1992	: f 101.424,-	f 18.509,-	f 119.933,-
1993	: f 101.424,-	f 17.749,-	f 119.173,-
1994	: f 106.042	f 18.556,-	f 124.598,-
1995	: f 64.611,-	f 11.306,-	f 75.917,-
Totaal	: f 373.501,-	f 66.120,-	f 439.621,-

In F bv is in de administratie 1992 wel een verwijzing naar BB te vinden. Men constateert dat in 1992 er een bankrekening AA is. Het saldo en de ontvangsten worden als privé storting van X verwerkt en geboekt in rekening courant. (...) Het argument van X en zijn accountant dat met vergeten is het gehele BB verhaal in de administratie op te nemen is dus onjuist. Men heeft een duidelijke beslissing genomen. De ontvangsten tot en met 1992 zijn als privé-storting aangemerkt.

2.7. In een bijlage, gedagtekend 28 augustus 2002, bij zijn aanvulling op het beroep schrijft belanghebbende het Hof met betrekking tot de in bovenstaande tabel in de kolom uitdeling vermelde bedragen:

Het betreft hier betaling door de firma BB. Een Engelse leasemaatschappij had wereldwijd met BB een operationele leaseovereenkomst en op haar beurt vroeg deze leasemaatschappij aan lokale relaties in de verschillende landen met de lokale BB

vestigingen leaseovereenkomsten af te sluiten. De apparatuur moest lokaal bij IBM worden aangeschaft om lokaal onderhoud mogelijk te maken.

Om een inzicht te krijgen in de betaalde leasepenningen en de eventueel te realiseren restwaarde aan het einde van de leaseperiode, wat het uiteindelijke resultaat bepaalde, werd een aparte bankrekening geopend om zonder verwarring met andere activiteiten snel inzicht in de leaseresultaten te kunnen verschaffen, wat weer een basis zou zijn om tot winstdeling over te kunnen gaan. De van BB ontvangen bedragen zijn gelet op de wijze van boeken niet onttrokken aan F (Hof: F = F B.V.); de gelden zijn immers ter beschikking van F blijven staan. Van een uitdeling is geen sprake; wel van een onjuiste boekhoudkundige verwerking die op de rekening-courant gecorrigeerd wordt.

2.8. In zijn pleitnota schrijft belanghebbende:

IB 1992; 1993; 1994; 1995 BB
Terecht heeft de fiscus geconstateerd dat de betalingen niet juist zijn verwerkt. (...) Vanaf de start van het onderzoek (...) hebben wij (...) beaamd dat de verwerking anders had moeten. (...) Een verrekening in rekening-courant over deze jaren lijkt mij dan terecht.

Maar geen uitdeling van dividend.

2.9. Met betrekking tot de van BB ontvangen opbrengsten heeft belanghebbende ter zitting opgemerkt:

Vanwege de financiering van de lease-overeenkomsten met BB, was er een aparte bankrekening nodig. Per vergissing is deze rekening privé geworden. De administratie snapte het niet. De bedoeling was om het bedrag terug te boeken. Niet bekend is waarom dit niet goed gebeurd is.

en

Alleen in 1992 ging dit fout. Het was een eenvoudige vergissing, geen bewustheid.

2.10. Op 1 december 1997 kondigde de inspecteur een navorderingsaanslag inkomstenbelasting over het jaar 1992 bij belanghebbende aan. Hij schreef:

Uit het in 1996 aangevangen FIOD-onderzoek is gebleken dat ontvangsten van het bedrijf BB uit T, binnengekomen op de bankrekening ten name van AA, ten onrechte bij F BV als privéstorting van u zijn aangemerkt.

Deze ontvangsten uit 1992, totaal f 119.933, inclusief omzetbelasting, zijn door U onttrokken en direct weer uitgeleend middels rekening-courant aan F BV.

(...) Gezien de resultaten van het FIOD-onderzoek ben ik van mening dat er sprake is van ernstige fraude.

Op grond van artikel 18 lid 1 van de AWR leg ik derhalve een navorderingsaanslag op met een boete van 100%. Hiervan zal ik 0% kwijtschelden.

2.11. Op 19 december 1997 heeft de inspecteur de navorderingsaanslag inkomstenbelasting voor het jaar 1992 vastgesteld. Hij stelde het belastbaar inkomen vast op (f 7.882 + f 119.933=) f 127.815 en het aanslagbedrag op f 60.040.

De verhoging bedroeg $[100\% \times (f 60.040 -/- f 1.023)=]$ f 58.517, waarvan niets werd kwijtgescholden.

Belanghebbende kwam tegen de navorderingsaanslag, de verhoging en het kwijtscheldingsbesluit tijdig in bezwaar.

Bij de uitspraak heeft de inspecteur de navorderingsaanslag, de verhoging en het kwijtscheldingsbesluit gehandhaafd.

2.12. Belanghebbende is strafrechtelijk vervolgd. De rechtbank te CC achtte - samengevat - bewezen:

- dat belanghebbende feitelijk leiding heeft gegeven aan het opzettelijk onjuist en onvolledig doen van aangiften voor de omzetbelasting over de maanden december 1994, januari 1995 en februari 1995;

- dat belanghebbende feitelijk leiding heeft gegeven aan een rechtspersoon ter bedrieglijke verkorting van de rechten van schuldeisers, en

- dat belanghebbende opzettelijk een vals geschrift voorhanden heeft gehad

De rechtbank heeft hem bij vonnis van 3 februari 2000 veroordeeld

- tot een gevangenisstraf voor de tijd van 6 maanden;

- een geldboete van f 250.000 en

- het verrichten van 240 uren onbetaalde arbeid ten algemene nutte,

waarbij de rechtbank bepaalde dat de gevangenisstraf in beginsel niet ten uitvoer zal worden gelegd.

Met betrekking tot de motivering van de op te leggen sancties overwoog de rechtbank

- verdachte heeft in H bv feitelijk leiding gegeven aan het opzettelijk onjuiste aangifte doen van omzetbelasting. Deze B.V. heeft "op papier" onder meer computeronderdelen aan een bedrijf in Frankrijk geleverd en daarbij het voor de export van goederen geldende 0% BTW-tarief gehanteerd, terwijl deze goederen feitelijk werden geleverd aan een bedrijf in Nederland. Op de betreffende belastingaangiften heeft verdachte deze verrichte binnenlandse leveringen (...) niet verwerkt, waardoor H bv een te hoog bedrag aan terug te vragen omzetbelasting heeft opgegeven;

- verdachte heeft door zijn handelwijze de Nederlandse staat aanzienlijk benadeeld;
- voorts heeft verdachte in I B.V. feitelijk leiding gegeven aan het niet verantwoorden van baten bestemd voor deze B.V., alsmede tot het onttrekken van aanzienlijke geldbedragen aan het vermogen van G B.V., terwijl deze rechtspersoon op 10 augustus 1994 (...) in staat van faillissement is verklaard. Daarbij heeft verdachte aan I B.V. toekomstige bonussen doen uitkering aan G B.V. en heeft hij middels valse facturen ten onrechte managementfee en commissie bij I B.V. in rekening gebracht. Door deze handelwijze heeft schuldeisers van I B.V. financieel benadeeld.

De stelling dat verdachtes financiële situatie ten tijde van het doen van de uitspraak deplorabel was, achtte de rechtbank niet aannemelijk.

3. Geschil

Is de navorderingsaanslag inkomstenbelasting 1992 en de verhoging terecht en voor het juiste bedrag opgelegd.

4. Standpunten van partijen

4.1. Voor de standpunten van partijen wordt verwezen naar de stukken van het geding.

4.2. Ter zitting hebben belanghebbende en C het volgende naar voren gebracht:

Belanghebbende

Vanwege de financiering van de lease-overeenkomsten met BB was er een aparte bankrekening nodig. Per vergissing is deze rekening privé geworden. De administratie van F B.V. snapte het niet. De bedoeling was om het bedrag terug te boeken. Niet bekend is waarom dit niet goed gebeurd is. Alleen in 1992 ging dit fout. Het was een eenvoudige vergissing, geen bewustheid. Het onttrok zich destijds aan mijn waarneming. Ik dacht dat het allemaal goed zat. Ik ben vanwege de hoge kosten niet in hoger beroep gegaan tegen het rechtbankvonnis. Het was een fakeproces. Mijn familie heeft de strafboete betaald. Ik ben tegen de aanslagen vennootschapsbelasting en omzetbelasting niet in bezwaar en/of beroep gegaan. Ik had geen geld meer. Ik doe helemaal niets meer met de BV's. De inspecteur heeft de zaak kapot gemaakt. Ik ben nu 62 jaar, het na 7 ½ een slechte reputatie. Ik kom nooit meer aan het werk.

(...)

Wij dachten dat de ontvangsten vanaf BB privé waren. Daarom hebben we alle ontvangsten in privé geboekt. Waarschijnlijk heb ik de beslissing om alles naar privé te boeken samen met een collega gemaakt.

4.3. De inspecteur heeft ter zitting het volgende opgemerkt: Ik kan mij voorstellen dat inmiddels de redelijke termijn is overschreden. Ik laat dit aan het Hof over.

5. Beoordeling van het geschil

5.1. Ingeval niet de vereiste aangifte is gedaan verklaart het Hof het beroep ongegrond, tenzij gebleken is dat en in hoeverre de uitspraak of de belastingaanslag onjuist is (art. 29, lid 2, Awr; tekst vanaf 1 januari 1994 tot 1 september 1999).

5.2. Op basis van - met name - de onder 2.5 tot en met 2.9 genoemde gedingstukken en op basis van hetgeen partijen overigens hebben verklaard, acht het Hof het volgende aannemelijk.

De BV - waarvan belanghebbende (middellijk) enig aandeelhouder is - heeft met BB een lease-overeenkomst gesloten en BB was voor het leasen van de computerapparatuur van de BV in de periode 1992 tot en met 1995 tenminste de

bedragen die vermeld staan in de kolom "uitdeling" in de bij 2.6 weergegeven tabel aan de BV verschuldigd. Deze bedragen zijn op een bankrekening onder de naam AA ontvangen, welke bankrekening tot en met 1992 op naam van F B.V. stond en daarna op naam van belanghebbende. Over 1992 zijn de op deze bankrekening ontvangen bedragen met terugwerkende kracht als privé-ontvangsten van belanghebbende geboekt en via een rekening-courantverhouding aan de BV uitgeleend. De BV heeft de van BB ontvangen bedragen niet als opbrengst in haar aangifte vennootschapsbelasting over de jaren 1992 tot en met 1995 aangegeven. Naar het oordeel van het Hof zijn de omzetten van de BV over genoemde jaren derhalve hoger geweest dan de aangegeven omzetten en heeft dit terecht geleid tot winstcorrecties (ter grootte van de eerdergenoemde bedragen) bij de BV.

5.3. Daarvan uitgaande acht het Hof door de inspecteur voldoende aannemelijk gemaakt dat belanghebbende als middellijk aandeelhouder van de BV deze winsten als vermomde dividenden aan de BV heeft onttrokken en in privé heeft genoten. Aannemelijk is voorts dat belanghebbende en de BV zich ervan bewust zijn geweest dat de BV een deel van de door haar genoten winsten aan haar aandeelhouder ten goede liet komen en aldus in de jaren 1992 tot en met 1995 voor die bedragen uitdelingen van dividend deed. De bewering van belanghebbende dat er - voor wat betreft in ieder geval 1992 - sprake was van een vergissing en dus niet van een bewuste bevoordeling - welke stelling door de inspecteur gemotiveerd is weersproken - acht het Hof ongeloofwaardig. Belanghebbendes opmerking dat de aparte bankrekening, die ten behoeve van de BB-ontvangsten op naam van de AA geopend werd en die na 1992 op naam van belanghebbende werd gezet, tot gevolg had dat de opbrengsten niet zijn aangegeven, kan niet als rechtvaardiging voor het niet-aangeven dienen. Het duidt er veeleer op dat belanghebbende bewust ernaar streefde om opbrengsten uit de boeken van de BV te houden. Het is verder zonder adequate verklaring van belanghebbende - welke ontbreekt - niet geloofwaardig dat een ondernemer over een periode van 4 jaren stelselmatig bedragen abusievelijk vergeet te administreren.

5.4. Hetgeen het Hof onder 5.3 heeft overwogen en gelet op 2.2 - waaruit blijkt dat belanghebbende de onderhavige uitdeling ter grootte van fl 119.933 niet heeft aangegeven - en in aanmerking nemende de grootte van de aangegeven en

verzwegen inkomsten, brengt het Hof tot het oordeel dat belanghebbende met betrekking tot de inkomstenbelasting over het jaar 1992 niet de vereiste aangifte heeft gedaan, zodat zijn beroep moet worden afgewezen, tenzij blijkt dat en in hoeverre de uitspraak onjuist is.

5.5. Het Hof meent dat belanghebbende niet overtuigend heeft aangetoond dat de uitspraak onjuist is. Belanghebbendes stelling dat de van BB onttrokken bedragen niet zijn onttrokken aan de BV, omdat zij aan de BV ter beschikking zijn blijven staan, is onjuist. Immers uit de stukken valt af te leiden dat dit 'ter beschikking staan' geschiedde op basis van een rekening-courantschuld van belanghebbende aan de BV hetgeen inhoudt dat de gelden eerst naar belanghebbende zijn toegevloeid en daarna aan de BV zijn uitgeleend. Voor het overige geldt ook hier hetgeen het Hof onder 5.3 heeft overwogen.

5.6. Nu de inspecteur niet meer in de navorderingsaanslag heeft betrokken dan de door hem gestelde uitdeling, betekent dit dat niet gezegd kan worden dat de inspecteur geen redelijke schatting van belanghebbendes belastbaar inkomen heeft gemaakt. Het beroep is voor wat betreft de enkelvoudige belasting derhalve ongegrond.

5.7. De in een navorderingsaanslag begrepen belasting wordt met honderd percent verhoogd indien het aan opzet of grove schuld van de belastingplichtige is te wijten dat te weinig belasting is geheven (art. 18, lid 1, Awr; tekst tot 1 januari 1998). Naar het oordeel van het Hof heeft de inspecteur - gelet op rechtsoverweging 5.2 tot en met 5.4 - aannemelijk gemaakt dat het aan opzet van belanghebbende is te wijten dat over de nagevorderde uitdeling te weinig inkomstenbelasting is geheven.

5.8. Gelet op belanghebbendes overige opzettelijk onjuiste aangiften inkomstenbelasting, zoals die uit de - eveneens vandaag gedane - uitspraken op de onder 1 weergeven beroepen blijken, is sprake van het gedurende meerdere jaren opzettelijk tegenover de inspecteur inkomstenbelasting verzwijgen van omvangrijke bedragen. Dit betekent dat sprake is van een ernstige en omvangrijke fraude, zodat het Hof een verhoging van in beginsel 100% passen en geboden acht.

5.9. Belanghebbende heeft zich op overschrijding van de redelijke termijn als bedoeld in artikel 6, eerste lid, van het Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens beroepen.

Uit de gedingstukken leidt het Hof af dat het tijdstip van aanvang van de criminal charge 29 februari 1996 is geweest, zijnde het tijdstip waarop de eerste huiszoeking heeft plaatsgevonden. Hoewel het onderzoek dat de aanleiding vormde voor de huiszoeking niet in eerste instantie gericht was op de onderhavige uitdelingen, was er naar het oordeel van het Hof desondanks vanaf dat moment toch een serieuze dreiging van een bestraffing met betrekking tot de niet aangegeven inkomsten over 1992. Belanghebbende kon er immers van uitgaan dat de FIOD er bij het strafrechtelijk onderzoek achter zou komen dat belanghebbende uit de BV uitdelingen had genoten.

Vanaf 29 februari 1996 heeft het tot 19 december 1997 geduurd totdat de inspecteur de navorderingsaanslag oplegde. Op het op 1 december 1997 ingediende bezwaarschrift heeft de inspecteur op 17 april 2002 uitspraak gedaan. Tot aan de uitspraak van het Hof is na het tijdstip van de criminal charge ruim acht en een half jaar verstreken. Gelet op de duur van de vervolging en de afzonderlijke fasen daarvan acht het Hof het gewenst de verhoging met 50% te verlagen tot op $(50\% \times \text{fl } 58.517 = \text{fl } 29.258 =) \text{ € } 13.276$.

5.10. Het Hof is van oordeel dat belanghebbende niet aannemelijk gemaakt heeft dat belanghebbendes financiële omstandigheden van zodanige betekenis zijn dat zij nopen tot een verdergaande vermindering van de boete.

5.11. Uit het voorgaande volgt dat het beroep voor wat betreft de verhoging gegrond is.

6. Proceskosten

Het Hof acht termen aanwezig voor een veroordeling van de inspecteur in de proceskosten als bedoeld in artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht. Naar het oordeel van de het Hof zijn de onder 1 (Loop van het geding) genoemde vier beroepen van belanghebbende samenhangend in de zin van artikel 3 van het Besluit proceskosten bestuursrecht. Op grond van dat besluit wordt het bedrag als volgt

vastgesteld: [1 (voor het beroepschrift) + 1 (voor het verschijnen ter zitting)] x 1,5 (gewicht van de zaak) x 1,5 (samenhangende zaken) x € 322 = € 1.449.

De kostenveroordeling heeft betrekking op drie beroepen en bedraagt per beroep 1/3 van € 1.449, ofwel € 482,67.

7. Beslissing

Het Hof:

- verklaart het beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraak van de inspecteur voor wat betreft het kwijtscheldingsbesluit;
- scheldt de verhoging tot op € 13.276 (fl. 29.258) kwijt;
- handhaaft de uitspraak voor het overige;
- gelast de inspecteur het gestorte griffierecht ad € 29 aan belanghebbende te vergoeden, en
- veroordeelt de inspecteur in de proceskosten van belanghebbende tot een bedrag van € 482,67 en wijst de Staat aan dit bedrag aan belanghebbende te voldoen.

De uitspraak is vastgesteld op 4 november 2004 door mrs. Boersma, voorzitter, Goes en Van de Merwe, leden, in tegenwoordigheid van drs. Plat als griffier. De beslissing is op dezelfde dag ter openbare zitting uitgesproken.

Het Hof heeft geen bezwaar tegen afgifte door de griffier van een afschrift van de uitspraak in geanonimiseerde vorm.

Plat

Boersma

Aangetekend aan partijen verzonden op 8 november 2004