

**NTFR 2010/1069 Hofuitspraak niet strijdig met hofuitspraak
over eerder belastingjaar**

Hoge Raad 09 april 2010, nr.08/02026

Belastingjaar/tijdvak	1998/2000	☐ Brondocument
Wetsartikelen	Awb-art. 3:3	
Auteur	mr. I.R.J. Thijssen	
BNB	2010/182	
LJN	BM0472	
ECLI	ECLI:NL:HR:2010:BM0472	

Samenvatting

Belanghebbende drijft een postzegelhandel en is enig aandeelhouder van een bv. Voor de postzegelhandel leent belanghebbende bedragen van de bv. Deze leningen zijn in rekening-courant bij de bv verwerkt. Over deze leningen heeft belanghebbende met de inspecteur een vaststellingsovereenkomst gesloten. Daarin is onder meer bepaald dat vanaf 1997 jaarlijks een minimumbedrag aan rente en aflossing wordt betaald, en dat als dit niet gebeurt, sprake is van een nettowinstuitdeling. In 1997 heeft belanghebbende in afwijking van de vaststellingsovereenkomst geen rente betaald en te weinig afgelost. De inspecteur heeft het eind 1997 openstaande bedrag op de rekening-courant van f 979.852 volledig als winstuitdeling aangemerkt. In de beroepsprocedure over die aanslag heeft belanghebbende ter zitting betoogd dat het inkomen f 989.838 moest bedragen. De inspecteur heeft gesteld dat hij de vaststellingsovereenkomst verkeerd heeft gelezen en dat bij nader inzien slechts een bedrag van f 56.393 als winstuitdeling in aanmerking moet worden genomen, en dat het inkomen dientengevolge op f 299.484 moet worden gesteld. Hof Amsterdam (NTFR 2004/1336) stelt naar aanleiding van de gewijzigde standpunten vast dat voor 1997 geen geschil meer bestaat over de hoogte van de aanslag. In de jaren 1998 en 2000 heeft belanghebbende wederom geen aflossingen en rentebetalingen gedaan. De inspecteur heeft met een beroep op de vaststellingsovereenkomst wederom winstuitdelingen gesteld. In cassatie betoogt belanghebbende dat de hofuitspraak over 1997 meebrengt dat de rekening-courantschuld per 1 januari 1998 niet meer bestond. Volgens de Hoge Raad faalt dit betoog nu het hof in de procedure over 1997 niet is toegekomen aan de beoordeling van de gevolgen van de vaststellingsovereenkomst.

Feiten

3.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

3.1.1. In de onderhavige jaren handelde belanghebbende in postzegels. Tevens was belanghebbende onder meer enig aandeelhouder van A bv (hierna: de bv).

3.1.2. Ten behoeve van de postzegelhandel heeft belanghebbende bedragen geleend van de bv, welke leningen zijn verwerkt in de rekening-courant van belanghebbende bij de bv.

3.1.3. Met betrekking tot deze leningen hebben belanghebbende, de bv en de Inspecteur in april 1997 een vaststellingsovereenkomst gesloten waarin onder meer is bepaald dat ingaande 1 januari 1997 jaarlijks een minimumbedrag aan rente en aflossingen op de leningen daadwerkelijk betaald wordt. Verder is in de vaststellingsovereenkomst het volgende bepaald:

‘Indien ultimo van enig jaar een schuld bestaat die strijdig is met wat hierboven is overeengekomen, dan zal het afwijkende gedeelte op genoemd tijdstip als netto winstuitdeling worden aangemerkt en zal de bv hiervan (...) aangifte doen voor de dividendbelasting (gebruteerd), waarbij de bv deze verschuldigde belasting voor haar rekening neemt (...).’

3.1.4. In het jaar 1997 heeft belanghebbende in afwijking van het in de vaststellingsovereenkomst bepaalde geen rente betaald en heeft hij te weinig afgelost op de rekening-courantschuld.

3.1.5. De Inspecteur heeft het door belanghebbende over het jaar 1997 opgegeven belastbare inkomen van nihil in verband daarmee verhoogd met een winstuitdeling ter grootte van het op de rekening-courant ultimo 1997 openstaande bedrag van f 979.852 en dienovereenkomstig een aanslag opgelegd.

3.1.6. In de beroepsprocedure over die aanslag heeft belanghebbende ter zitting bij het gerechtshof alsnog het standpunt ingenomen dat het belastbare inkomen f 989.838 moest bedragen en heeft de Inspecteur zich op het standpunt gesteld dat het inkomen f 299.484 moest zijn. Het gerechtshof heeft naar aanleiding van de gewijzigde standpunten vastgesteld dat geen geschil meer bestaat over de hoogte van die aanslag (Gerechtshof Amsterdam 23 maart 2004, nr. 02/03976, LJN: AQ6985).

3.1.7. Nadien heeft de Inspecteur de aanslag voor het jaar 1997 ambtshalve verminderd tot het door hem voorgestane bedrag.

3.1.8. In de jaren 1998 en 2000 heeft belanghebbende geen aflossingen en rentebetalingen gedaan op de rekening-courantschuld. De Inspecteur heeft met een beroep op de vaststellingsovereenkomst voor deze jaren winstuitdelingen in aanmerking genomen.

Geschil

3.2. Voor het Hof was – onder meer – in geschil of de hiervoor in 3.1.6 genoemde uitspraak van het gerechtshof van 23 maart 2004 het de Inspecteur belet de inkomens over de jaren 1998 en 2000 te corrigeren.

Rechtsoverwegingen

3.3. Het Hof heeft geoordeeld dat de meergenoemde uitspraak van 23 maart 2004 niet een inhoudelijk oordeel bevat over het moment waarop de rekening-courantvordering van belanghebbende op de bv (bedoeld zal zijn de schuld aan de bv) is afgewikkeld. Aangezien belanghebbende zich in die procedure akkoord verklaarde met het aanvankelijke standpunt van de Inspecteur, heeft het gerechtshof zijn

toenmalige beslissing louter op de formele grond gebaseerd dat het niet tot een lagere aanslag kon beslissen, aangezien het gebonden was aan de reikwijdte van het geschil zoals dat uiteindelijk door partijen was bepaald, aldus het Hof.

Voorts acht het Hof belanghebbende en de Inspecteur aan de vaststellingsovereenkomst gebonden en oordeelt het dat de Inspecteur terecht de inkomens over de jaren 1997 (door middel van de ambtshalve verleende vermindering), 1998 en 2000 (door middel van de bijtelling bij de aangegeven inkomens) daarmee in overeenstemming heeft gebracht.

3.4.1. Het middel strekt onder meer ten betoge dat de aanslagen voor de jaren 1998 en 2000 geen stand kunnen houden, aangezien de Inspecteur gebonden was aan de uitspraak van het gerechtshof over de aanslag voor het jaar 1997, dat deze uitspraak meebracht dat de in de vaststellingsovereenkomst genoemde rekening-courantschuld per 1 januari 1998 niet meer bestond en voorts dat de ambtshalve verleende vermindering van de Inspecteur van de aanslag voor het jaar 1997 moet worden aangemerkt als détournement de pouvoir.

3.4.2. Voor zover het middel betoogt dat de Inspecteur de uitspraak van het gerechtshof betreffende de aanslag voor het jaar 1997 heeft genegeerd, faalt het, reeds omdat het gerechtshof in de procedure betreffende de aanslag voor het jaar 1997 niet toekwam aan de beoordeling van de gevolgen van de vaststellingsovereenkomst, zodat de thans bestreden uitspraak daarmee niet in strijd kan komen.

3.4.3. Het middel faalt ook voor zover het betoogt dat de ambtshalve verleende vermindering van de aanslag voor het jaar 1997 moet worden aangemerkt als détournement de pouvoir. De ambtshalve verleende vermindering van de aanslag voor het jaar 1997 belette het belanghebbende immers niet om in de aanhangige procedure over de aanslagen voor de jaren 1998 en 2000 de uitleg van de vaststellingsovereenkomst voor te leggen aan het Hof. Na de ambtshalve verleende vermindering is de aanslag voor het jaar 1997 ook in overeenstemming met de door het Hof gegeven uitleg van de vaststellingsovereenkomst, welke uitleg in cassatie onbestreden is.

3.4.4. Het middel kan ook voor het overige niet tot cassatie leiden. Zulks behoeft, gezien artikel 81 van de Wet op de rechterlijke organisatie, geen nadere motivering, nu het middel in zoverre niet noopt tot beantwoording van rechtsvragen in het belang van de rechtseenheid of de rechtsontwikkeling.

(Volgt ongegrondverklaring.)

Commentaar

De inspecteur heeft in strijd met een vaststellingsovereenkomst over het jaar 1997 een aanslag opgelegd aan belanghebbende waarin zijn gehele rekening-courantschuld jegens zijn bv als winstuitkering was begrepen. Daarnaast legde hij over de nakomende jaren eveneens aanslagen op waarin jaarlijks 10% van *dezelfde* rekening-courantschuld als winstuitdeling was begrepen. Aldus was sprake van dubbele belastingheffing. Indien een inspecteur er niet zeker van is in welk jaar een bepaalde winstuitdeling in aanmerking moet worden genomen, dan staat het hem in principe vrij om voor alle zekerheid over elk van de in aanmerking komende jaren daarvoor een aanslag op te leggen. Maar uiteindelijk dient de inspecteur er in die gevallen wel voor te zorgen dat er geen dubbele heffing blijft bestaan nadat een van de aanslagen onherroepelijk is komen vast te staan. De inspecteur is dan verplicht de aanslag over het andere jaar (ambtshalve) te verminderen (vergelijk HR 7 oktober 1960, nr. 16.397, BNB 1970/242).

De onderhavige procedures hebben betrekking op de aanslagen over de latere jaren. Omdat de gehele rekening-courantschuld reeds in 1997 als winstuitkering was belast en ook de aanslag over 1997 – als gevolg van een uitspraak van Hof Amsterdam (NTFR 2004/1336) – onherroepelijk is komen vast te staan, wenste belanghebbende dat de aanslagen over de latere jaren werden verminderd. De inspecteur verminderde in plaats daarvan echter de onherroepelijk vaststaande aanslag over 1997. Op deze wijze werd niet alleen de dubbele heffing ongedaan gemaakt, maar bovendien werd alsnog op een juiste wijze uitvoering gegeven aan de vaststellingsovereenkomst. Omdat belanghebbende de door het hof gegeven uitleg van de vaststellingsovereenkomst nimmer ter discussie heeft gesteld, verklaart de Hoge Raad het cassatieberoep ongegrond. Het verbaast mij overigens dat de Hoge Raad hier nog een motivering aan wijdt in plaats van het cassatieberoep af te doen op grond van art. 81 RO. Wellicht was deze procedure anders afgelopen indien belanghebbende de uitleg van de vaststellingsovereenkomst wel had bestreden of in een eerder stadium had gepoogd deze te ontbinden vanwege het feit dat het de inspecteur daarmee in strijd handelde. Maar dat heeft hij – althans zijn gemachtigde – dus niet gedaan.

[1] Mr. I.R.J. Thijssen is advocaat bij Jaeger advocaten-belastingkundigen te Amsterdam.

Bron: <http://www.ndfr.nl/link/NTFR2010-1069>

Datum: 11-4-2016 16:01:37

Alle rechten voorbehouden. Alle auteursrechten en databankrechten van deze tekst worden uitdrukkelijk voorbehouden. Deze rechten berusten bij Sdu Uitgevers. Niets uit NDFR mag worden veelevoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand of openbaar gemaakt in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, door fotokopieën, opnamen of enige andere manier, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever. All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted in any form or by any means, electronic, mechanical, photocopying, recording or otherwise, without the publisher's prior consent.