

NLF 2023/2515

Unierechtelijk verdedigingsbeginsel en toepassing verlengde navorderingstermijn

Rechtbank Zeeland-West-Brabant 5 oktober 2023,
18/4394;18/4395;18/4396;18/4397;18/4398;18/4399;18/6207;19/6622,
ECLI:NL:RBZWB:2023:6906

SAMENVATTING

De Inspecteur heeft X (belanghebbende) aangemerkt als UBO van een op Cyprus gevestigd lichaam. De Inspecteur heeft daarvoor informatie uit Duitsland en Cyprus gebruikt en getuigenverklaringen die door de FIOD zijn verstrekt. De Inspecteur heeft een aantal navorderingsaanslagen met toepassing van de verlengde navorderingstermijn aan X opgelegd.

X stelt ter zake van de navorderingsaanslagen over de jaren 2006, 2008 en 2009 en de eerste navorderingsaanslag over 2007 dat het Unierechtelijke verdedigingsbeginsel is geschonden, omdat hij niet in de gelegenheid is gesteld om te reageren op de voorgenomen correcties voordat deze navorderingsaanslagen zijn opgelegd. Volgens X is het Unierechtelijke verdedigingsbeginsel voor deze navorderingsaanslagen van toepassing, omdat deze zijn opgelegd met toepassing van de verlengde navorderingstermijn en dit een beperking vormt van het vrije verkeer van kapitaal.

Rechtbank Zeeland-West-Brabant is het hiermee eens. De Inspecteur was volgens de Rechtbank, anders dan hij stelt, bij het opleggen van de betreffende navorderingsaanslagen gehouden tot naleving van het Unierechtelijke verdedigingsbeginsel. De Rechtbank verwijst hierbij naar het arrest van de Hoge Raad van 9 november 2018 (16/02230, ECLI:NL:HR:2018:2082). Voorts is aan het 'andere afloop'-criterium voldaan. De betreffende navorderingsaanslagen worden vernietigd. Het beroep is in zoverre gegrond.

De Rechtbank komt verder onder meer tot het oordeel dat aannemelijk is gemaakt dat X UBO was van het op Cyprus gevestigde lichaam en dat voor de overige (navorderings)aanslagen aannemelijk is gemaakt dat X niet de vereiste aangifte heeft gedaan. X heeft niet doen blijken dat de schatting van de gecorrigeerde inkomsten van de Inspecteur onjuist is.

NOOT

Het in het oog springende punt in deze uitspraak is de toepassing van het verdedigingsbeginsel op navorderingsaanslagen inkomstenbelasting vanwege de toepassing van de verlengde navorderingstermijn voor buitenlandse inkomsten (artikel 16, lid 4, AWR). Hoewel ik de uitkomst onderschrijf, kan hieruit niet de conclusie worden getrokken dat het verdedigingsbeginsel steeds van toepassing is als de verlengde navorderingstermijn wordt toegepast.

De eerbiediging van het recht van verdediging is een algemeen beginsel van Unierecht dat van toepassing is wanneer de Inspecteur voornemens is een bezwarend besluit te nemen dat binnen de werkingssfeer van het Unierecht valt. Dat is het geval wanneer:

1. Met dat besluit het recht van de Unie ten uitvoer wordt gebracht.¹ Bijvoorbeeld omdat een aanslag omzetbelasting wordt opgelegd of een utb wordt uitgereikt.²
2. De toegepaste nationale bepalingen een beperking vormen van een van de door het VWEU gewaarborgde verkeersvrijheden.³ Bijvoorbeeld omdat een conserverende aanslag IB wordt opgelegd aan een emigrerende ab-houder.⁴

In het door de Rechtbank aangehaalde arrest van de Hoge Raad uit 2018⁵ ging het om de situatie genoemd onder 2. In die zaak had de belanghebbende vanuit een kantoor in Duitsland leiding gegeven aan omzetbelastingfraude waarmee hij inkomsten had verworven die door de Inspecteur waren belast met IB. De redenering van het Hof was dat als grensoverschrijdende activiteiten worden uitgeoefend, de vrijheid van vestiging en daarmee het Unierecht van toepassing is. De Hoge Raad wees die redenering van de hand onder verwijzing naar jurisprudentie van het HvJ. Van Eijdsen annoteerde in BNB 2019/19 dat in die zaak de enige link met het Unierecht was 'de (hypothetische) toepassing van de vrijheid van vestiging waarbij van een belemmering van dat recht geen sprake is. Dat gegeven is (...) onvoldoende om tot de conclusie te komen dat het recht van de Unie ten uitvoer wordt gebracht.'⁶

In de onderhavige uitspraak overweegt de Rechtbank terecht dat de verlengde navorderingstermijn van artikel 16, lid 4, AWR een in beginsel verboden beperking van het vrije verkeer van kapitaal vormt. Dat heeft het HvJ in de zaak Passenheim-van Schoot immers geoordeeld.⁷ In die zaak was IB nagevorderd vanwege verzwegen vermogen op een rekening in Luxemburg. De Rechtbank heeft in de onderhavige zaak niet expliciet beoordeeld of een verdragsvrijheid in het geding was. Het lijkt mij relevant dat wel te doen, omdat toepassing van de verlengde navorderingstermijn niet steeds in strijd zal zijn met de verdragsvrijheden. Het gaat mij er niet om welke verdragsvrijheid in het geding is, maar dat zo'n vrijheid alleen in het geding kan zijn als in de betreffende zaak sprake is van een link met het Unierecht. Een voorbeeld waarin zo'n link ontbreekt, is het geval waarin belasting wordt nagevorderd over inkomsten die in de VS zijn opgekomen. Daarop kan de verlengde navorderingstermijn van toepassing zijn, maar

1 HR 23 december 2022, 20/02604, ECLI:NL:HR:2022:1917, NLF 2023/0120, met noot van Vetter.

2 HR 10 juli 2015, 14/04046, ECLI:NL:HR:2015:1809. In BNB 2016/57 stelt Van der Voort Maarschalk de vraag of een aanslag vpb onder het beginsel valt als de Moeder-dochterrichtlijn daarop van toepassing is (noot bij HR 15 januari 2016, 14/02925, ECLI:NL:HR:2016:39).

3 HR 9 november 2018, 16/02230, ECLI:NL:HR:2018:2082, NLF 2018/2510, met noot van Jaeger.

4 In de zaak N (HvJ 7 september 2006, C-470/04 (N), ECLI:EU:C:2006:525) is geoordeeld dat Nederland aan emigrerende ab-houders mits aan bepaalde voorwaarden is voldaan een conserverende aanslag mag opleggen. Er is weliswaar een belemmering van de vrijheid van vestiging, maar die is onder voorwaarden gerechtvaardigd vanwege de noodzaak van een evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid.

5 HR 9 november 2018, 16/02230, ECLI:NL:HR:2018:2082, NLF 2018/2510, met noot van Jaeger.

6 Noot van J.A.R. van Eijdsen bij HR 9 november 2018, 16/02230, ECLI:NL:HR:2018:2082.

7 HvJ 11 juni 2009, gevoegde zaken C-155/08 (X) en C-157/08 (Passenheim-van Schoot), ECLI:EU:C:2009:368.

een beperking van een verdragsvrijheid zal zich in de regel niet voordoen omdat het verdrag zich niet uitstrekt tot het verrichten van activiteiten in de VS.⁸ In zo'n geval geldt het verdedigingsbeginsel – lijkt mij – niet.

Een hierop geschoeid betoog zal de Inspecteur in deze zaak niet baten, omdat het ging om inkomsten uit vastgoedtransacties in Duitsland, die via een Cypriotische entiteit op een Cypriotische bankrekening waren uitbetaald. Er was in deze zaak, in het feitencomplex, dus duidelijk een link met het Unierecht.

De Inspecteur had belanghebbende niet in de gelegenheid gesteld zich uit te laten over de voorgenomen navorderingsaanslagen omdat de Ontvanger de aanslagen versneld invorderbaar had verklaard. De in artikel 10, lid 1, IW 1990 vermelde gronden voor versnelde invordering (onder andere 'vrees voor verduistering') van een belastingaanslag rechtvaardigen een beperking van het recht vooraf te worden gehoord.⁹ De Inspecteur had dit punt echter niet naar voren gebracht, zodat het buiten beschouwing is gebleven. Onder de zes ter zitting aanwezige Inspecteurs bevond zich kennelijk niemand die in deze zaak contact heeft gehad met de Ontvanger.

mr. N. van den Hoek

Jaeger Advocaten-belastingkundigen

BRON ECLI:NL:RBZWB:2023:6906

Uitspraak van de meervoudige kamer van 5 oktober 2023 in de zaak tussen

belanghebbende, wonende in plaats 1 (Verenigde Arabische Emiraten), belanghebbende, (gemachtigde: mr. J.H.D. Kallen),

en

de inspecteur van de Belastingdienst, de inspecteur,

en

de Staat der Nederlanden (de Minister van Justitie en Veiligheid), de minister.

Inleiding

1. In deze uitspraak beoordeelt de rechtbank de beroepen van belanghebbende tegen de uitspraken op bezwaar van de inspecteur van 31 mei 2018, 30 augustus 2018 en 26 november 2019.

1.1. De inspecteur heeft aan belanghebbende de volgende aanslag (2011) en navorderingsaanslagen inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen (IB/PVV) opgelegd en gelijktijdig bij beschikkingen heffingsrente (rente) in rekening gebracht:

Zaaknr.	Jaar	Dagtekening	Aanslagnummer	Box 1- inkomen	Box 2- inkomen	Box 3- inkomen	Rente	Griffie-

8 De vrijheid van kapitaal geldt afgezien van de 'standstillbepaling' (artikel 64 WVEU) ook ten aanzien van derde landen, maar dat laat ik voor nu buiten beschouwing.

9 HR 10 december 2021, 19/03628, ECLI:NL:HR:2021:1850, NLF 2021/2421, met noot van Vetter. In die zaak oordeelde de Hoge Raad dat algemeenheden, zoals wanneer het gaat om forse aanslagen die niet betaald kunnen worden en indien sprake is van een onoverzichtelijke structuur aan vennootschappen, geen grond voor versnelde invordering zijn.

								rechten
18/4394	2006	13 juli 2016	H.67	*€ 2.810.769	€ 48.600	---	€ 526.390	€ 46
18/4395	2007	13 juli 2016	H.77	€ 469.060	€ 19.600	€ 26.464	€ 65.677	---
18/6207	2007	13 april 2018	H.78	€ 4.169.060	€ 19.600	€ 26.464	€ 763.917	€ 46
18/4396	2008	13 juli 2016	H.87	€ 2.559.879	---	---	€ 329.762	---
18/4397	2009	13 juli 2016	H.97	€ 253.863	---	€ 18.608	€ 12.792	---
18/4398	2010	13 juli 2016	H.07	€ 392.988	---	---	€ 22.614	---
19/6622	2011	31 juli 2015	H.16	€ 287.978	---	---	€ 998	€ 47
18/4399	2011	13 juli 2016	H.17	€ 3.521.018	---	---	€ 256.973	---

*Ná verrekening verlies uit voorafgaande jaren van € 67.501.

1.2. De inspecteur heeft de bezwaren van belanghebbende tegen de navorderingaanslagen IB/PVV over de jaren 2008 en 2011 gegrond verklaard en heeft die als volgt verminderd:

Jaar	[aanslagnummer]	Box 1	Box 2	Box 3	Rente
2008	H.87	€ 865.921	---	---	€ 104.061
2011	H.17	€ 498.578	---	---	€ 17.351

De overige bezwaren heeft de inspecteur ongegrond verklaard.

1.3. De inspecteur heeft op de beroepen gereageerd met verweerschriften. Belanghebbende heeft in reactie op de verweerschriften een conclusie van repliek ingediend. De inspecteur heeft vervolgens een conclusie van dupliek ingediend. Partijen hebben voor de zitting nadere stukken ingediend. Belanghebbende heeft voor de zitting een pleitnota ingediend.

1.4. De rechtbank heeft de beroepen op 13 juli 2023 op zitting behandeld. Hieraan hebben deelgenomen: belanghebbende, de gemachtigde en ter bijstand [naam 1], en namens de inspecteur, mr. [inspecteur 1], drs. [inspecteur 2], mr.drs. [inspecteur 3], mr.drs. [inspecteur 4], mr. [inspecteur 5] en mr. [inspecteur 6].

1.5. Belanghebbende heeft [getuige] als getuige meegenomen. De rechtbank heeft [getuige] op de zitting van 13 juli 2023 als getuige gehoord. Van het getuigenverhoor is een proces-verbaal opgemaakt. Een afschrift daarvan is na afloop van het getuigenverhoor aan de getuige verstrekt.

1.6. Van het ter zitting verhandelde is een proces-verbaal opgemaakt, een afschrift daarvan en een afschrift van het proces-verbaal getuigenverhoor worden gelijktijdig met deze uitspraak aan partijen verzonden.

Beoordeling door de rechtbank

2. De rechtbank beoordeelt:

- het verzoek van belanghebbende aan de rechtbank om met toepassing van artikel 8:45 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) het volledige strafrechtelijk dossier bij de FIOD op te vragen;
- of de uit Cyprus verkregen stukken en de eigen verklaringen van belanghebbende aangaande Cyprus van het bewijs dienen te worden uitgesloten;
- of de verlengde navorderingstermijn van 12 jaar terecht is toegepast;
- of sprake is van schending van het Unierechtelijke verdedigingsbeginsel;
- of de navorderingsaanslagen over de jaren 2006 tot en met 2011 en de aanslag 2011 terecht en tot de juiste bedragen zijn vastgesteld.

De rechtbank doet dat aan de hand van de beroepsgronden van belanghebbende.

2.1. De rechtbank komt tot het oordeel dat de navorderingsaanslagen deels moeten worden vernietigd en deels terecht zijn opgelegd, maar niet allemaal tot de juiste bedragen. Dat laatste geldt ook voor de aanslag IB/PVV 2011. Hierna legt de rechtbank uit hoe zij tot dit oordeel komt en welke gevolgen dit oordeel heeft.

Feiten

3. De rechtbank gaat bij de beoordeling van dit geschil uit van de volgende feiten:

3.1. Belanghebbende is geboren op 7 maart 1960. Belanghebbende woonde in de jaren waar het hier om gaat in Nederland.

3.2. Belanghebbende was gedurende de jaren in kwestie algemeen directeur en 99,2%-aandeelhouder van, dan wel vanaf 2009 99,2%-certificaathouder in, [bedrijf 1] N.V., een naar Belgisch recht opgerichte vennootschap. [bedrijf 1] N.V. is enig aandeelhouder van [bedrijf 2] B.V.

3.3. Belanghebbende genoot in de jaren waar het hier om gaat loon uit dienstbetrekking van [bedrijf 2] B.V.

3.4. Belanghebbende, [bedrijf 2] B.V. en [bedrijf 3] B.V. GBR hebben op 30 november 2007 een kredietovereenkomst ("Revolving and Mezzanine Credit Facilities") gesloten met Landsbanki Íslands HF (Landsbanki). Belanghebbende heeft een bedrag onder "Faciliteit B" geleend. Daarover is onder meer het volgende vermeld in de leningsovereenkomst:

"2. PURPOSE

2.1

Loan

(...)

(b) [belanghebbende] shall apply all amounts borrowed by it under Facility B towards the making of the Inter-Company Loan and the payment of any bank or legal (notarial or attorneys) fees in connection with the Finance Documents.

(...)

14.3

Currency

(a) Unless a Finance Document specifies Oat payments under it are to be made in a different manner, the currency of each principal amount or interest payable under the Finance Documents in respect of Facility B is CHF and the currency of ,each other amount payable under or in connection with a Finance Document is EUR.

(...)

SCHEDULE 5

INTERPRETATION

(...)

Total Facility B Commitments means the aggregate of the Facility B Commitments, being the equivalent in CHF of EUR 7,500,000 on the date of drawdown."

Belanghebbende heeft op 28 november 2007 een Form of Request gedaan aan Landsbanki inhoudende:

"REVOLVING AND MEZZANINE CREDIT FACILITIES

dated on or about 28 November 2007 (the Agreement)

1. We refer to the Agreement. This is a Request.

2. We wish to borrow the Loan from Facility B on the following terms:

(a) Utilisation Date. 3 December 2007.

(b) Amount: an amount in CHF being the equivalent of EUR 7,500,000 on the date of drawdown of the Loan from Facility B."

Op 3 december 2007 heeft een betaling van € 7.472.196,84 door Landsbanki op de bankrekening van belanghebbende plaatsgevonden met de omschrijving:

"buitenland betaling

[nummer 1]

Landsbanki Iceland, 155 REYKJAVIK

ORG. BEDRAG EUR 7.472.196,84"

3.5. Eveneens op 30 november 2007 heeft belanghebbende een leningsovereenkomst ("Inter-company Loan Agreement") met [bedrijf 2] B.V. gesloten waarin Faciliteit B wordt (door)geleend aan [bedrijf 2] B.V. In de Intercompany Loan Agreement is opgenomen:

"2. FACILITY AND UTILISATION

(a) Subject to the terms of this Agreement, the Lender makes available to the Borrower an Inter-Company Loan of the equivalent in CHF of EUR 7,500,000 on the date of drawdown of the Facility B Loan."

In afwijking van de leningsovereenkomst is feitelijk € 5.000.000 doorgeleend aan [bedrijf 2] B.V.. De lening van Landsbanki is voor dat deel aangemerkt als een schuld die samenhangt met het ter beschikking stellen van vermogen aan een verbonden rechtspersoon. Voor het overige valt de lening van Landsbanki in box 3.

3.6. Belanghebbende is voor de jaren waar het hier om gaat uitgenodigd tot het doen van aangifte IB/PVV. Belanghebbende heeft ook aangiften gedaan.

3.7. In de aangifte IB/PVV over het jaar 2011 heeft belanghebbende een resultaat uit het ter beschikking stellen van vermogensbestanddelen (tbs-resultaat) vermeld van € 8.790. In de aangifte is de volgende tbs-balans en specificatie van het tbs-resultaat opgenomen:

<i>Balans – actiefzijde</i>	<i>Beginwaarde</i>	<i>Eindwaarde</i>
Lening [bedrijf 2] B.V.	€ 5.000.000	€ 4.950.000
R/C [bedrijf 2] B.V.	---	€ 1.022.229
R/C [bedrijf 4] B.V.	€ 64.534	€ 63.323
[adres]	€ 675.000	---
<i>Balans – passiefzijde</i>		
-	---	---

Tbs-resultaat

Lening [bedrijf 2] B.V.	€ 330.000
R/C [bedrijf 2] B.V.	€ 123.027
R/C [bedrijf 4] B.V.	€ 2.948
Huuropbrengsten	€ 25.452
<i>Kosten uit tbs</i>	
Af: Boekverlies verkoop pand	€ 75.000
Af: Landsbanki Island hf. [nummer 2]	€ 330.000
Af: Hypotheek FGH [nummer 3]	€ 16.438
Af: afwaardering [bedrijf 2] BV	€ 50.000

3.8. In de aangiften IB/PVV 2008 tot en met 2010 is op de tbs-balans de lening aan [bedrijf 2] B.V. aan de actiefzijde, en de lening van Landsbanki aan de passiefzijde, telkens voor € 5.000.000 opgenomen.

3.9. In de jaarstukken van [bedrijf 2] B.V. is de rekening-courantschuld aan belanghebbende tot de volgende bedragen opgenomen:

<i>Datum</i>	<i>R/C directie</i>
31-12-2008	€ 164.397
31-12-2009	€ 6.219
31-12-2010	€ 812.125
31-12-2011	€ 1.022.229

3.10. In 2011 heeft Landsbanki de lening (Faciliteit B) bij belanghebbende opgeëist. Vervolgens is onder andere discussie ontstaan tussen Landsbanki en belanghebbende over de vraag of de lening in Zwitserse frank of euro was aangegaan. In 2013 hebben Landsbanki en belanghebbende een settlement agreement gesloten, waarbij is overeengekomen dat in totaal € 2.500.000 wordt terugbetaald.

3.11. De inspecteur heeft aan belanghebbende de volgende (primitieve) aanslagen IB/PVV opgelegd:

Jaar	Dagtekening	Box 1-inkomen	Box 2-inkomen	Box 3-inkomen
2006	29 januari 2010	*€ 10.794	€ 48.600	---
2007	18 juni 2010	€ 71.671	€ 19.600	€ 26.464
2008	11 november 2011	€ 165.921	---	---
2009	10 oktober 2012	€ 133.863	---	€ 18.608
2010	7 juni 2013	€ 95.867	---	---
2011	31 juli 2015	€ 287.978	---	---

*Ná verrekening verlies uit voorafgaande jaren van € 67.501.

3.12. De inspecteur heeft bij het opleggen van de aanslag IB/PVV 2011 in afwijking van de aangifte van belanghebbende geen rekening gehouden met een afwaarderingsverlies van € 50.000 op de lening aan [bedrijf 2] B.V. Belanghebbende heeft tegen die aanslag een bezwaarschrift ingediend.

3.13. In bezwaar heeft belanghebbende op 7 november 2018 herziene tbs-balansen en herziene berekeningen van het tbs-resultaat over de jaren 2007 tot en met 2014 overgelegd (het overzicht van 7 november 2018). In die herziene tbs-balansen is belanghebbende ervan uitgegaan dat de lening van Landsbanki aan hem is verstrekt in Zwitserse franken en de doorlening daarvan aan [bedrijf 2] B.V. heeft plaatsgevonden in euro's. Jaarlijks is rekening gehouden met een (ongerealiseerd) valutaresultaat op de lening van Landsbanki. In 2011 betreft het een verlies van € 189.662.

Verder heeft belanghebbende in de herziene tbs-balansen vanaf 2009 de rekening-courant van [bedrijf 2] B.V. telkens gewaardeerd op € 0. Belanghebbende heeft voor het jaar 2011 de rente op deze rekening-

courant van € 123.027 eerst opgenomen onder de baten en vervolgens onder de kosten volledig afgeboekt. Als toelichting heeft belanghebbende vermeld:

“De rente op de lening u/g [bedrijf 2] BV is tot en met november overgeboekt per bank. Vanaf december is deze rente verrekend in R/C [bedrijf 2] BV.”

3.14. De inspecteur heeft op grond van de gegevens die door belanghebbende zijn verstrekt met dagtekening 2 november 2019 uitspraak op bezwaar gedaan inzake de aanslag IB/PVV 2011. Met het doen van deze uitspraak op bezwaar is de eerder genomen informatiebeschikking van rechtswege (artikel 52a, derde lid van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, AWR) komen te vervallen.

3.15. Op 30 november 2012 heeft de Belastingdienst/Central Liaison Office (hierna: Belastingdienst/CLO) spontaan informatie uit Duitsland ontvangen over belanghebbende. Volgens deze informatie zou belanghebbende betrokken zijn geweest bij een transactie in onroerend goed in Rödental (Duitsland) in 2008 waarvoor hij een provisie van € 450.000 zou hebben ontvangen (hierna: de onroerendgoedtransactie). Daarnaast volgt uit de informatie dat [bedrijf 5] Ltd, gevestigd in Cyprus ([bedrijf 5]), als ‘makler’ betrokken was bij de onroerendgoedtransactie. Volgens de informatie verricht [bedrijf 5] zelf geen activiteiten. Bij de Duitse autoriteiten is het vermoeden gerezen dat de provisie van € 450.000 niet wordt belast.

3.16. [bedrijf 5], opgericht op 5 juni 2006, is een naar Cypriotisch recht opgerichte rechtspersoon.

3.17. Op 21 maart 2013 hebben de Duitse autoriteiten een verzoek bij de Nederlandse autoriteiten ingediend om inlichtingen te verstrekken over de onroerendgoedtransactie.

3.18. De inspecteur heeft bij brief van 7 mei 2013 een actualiteitenonderzoek aangekondigd bij [bedrijf 1] N.V. aangaande de onroerendgoedtransactie. Op 16 mei 2013 heeft een gesprek tussen de Belastingdienst en belanghebbende plaatsgevonden. Van dat gesprek is een verslag opgemaakt. Volgens dat verslag heeft belanghebbende verklaringen afgelegd over de onroerendgoedtransactie en [bedrijf 5].

3.19. De Coördinatiegroep Internationale Controle Activiteiten van de Belastingdienst heeft in augustus 2013 de Duitse en Cypriotische autoriteiten uitgenodigd om aan een selectiebijeenkomst in Nederland deel te nemen. Cyprus heeft gereageerd dat zij niet zullen deelnemen aan de bijeenkomst.

3.20. Op 13 september 2013 heeft de inspecteur via e-mail aan de heer [naam 2] van [accountantskantoor] (adviseur van belanghebbende) geschreven:

“Ik heb net even kort contact gehad met de heer [belanghebbende]. Ik heb hem gevraagd waar het kantoor van de [bedrijf 1] ligt en waar in Duitsland de aangiften ingediend worden.

Hij gaf aan dat het kantoor in [plaats 2] ligt, waar de aangiften gedaan werden wist hij niet precies. Dit was op vier of vijf plekken in Duitsland. Dit zou bij zijn Duitse adviseur opgevraagd moeten worden.

Hier toe hebben we afgesproken dat ik de vragen hieromtrent aan u zou stellen:

1) De contactgegevens van de Duitse adviseur

2) De adresgegevens van het kantoor in [plaats 2]

3) Verder zou ik graag een overzicht ontvangen van de Duitse Belastingkantoren waar aangiften worden ingediend. Tevens zou ik graag willen weten welke BV/GMBH bij welk kantoor aangifte doet en welke panden onder welke BV/GMBH vallen.

De adviseur van belanghebbende heeft daar op 18 september 2013 als volgt op geantwoord:

"In antwoord op uw vorige mail bericht ik u in overleg met de heer [belanghebbende] als volgt.

(...)

3) De heer [belanghebbende] en ik vragen ons af binnen welk kader u deze vragen stelt, en in hoeverre antwoorden op uw vragen kunnen bijdragen aan het bevorderen van een correcte Nederlandse belastingheffing. Zoals u weet zijn er ingevolge het Verdrag ter voorkoming van dubbele belastingheffing tussen Duitsland en Nederland afspraken tussen beide landen gemaakt over informatie uitwisseling, en bestaan er uitgewerkte procedures en richtlijnen tussen de betrokken Ministeries om dit op correcte wijze te kanaliseren. In zoverre uw vraagstelling zou kaderen binnen een uitwisseling van informatie met het Duitse Ministerie van Financiën, hetgeen ik uiteraard niet kan beoordelen, lijkt het mij in de rede te liggen dat uw vragen dan ook aldaar in behandeling worden genomen."

3.21. Op 12 en 13 november 2013 heeft de selectiebijeenkomst plaatsgevonden tussen de Nederlandse en Duitse autoriteiten.

3.22. De inspecteur heeft een geplande bespreking van 18 november 2013 met de adviseur van belanghebbende afgezegd.

3.23. Op 6 december 2013 heeft over ' [groep] ' een overleg plaatsgevonden binnen de Belastingdienst met ook het organisatieonderdeel Belastingdienst/Fiscale Inlichtingen- en Opsporingsdienst (FIOD). Van dat overleg is een verslag opgesteld waarin onder meer staat dat de FIOD en de boetefraudecoördinator van de Belastingdienst van mening zijn dat op dat moment geen sprake is van een redelijk vermoeden van een strafbaar feit en dat zij geen belemmering zien voor het instellen van een boekenonderzoek.

3.24. De inspecteur heeft in 2014 diverse (derden)onderzoeken ingesteld bij vennootschappen van het [concern] . De adviseur van belanghebbende heeft bij brief van 11 maart 2014 aangegeven niet te willen meewerken aan het derdenonderzoek bij [bedrijf 2] B.V. Vervolgens heeft op 18 april 2014 in het kader van de onderzoeken een bespreking tussen de inspecteur, belanghebbende en zijn adviseur plaatsgevonden. Daar heeft de inspecteur een verslag (voor intern gebruik) van gemaakt. Tijdens die bespreking heeft belanghebbende aangegeven dat hij het gevoel heeft onderwerp te zijn van een fishing expedition, maar toegezegd medewerking te verlenen aan de voortzetting van het onderzoek en dan meer openheid van zaken te geven over zijn relatie met [bedrijf 5] .

3.25. Op 1 juli 2014 heeft een telefoongesprek tussen de inspecteur en belanghebbende plaatsgevonden. Volgens de inspecteur heeft belanghebbende tijdens dat gesprek aangegeven geen informatie te hebben over de ultimate beneficial owner (UBO) van [bedrijf 5] .

3.26. Op 9 september 2014 heeft de inspecteur een 'Beschikking tot inlichtingenwisseling met Duitsland' aan [bedrijf 2] B.V. uitgereikt.

3.27. De Belastingdienst heeft uit openbare bronnen op het internet geconstateerd dat de liquidatie van [bedrijf 5] op 26 juli 2013 is ingezet. De Belastingdienst heeft op 30 januari 2015 een e-mail van de Cypriotische autoriteiten ontvangen met informatie over de ontbinding van [bedrijf 5] .

3.28. De Belastingdienst/CLO heeft op diverse momenten, voor het eerst op 1 april 2015, informatie opgevraagd bij de Cypriotische autoriteiten, onder meer bankgegevens en UBO-stukken betreffende [bedrijf 5] alsmede de informatie die eerder tussen Duitsland en Cyprus zijn uitgewisseld. In de verzoeken aan de Cypriotische autoriteiten is vermeld dat aan het uitputtingsbeginsel is voldaan. In reactie daarop hebben de Cypriotische autoriteiten onder meer op 14 juli 2015 en 11 augustus 2015 informatie verstrekt aan de Belastingdienst/CLO over (de UBO van) [bedrijf 5] , waaronder bankbescheiden van de Bank of Cyprus. In diverse stukken komt de naam van belanghebbende naar voren.

3.29. Door de FIOD is een Pre-weeg document ' ZebraVink ' opgesteld met dagtekening 30 november 2015. Op 10 december 2015 heeft een tripartite overleg plaatsgevonden tussen de Belastingdienst inclusief medewerkers van de FIOD en het openbaar ministerie. Hierin is besloten tot strafrechtelijke vervolging van belanghebbende, waarna een strafrechtelijk onderzoek is gestart naar belanghebbende en [bedrijf 2] B.V. In het kader van dit onderzoek hebben op 13 juli 2016 op diverse adressen, waaronder in de woning van belanghebbende, doorzoeken plaatsgevonden.

3.30. Op de dag van de doorzoeken heeft de inspecteur met dagtekening 13 juli 2016 navorderingsaanslagen IB/PVV over de jaren 2006 tot en met 2011 opgelegd. De navorderingsaanslagen zijn aan belanghebbende uitgereikt en direct invorderbaar verklaard op grond van artikel 10, lid 1, letter b jo. artikel 15 van de Invorderingswet.

De inspecteur heeft in een brief met dagtekening 8 juli 2016 de navorderingsaanslagen toegelicht. Deze brief is gelijktijdig met de hiervoor genoemde navorderingsaanslagen aan belanghebbende uitgereikt. In deze brief heeft de inspecteur aangekondigd het belastbare inkomen uit werk en woning (box 1) te verhogen met:

<i>Jaar</i>	<i>Omschrijving</i>	<i>Box 1</i>
2006	Loon [bedrijf 2] B.V.	€ 2.800.000
2007	Loon [bedrijf 2] B.V.	€ 400.000
2008	Loon [bedrijf 2] B.V.	€ 2.393.959
2009	Loon [bedrijf 2] B.V.	€ 120.000
2010	Loon [bedrijf 2] B.V.	€ 297.121
2011	Loon [bedrijf 2] B.V.	€ 3.233.040

Deze verhogingen heeft de inspecteur als volgt toegelicht, voor zover van belang:

' Fiscale kwalificatie van de feiten

(...)

Uit een openingsbescheid ten behoeve van een Cypriotische bankrekening blijkt dat u ultimate beneficial owner (hierna: UBO) bent van [bedrijf 6] Ltd.

Aan de hand van bankstukken ten name van [bedrijf 5] en de achterliggende gegevens, die zijn verkregen op basis van een verzoek om wederzijdse bijstand gericht aan Cyprus, werd ons inmiddels duidelijk dat u bij uitsluiting van anderen rechthebbende (UBO) bent tot het vermogen van [bedrijf 5].

Uit de ter beschikking staande informatie in onderling verband beschouwd blijkt naar onze mening niet alleen dat u via uw aandelenbelang in [bedrijf 6] Ltd de UBO bent van [bedrijf 5] maar tevens dat er geen personeel in dienst was van [bedrijf 5]. Ook heeft [bedrijf 5] geen zelfstandig kantoorpand. Voorts is ons niets gebleken van enige substantiële actieve betrokkenheid van [bedrijf 5] bij de diverse verkooponderhandelingen anders dan dat hierbij opdracht is gegeven om ter zake van deze transacties provisiebetalingen te doen aan [bedrijf 5] in Cyprus. Bovendien blijkt uit de feiten dat u (betalings)opdrachten voor [bedrijf 5] per fax doorgaf vanuit Nederland.

Wij concluderen op basis van het voorgaande dat u derhalve bij uitsluiting van anderen vrijelijk kon beschikken over de bij [bedrijf 5] voorhanden zijnde liquiditeiten.

U heeft desondanks meermalen en ten overstaan van verschillende controlemedewerkers van de Belastingdienst uw belang in [bedrijf 5] hardnekkig ontkend (besprekingen op 16 mei 2013 en 18 april 2014), terwijl dit belang ook bij diverse derden onderzoeken in Nederland niet kon worden vastgesteld. Ergo: de constructie is listig van opzet door de gekozen weg. Het blijvend ontkennen wijst op grote vasthoudendheid om voort te gaan op die weg. Zorgvuldig heeft u elke band van [bedrijf 5] met Nederland proberen te vermijden. Daarnaast heeft u vermoedelijk kort na ons eerste bezoek in mei 2013 opdracht gegeven om over te gaan tot ontbinding van [bedrijf 5].

Wij menen uit deze feiten in onderling verband beschouwd de conclusie te kunnen trekken dat er ten aanzien van de bedongen provisiebetalingen sprake is van een, listig opgezette, schijnconstructie ter verhulling van de feitelijk aan u in privé ten goede komende betalingen (kick backs). De gebruikte betalingsroute via [bedrijf 5] dient hierbij naar onze mening uitsluitend ter verhulling van uw betrokkenheid en ontbeert overigens enige economische realiteit.

Om die reden zijn wij van mening dat de hiermee gemoeide provisiebetalingen als te belasten inkomen bij u in aanmerking genomen dienen te worden.

(...)

Bij de verwerving van de panden vindt de volgende constructie plaats:

Tussen de koper (vennootschappen behorend tot de [groep]), vertegenwoordigd door u en verkoper(s) wordt een koopsom overeengekomen. Vervolgens wordt voorgewend dat ter zake van de transacties bemiddelingskosten verschuldigd zijn aan de Cypriotische vennootschap [bedrijf 5]. [bedrijf 5] maakt dienaangaande facturen op maar van enige actieve makelaarsbemiddeling door [bedrijf 5] in Cyprus is ons op basis van de thans voorhanden zijnde stukken niets gebleken. Op basis hiervan ontbeert deze opzet naar onze mening dan ook enige economische realiteit en lijkt

er voorts sprake van valse provisiefacturen nu daarvoor geen feitelijke makelaarswerkzaamheden door [bedrijf 5] zijn verricht.

(...)

Uw feitelijke werkzaamheden in het kader van deze aankooponderhandelingen

kwalficeren naar onze mening als arbeid omdat deze werkzaamheden door u in persoon worden verricht. Voorts is niet in geschil dat u ter zake van uw werkzaamheden binnen het [concern] looninkomsten geniet, zodat er dus tevens sprake is van inkomsten die ingevolge de Wet op de inkomstenbelasting 2001 (hierna: Wet IB) kwalificeren als loon zoals bedoeld in artikel 3.81 van deze wet.

(...)”

De verhogingen zijn door de inspecteur als volgt gespecificeerd:

Jaar 2006

Factuurdatum	Factuurnr.	Factuur gericht aan:	Factuurbedrag
20-06-2006	[factuurnummer 1]	GBR [bedrijf 7]	€ 190.750
20-06-2006	[factuurnummer 2]	GBR [bedrijf 7]	€ 339.762
20-06-2006	[factuurnummer 3]	[bedrijf 8]	€ 419.488
13-12-2006	[factuurnummer 4]	GBR [bedrijf 7]	€ 1.600.000
13-12-2006	[factuurnummer 5]	GBR [bedrijf 7]	€ 250.000

Jaar 2007

Factuurdatum	Factuurnr.	Factuur gericht aan:	Factuurbedrag
25-04-2007	[factuurnummer 6]	GBR [bedrijf 7]	€ 400.000

Jaar 2008

Ontvangen door [bedrijf 5] op	Factuurnr.	Omschrijving:	(Factuur)bedrag
21-07-2008	[factuurnummer 7]	[bedrijf 9] BV (de onroerendgoedtransactie)	€ 450.000
23-05-2008	[factuurnummer 8]	Holding	€ 250.000
04-11-2008		AC 1 inzake rente	€ 18.958
05-11-2008		AC 1 inzake refund loan	€ 175.000
		Debiteurenstand	€ 1.500.000

Jaar 2009

Factuur	Factuurbedrag
[omschrijving 1]	€ 120.000

Jaar 2010

Datum	Omschrijving	Bedrag
15-06-2010	Rente	[bedrijf 10] BV € 147.121
12-07-2010	Rente	[bedrijf 11] BV € 150.000

Jaar 2011

Factuurnr.	Omschrijving:	Bedrag
[factuurnummer 9]	Factuur aan [bedrijf 3] GMBH	€ 210.600
	[bedrijf 10] (totaal ontvangen)	€ 1.522.500
	[bedrijf 11] (totaal ontvangen)	€ 1.499.940

3.31. De bezwaarschriften tegen de navorderingsaanslagen zijn op 26 juli 2016 door de inspecteur ontvangen. In de bezwaarschriften is tevens verzocht om uitstel van betaling van het te betalen bedrag op de betreffende navorderingsaanslagen.

3.32. De inspecteur heeft in augustus 2016 op grond van artikel 55 van de AWR verzocht om inzage in het strafrechtelijk onderzoeksdossier Zebravink . De officier van justitie heeft hierop akkoord gegeven.

3.33. De FIOD heeft belanghebbende op diverse data als verdachte verhoord. De verklaringen van belanghebbende zijn in processen-verbaal vastgelegd. Daarin staat, voor zover hier van belang, het volgende vermeld:

Uit proces-verbaal d.d. 13 juli 2016 (Proces-verbaalnummer: V-001-01 / Onderzoek 57292):

"(...)

Vraag:

Zou u ons op hoofdlijnen kunnen uitleggen op welke wijze u betrokken bent geweest bij [bedrijf 5] Ltd.

Antwoord:

In 2005 zijn wij begonnen met het investeren van onroerend goed in Duitsland. In de jaren 2006/2007 hebben wij van verschillende banken grote bedragen beschikbaar gekregen om te investeren in onroerend goed. In die tijd hebben wij contact gelegd met diverse partijen die onroerend goed konden aandragen om in te investeren. [bedrijf 5] was daar één van. Ik ben in contact gekomen met [bedrijf 5] op een grote vastgoedbeurs in Munchen: Expo Real. Volgens mij heeft [bedrijf 5] 3 à 4 objecten aangedragen. Wij hebben in die tijd in totaal voor zo'n 200 miljoen geïnvesteerd in onroerend goed in Duitsland; het betrof zo'n 50 à 60 transacties. Er was in die tijd sprake van een euforie op de onroerend goed markt, die in 2008 is ingestort. (...)"

Uit proces-verbaal d.d. 14 juli 2016 (Proces-verbaalnummer: V-001-02 / Onderzoek 57292):

"(...)

Opmerking verdachte:

(...) [bedrijf 5] is een Cypriotische entiteit, die kantoor had in Cyprus, alsmede een telefoon- en een faxaansluiting en die ook een administratie voerde. Deze administratie werd gevoerd door een gerenommeerd accountantskantoor op Cyprus. (...)

Ik heb eind 2005/begin 2006 [naam 3] leren kennen; dit zal zijn geweest op de Expo Real in Munchen in oktober 2005. [naam 3] was een ler. Ik ben aan hem voorgesteld door [naam 4], zij kenden elkaar. [naam 4] kende ik al langer. [naam 3] vertelde dat hij Ierse investeerders kende die wilden investeren in retail in Duitsland. Het plan was om samen met [naam 3] en [naam 4] een samenwerking op te richten om te investeren in onroerend goed in Duitsland. Ik ben toen akkoord gegaan met het oprichten van een entiteit op Cyprus. De Ierse investeerders wilden dat de entiteit op Cyprus werd opgericht vanwege fiscale doeleinden. Mijn eigen entiteiten zitten allemaal in Duitsland.

[bedrijf 5] is toen opgericht op Cyprus; ik was bij de oprichting de UBO en [naam 3] en [naam 4] waren directeur. Ik ben ongeveer een week of 4, 5, 6 UBO geweest. Daarna is het UBO-schap van [bedrijf 5] overgenomen door [naam 5]. (...)"

3.34. De politie van Montenegro heeft in aanwezigheid van de FIOD [naam 4] als getuige verhoord. Het verhoorverslag is op 19 juli 2016 in de Montenegrijnse taal opgemaakt. Dat verhoorverslag is vervolgens door een beëdigd vertaler in het Nederlands vertaald en vermeldt, voor zover van belang, het volgende

"VERSLAG VAN HET GETUIGENVERHOOR

Opgesteld op 19-07-2016, op verzoek van het Openbaar Ministerie in Nederland, dat ontvangen werd via het Politiebureau – INTERPOL van Montenegro, op 30 juni 2016, in het onderzoek tegen [belanghebbende], [bedrijf 2] B.V. en [bedrijf 9] B.V.

Verklaring van de getuige

(...)

Ik ben de directeur geworden van [bedrijf 5], een firma op Cyprus. Die firma heb ik in een krant gezien na het vertrek van de vorige directeur die een ler was en die [naam 3] heette. Dat is ruim 10 jaar geleden gebeurd en dat allemaal blijkt uit de bedrijvenregisters op Cyprus die openbaar zijn. Ik was de nominale directeur van de firma en dat is volledig conform de wet geweest. In die periode voerde die firma geen activiteiten uit. Ik neem aan dat voor die periode de firma wel bepaalde activiteiten uitvoerde, maar dat weet ik niet. Ik werd door de boekhouder van de internationale firma [bedrijf 12] in [plaats 3] op Cyprus ingelicht dat indien de firma geen jaaraangifte doet en geen zakelijke activiteiten uitvoert dat deze opgeheven zou moeten worden en als het jaarverslag niet op tijd wordt ingediend dat de directeur een geldboete kan krijgen.

Ze adviseerden mij om de firma te liquideren en dat heb ik ook gedaan. Ik heb dus de instemming ondertekend voor de liquidatie van de firma.

Al deze documenten van de [bedrijf 5] firma, de oprichtingsdocumenten van de firma, bankrekeningen, de zakelijke activiteiten die de firma uitvoerde, de documenten over de liquidatie en transacties bevinden zich bij de firma [bedrijf 12], of bij de liquidateur in [plaats 3] op Cyprus. De boekhouder, de directeur, de secretaris, liquidateur en het juridische adres van de [bedrijf 5] firma zijn in [plaats 3] op Cyprus.

(...)

Mijn bevoegdheden als nominaal directeur zijn vastgelegd in de wetgeving van Cyprus en ik kan bevestigen dat deze firma in het geheel de wetgeving van Cyprus heeft nageleefd. Concreet gesproken, mijn bevoegdheid was enkel om formeel de directeur te zijn en de eindbalans te ondertekenen. De boekhouders kregen rechtstreeks van de banken alle bankafschriften die zij in de boeken opnamen en op grond daarvan maakten zij een jaarbalans. Ik, als directeur, heb de bevoegdheid en de verplichting om deze te ondertekenen. Deze firma bestaat niet meer, omdat het 7 tot 8 jaar geleden geliquideerd is.

(...)

Ten aanzien van dhr. [belanghebbende] – ik ken hem als [belanghebbende] en ik heb hem 20 jaar geleden leren kennen.

(...)

Op de vragen van de aanklager gaf de getuige de volgende antwoorden:

(...)

Aan de getuige werd de documentatie getoond van [bedrijf 13] LTD van de Cyprusbank, die verzameld werd in het onderzoek 57292. Daaruit blijkt dat [belanghebbende] de uiteindelijke natuurlijke persoon is die de eigenaar is van de [bedrijf 5] -firma. Uit die documentatie blijkt tevens dat de getuige bekend is met die gegevens, omdat hij die documentatie heeft ondertekend. Na de inzage in die documentatie verklaarde de getuige het volgende:

Het klopt dat op deze documenten mijn handtekening staat en de stempel van de bevoegde consultant op Cyprus. Ik heb al die documenten ondertekend en heb zijn paspoort en zijn adres geverifieerd, dat hij de uiteindelijke natuurlijke persoon is die eigenaar is van de [bedrijf 5] -firma. [Zoals in het origineel] Het is juist dat ik geverifieerd heb dat [belanghebbende] de eigenaar is van de [bedrijf 5] -firma en dat hij zich bij de bank als eigenaar heeft gedeclareerd, wat ik vervolgens voor de juistheid had ondertekend. [Opmerking van de vertaler: door de bijzondere zinsopbouw is deze zin voor meerdere interpretaties vatbaar.] Mijn veronderstelling is dat hij niet de enige eigenaar is. Tot deze conclusie ben ik gekomen door diverse indirecte contacten en omgang met anderen. Ik denk dat andere mensen uit Duitsland en uit het voormalig Joegoslavië de eigenaren zijn, dat zij niet op de papieren vermeld stonden en dat [belanghebbende] 'naar voren geschoven' was en volgens de documentatie was hij dus de eigenaar van [bedrijf 5] -firma.

(...)

Op de vraag van de aanklager, of de getuige aan [belanghebbende] een opdracht heeft gegeven voor de betaling bij een bank op Cyprus antwoordde deze *dat hij geen betalingsopdracht kon geven, omdat hij bij de bank niet de bevoegde persoon was voor deze firma.*

Het is onjuist dat ik aan [belanghebbende] opdrachten heb gegeven om bepaalde bedragen te betalen op de rekening van de [bedrijf 5] -firma. Ik ben bereid om met betrekking tot die vraag met [belanghebbende] oog in oog geconfronteerd te worden. Ik had geen volmacht om over de middelen op de rekening van de [bedrijf 5] firma te beschikken. Ik denk dat bij de liquidatie de firma [bedrijf 5] geen schulden, noch vorderingen had en dat deze probleemloos geliquideerd is. Dat kan gecontroleerd worden in de boeken."

3.35. De politie van [plaats 3] in Cyprus heeft in aanwezigheid van de FIOD op 2 december 2016 een medewerker van de Bank of Cyprus verhoord en daarvan een verhoorverslag opgemaakt. Dat verhoorverslag is vervolgens door een beëdigd vertaler in het Nederlands vertaald en houdt, voor zover van belang, in:

"Ik ben werkzaam bij de Bank of Cyprus als hoofd van de afdeling Transactiecontrole Internationale Bankzaken, Vermogen & Markten (Wealth & Markets) in [plaats 3].

Mijn spreek-, lees- en schrijfvaardigheid in de Engelse taal is zeer goed en ik ga ermee akkoord om deze verklaring in het Engels af te leggen.

Ik heb vernomen dat de Republiek Cyprus een verzoek om rechtshulp van de Nederlandse autoriteiten heeft ontvangen met betrekking tot een lopend onderzoek naar [belanghebbende], [bedrijf 2] B.V. en [bedrijf 14] B.V.

Ik heb begrepen dat de Nederlandse autoriteiten hebben verzocht om een vertegenwoordiger van de Bank of Cyprus een verklaring met betrekking tot bovengenoemde zaak te laten afleggen.

Ik ben hier om, voor zover ik kan, antwoorden op de vragen te geven.

(...)

Vraag 3:

- Welke personen zijn gemachtigd voor de volgende bankrekeningen van [bedrijf 5] ?

[bankrekening 1]

[bankrekening 2]

[bankrekening 3] ?

Antwoord 3:

De ondertekenaars. In geval van bovengenoemde rekeningen was het alleen de heer [belanghebbende] (...).

Vraag 5:

- Waarom staat de naam "[naam 4]" vermeld op de bankafschriften van [bedrijf 5] (...) als hij niet gemachtigd is voor de bankrekeningen?

Antwoord 5:

Omdat hij de contactpersoon van de bedrijven was.

Vraag 6:

- Heeft de Bank of Cyprus vastgesteld, al dan niet in het kader van de Europese Witwasrichtlijn, wie de uiteindelijk belanghebbende van [bedrijf 5] (...) was?

Antwoord 6:

Ja. Volgens onze administratie op basis van de bankprocedures stond op het moment dat de rekeningen werden geopend, de heer [belanghebbende] (geboortedatum [geboortedag] 1960, Nederlands [paspoortnr.] , [datum] 2014) vermeld als de uiteindelijk belanghebbende van [bedrijf 5] Ltd (...). In de administratie komt geen wijziging in de status van de uiteindelijk belanghebbende voor."

3.36. De FIOD heeft enkele bankbescheiden uit Cyprus die op 14 juli 2015 door Belastingdienst/CLO zijn ontvangen door een beëdigde vertaler in het Nederlands laten vertalen. Onderstaande delen van de bankbescheiden hebben betrekking op het openen van een rekening bij de Bank of Cyprus:

**VERKLARING VAN
NOMINEE(S) EN INTRODUCERENDE PARTIJ(EN)**

A. Ik/wij, ondergetekende(n), [bedrijf 6] de nominee-aandeelhouder(s) van (naam van bedrijf), die een aanvraag wenst/wensen in te dienen voor het openen van een rekening bij uw bank, verklaart/verklaren hierbij als volgt:

1. Wij zijn volledig op de hoogte van de bepalingen van de Cyprische Wet ter voorkoming en bestrijding van witwasactiviteiten 61(I) van 1996, en de relevante regels die door de bevoegde autoriteiten zijn uitgevaardigd.

Met betrekking tot bovengenoemde vennootschap hebben wij onze cliëntacceptatieprocedures toegepast, die onder andere bestaan uit de vaststelling van de identiteit van de uiteindelijke belanghebbenden van de vennootschap, en hebben we een volledig onderzoek ingesteld naar de aard en omvang van haar activiteiten.

Op basis van de bovengenoemde procedures en onderzoeken bevestigen wij hierbij naar ons beste weten als volgt:

a) Op dit moment is/zijn de uiteindelijke belanghebbende(n) van de bovengenoemde vennootschap de hierna genoemde persoon/personen:

Naam: [belanghebbende]
 Volledig woonadres: [nummer]
 Nationaliteit: [nummer]
 Paspoortnummer

3.37. De politie van [plaats 3] in Cyprus heeft in aanwezigheid van de FIOD op 30 november 2016 een medewerker van [bedrijf 15] Ltd verhoord en daarvan een verhoorverslag opgemaakt. Dat verhoorverslag is vervolgens door een beëdigd vertaler in het Nederlands vertaald en houdt, voor zover van belang, in

Vragen en antwoorden tijdens het verhoor van de vertegenwoordiger van het bedrijf

[bedrijf 15] Ltd, mevrouw [naam 6] , (...)

Vraag 1:

We laten u een aantal e-mails zien van medewerkers van [bedrijf 15] , gericht aan [belanghebbende] , met betrekking tot het verzoek om stukken te verstrekken om de bedrijfsboekhouding te kunnen doen en de btw-aangiften te kunnen opstellen voor [bedrijf 5] . Waarom is dit verzoek gericht aan [belanghebbende] ?

(DOC-156)

Antwoord 1:

Eerst hadden we contact met de heer [naam 4] , maar later vroeg hij ons om rechtstreeks met die persoon contact op te nemen. Hij zei niet waarom of wie die persoon was.

Vraag 2:

Wanneer is dat geweest?

Antwoord 2:

Ik denk dat het rond 2006 was.

Vraag 3:

Kreeg u regelmatig antwoord op uw e-mail?

Antwoord 3:

Soms wel. En anders stuurde ik een herinnering.

(...)

Vraag 7:

In deze e-mails die we u hebben laten zien, vraagt u [belanghebbende] om een aantal stukken op te sturen. Hoe verstuurde hij die stukken?

Antwoord 7:

Meestal via e-mail en twee of drie keer per post.

(...)

Dit document is opgesteld tijdens het verhoor van de vertegenwoordiger van het bedrijf [bedrijf 15] Ltd, mevrouw [naam 6] , (...).

Dit document is opgesteld omdat mevrouw [naam 6] niet bereid was om een officiële verklaring aan de politie af te leggen, maar wel bereid was om de gestelde vragen te beantwoorden. "

3.38. De FIOD heeft op 17 april 2018 een zaaksproces-verbaal, gefisnummer 57292 , opgemaakt waarin de bevindingen in het strafrechtelijk onderzoek naar onder meer belanghebbende zijn beschreven. Er is onderzoek gedaan naar feiten en omstandigheden betreffende:

- de verkoop van Duitse bedrijfspanden door Duitse verkopers aan belanghebbende en/of aan belanghebbende gelieerde vennootschappen in de periode van 2006 tot en met 2011, waarbij de zakelijk overeengekomen koopsom is verhoogd met een provisiebedrag voor vermoedelijk gefingeerde bemiddelingswerkzaamheden door [bedrijf 5] ,
- het opmaken van vermoedelijk valse facturen betreffende de vermoedelijk gefingeerde bemiddelingswerkzaamheden door [bedrijf 5] ,
- de financiële afwikkeling van de hiervoor bedoelde transacties en facturen,
- de inkomende en de uitgaande gelden op/van de bankrekeningen van [bedrijf 5] .

3.39. De inspecteur heeft bij brief van 20 maart 2018 zijn voornemen kenbaar gemaakt om over 2007 een tweede navorderingsaanslag IB/PVV op te leggen op grond van nieuw verkregen informatie. Daarbij is aangekondigd het belastbare inkomen uit werk en woning te verhogen met € 3.700.000. Het gaat enerzijds om een tweetal nieuwe facturen tot een totaalbedrag van € 1.850.000. Daarnaast is aangegeven dat de facturen van GBR [bedrijf 7] , die reeds in de navorderingsaanslag over 2006

zijn opgenomen, tevens belast zullen worden in 2007. De toelichting van de inspecteur bij die laatste bijtelling is als volgt:

"In het schrijven van 8 juli 2016 hebben we aangegeven dat ons primaire standpunt loon uit dienstbetrekking is en ons subsidiaire standpunt resultaat uit overige werkzaamheden. Indien er sprake is van loon uit dienstbetrekking is het genietingsmoment van belang, lees 2007. Indien er sprake is van resultaat uit overige werkzaamheden dan is de factuurdatum van belang, lees 2006.

Bovenstaande heeft ons doen besluiten om voor 2007 deze bedragen ook na te vorderen omdat het niet geheel duidelijk is of er nu sprake is van loon uit dienstbetrekking, danwel resultaat uit overige werkzaamheden. Vanzelfsprekend zullen de bedragen uiteindelijk maar 1 keer belast worden."

De verhoging is door de inspecteur als volgt gespecificeerd:

Jaar 2007

Factuurdatum	Factuurnr.	Gericht aan	Factuurbedrag	Ontvangen op
06-03-2007	[factuurnummer 10]	[naam 7]	€ 1.500.000	22-3-2007
01-08-2007	[factuurnummer 11]	[naam 8]	€ 350.000	27-8-2007
13-12-2006	[factuurnummer 12]	GBR [bedrijf 7]	€ 1.600.000	20-2-2007
13-12-2006	[factuurnummer 13]	GBR [bedrijf 7]	€ 250.000	20-2-2007

3.40. De inspecteur heeft met dagtekening 13 april 2018 de tweede navorderingsaanslag over 2007 zoals vermeld onder 1.1 aan belanghebbende opgelegd.

3.41. De inspecteur heeft bij uitspraken op bezwaar de navorderingsaanslagen IB/PVV over de jaren 2008 en 2011 en de daarmee samenhangende rentebeslikkingen verminderd. De correcties over 2008 en 2011 zijn verminderd tot € 700.000 respectievelijk € 210.600. De overige navorderingsaanslagen heeft de inspecteur gehandhaafd.

3.42. De heer [getuige] is op 13 juli 2023 ter zitting bij de rechtbank als getuige verhoord. In het proces-verbaal getuigenverhoor staat, voor zover van belang, vermeld:

"(...)

De getuige verklaart in antwoord op de vragen van de rechtbank:

Vraag:

In de procedure heeft de advocaat twee verklaringen van u overgelegd van 3 januari 2018 en 23 augustus 2019. Weet u nog wat u heeft verklaard?

De rechtbank overhandigt de verklaringen.

Antwoord:

Ik herken ze. Ik blijf bij mijn verklaringen.

Vraag:

Kent u de heer [belanghebbende] ?

Antwoord:

Ik heb hem leren kennen via de heer [naam 9] .

Vraag:

Wat is uw relatie met de heer [belanghebbende] ?

Antwoord:

De heer [naam 9] is mijn klant. Ik heb geen relatie met de heer [belanghebbende] . Ik heb geen zakelijke of privé relatie met de heer [belanghebbende] .

(...)

De getuige verklaart in antwoord op de vragen van de gemachtigde van belanghebbende:

Vraag:

Wat kan u verklaren over de samenwerking tussen de heer [naam 9] en de heer [belanghebbende] ?

Antwoord:

De heer [naam 9] zocht nieuwe investeringen, vooral in onroerend goed. Hij heeft de

heer [belanghebbende] lang geleden ontmoet. Na overleg heeft de heer [naam 9] besloten te investeren in onroerend goed. Voor de heer [naam 9] was het een investering. Hij heeft nooit deelgenomen in de zaken.

Hij heeft daar geen kennis van namelijk. Het was puur een investering voor hem.

De heer [naam 9] is een oude vriend van me. Ik heb wat zakelijke kwesties opgelost voor hem. Hij heeft het niet in detail met me besproken, maar hij heeft in het begin wel verteld dat hij zaken gaat doen met de heer [belanghebbende] .

Vraag:

Weet u uit eigen ervaring of de heer [naam 9] de bedrijfsvoering van verschillende van zijn vennootschappen aan de heer [belanghebbende] overliet?

Antwoord:

Zoals ik al heb gezegd heeft de heer [naam 9] nooit deelgenomen aan de bedrijfsvoering.

Vraag rechtbank:

Geldt dat ook voor de bedrijfsvoering van [bedrijf 5] ?

Antwoord:

Dat weet ik niet.

De getuige verklaart in antwoord op de vragen van de inspecteur:

(...)

Vraag:

Heeft u stukken gezien dat de heer [naam 9] de UBO is van [bedrijf 5] ?

Antwoord:

Ik heb geen stukken gezien, maar de heer [naam 9] heeft gezegd dat hij de UBO is van [bedrijf 5].

Vraag:

Heeft u eigen wetenschap van de UBO van [bedrijf 5] ?

Antwoord:

Nee."

Motivering

Vooraf: tweede navorderingsaanslag IB/PVV 2007 (H78)

4. De rechtbank stelt voorop dat de tweede navorderingsaanslag deels is gebaseerd op facturen van GBR [bedrijf 7]. Die bedragen zijn reeds in de navorderingsaanslag over 2006 opgenomen, maar zijn tevens belast in 2007 als loon uit dienstbetrekking (zie 3.39). Ter zitting is komen vast te staan dat de inspecteur in beroep het standpunt dat sprake is van loon uit dienstbetrekking heeft verlaten. Nu in de tweede navorderingsaanslag een bedrag van € 1.850.000 is nagevorderd als loon uit dienstbetrekking, komt deze correctie te vervallen. De rechtbank zal de tweede navorderingsaanslag IB/PVV 2007 daarom in elk geval verminderen met dit bedrag aan inkomen.

Vooraf: (navorderings)aanslagen IB/PVV 2011 (H16 en H17)

5. De inspecteur heeft in beroep geconcludeerd dat voor het jaar 2011 het tbs-resultaat moet worden verminderd van € 58.790 tot € 52.790. Dit betekent dat het belastbaar inkomen uit werk en woning op de aanslag IB/PVV 2011 in elk geval moet worden verminderd tot € 281.978. Dit heeft tevens tot gevolg dat de navorderingsaanslag IB/PVV 2011 in elk geval moet worden verminderd naar een aanslag berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 492.578.

Artikel 8:42 Awb

6. Tussen partijen is niet langer in geschil dat de stukken als bedoeld in artikel 8:42 van de Awb door de inspecteur zijn overgelegd. De rechtbank ziet geen aanleiding anders te oordelen.

Artikel 8:45 Awb

7. Belanghebbende heeft de rechtbank verzocht om met toepassing van artikel 8:45 van de Awb het volledige FIOD-dossier op te vragen. Tussen partijen is niet in geschil dat de inspecteur niet beschikt noch heeft beschikt over het volledige FIOD-dossier.

7.1. Belanghebbende heeft zijn verzoek gemotiveerd door aan te geven dat hij het moment wil achterhalen waarop bij de FIOD voor het eerst een verdenking is gerezen jegens belanghebbende. Beantwoording van deze vraag is volgens belanghebbende van belang voor de vraag of sprake is van onrechtmatig verkregen bewijs. Verder wil belanghebbende duidelijkheid krijgen over wat de controlestrategie van de inspecteur is geweest en wat zich heeft afgespeeld na het afzeggen van de afspraak die op 18 november 2013 was gepland. Dit is volgens belanghebbende van belang in het kader van de vraag of de inspecteur voldoende voortvarend heeft gehandeld en of is voldaan aan het uitputtingsbeginsel voor het opvragen van informatie in Cyprus.

7.2. De rechtbank stelt voorop dat artikel 8:45, eerste lid van de Awb de rechtbank (onder meer) de bevoegdheid geeft om partijen en anderen te verzoeken om onder hen berustende stukken in te zenden. Het staat de rechtbank vrij om alleen dan gebruik te maken van deze bevoegdheid indien haar dit in het kader van de op haar rustende taak zinnig voorkomt.¹⁰

7.3. De rechtbank wijst het verzoek van belanghebbende af. Het komt de rechtbank niet zinnig voor om over te gaan tot het opvragen van het volledige FIOD-dossier. In de zaken die hier aan de orde zijn gaat het over (navorderings)aanlagen en zijn geen boeten opgelegd. Een belastingplichtige is verplicht desgevraagd informatie te geven aan de Belastingdienst ten behoeve van de belastingheffing. Die verplichting geldt ongeacht of belanghebbende wel of niet als verdachte is aangemerkt in een strafprocedure. Voor een beslissing op het punt of 1) enig stuk of verklaring van bewijs moet worden uitgesloten, 2) aan het uitputtingsbeginsel is voldaan en 3) de inspecteur voldoende voortvarend heeft gehandeld, acht de rechtbank het volledige FIOD-dossier eveneens niet van belang, gelet op de hierna weergegeven beslissingen op die punten.

Bewijsuitsluiting informatie Cyprus

8. Belanghebbende heeft gesteld dat de stukken die verkregen zijn via de rechtshulpverzoeken aan Cyprus van het bewijs moeten worden uitgesloten, omdat de Belastingdienst onrechtmatig heeft gehandeld door in het WIB-verzoek aan Cyprus aan te geven dat aan het uitputtingsbeginsel is voldaan, terwijl dat volgens belanghebbende niet het geval was. Verder stelt belanghebbende dat de verklaringen die door hem zijn afgelegd tegenover de Belastingdienst aangaande Cyprus eveneens van het bewijs moeten worden uitgesloten, omdat belanghebbende eerder als verdachte is aangemerkt.

8.1. De inspecteur heeft gesteld dat ten tijde van het verzoek om inlichtingen aan Cyprus was voldaan aan het uitputtingsbeginsel, nu door of namens belanghebbende daaraan voorafgaand is verklaard dat hij niet de UBO was van [bedrijf 5] en dat hij geen informatie heeft ten aanzien van "het Cyprus verhaal". Uitgaande van de juistheid van deze verklaringen lag het niet voor de hand dat er in de administratie van

10 Hoge Raad 13 maart 2009, ECLI:NL:HR:2009:BH5559 en Hoge Raad 7 juli 2023, ECLI:NL:HR:2023:1049.

belanghebbende noch in het door hem bestuurde [concern] andersluidende bewijsstukken zouden zijn dan wel dat deze verstrekt zouden worden.

8.2. De rechtbank stelt voorop dat voor de vraag of de inspecteur het betreffende bewijsmateriaal kan gebruiken in deze procedures, van belang is of dat bewijs is verkregen op een wijze die zozeer indruist tegen hetgeen van een behoorlijk handelende overheid mag worden verwacht, dat dit gebruik onder alle omstandigheden ontoelaatbaar moet worden geacht.¹¹ Naar het oordeel van de rechtbank is daarvan geen sprake. De verklaringen van belanghebbende worden in deze procedure enkel gebruikt ter onderbouwing van de belastingaanslagen. Boeten zijn niet opgelegd. Of belanghebbende al dan niet als verdachte was aangemerkt ten tijde van de door hem afgelegde verklaringen is niet van belang voor het vaststellen van de verschuldigde belasting.

8.3. Ter zake van het uitputtingsbeginsel heeft de inspecteur redelijkerwijs, gelet op de opstelling van belanghebbende waarbij hij ondanks diverse verzoeken geen tot weinig informatie heeft verstrekt over de UBO van [bedrijf 5], naar het oordeel van de rechtbank kunnen concluderen dat de mogelijkheden om deze informatie in Nederland te verkrijgen waren uitgeput. Hij heeft door het stellen van de vragen aan de fiscale autoriteiten van Cyprus niet onrechtmatig of in strijd met de algemene beginselen van behoorlijk bestuur jegens belanghebbende gehandeld. Ook al zou achteraf komen vast te staan dat de mogelijkheden voor de inspecteur om deze informatie in Nederland te verkrijgen (in theorie) niet waren uitgeput, dan nog is in dit geval geen sprake van het verkrijgen van bewijsmateriaal op een wijze die zozeer indruist tegen hetgeen van een behoorlijk handelende overheid mag worden verwacht.

Verlengde navorderingstermijn

9. Belanghebbende stelt dat de inspecteur voor de jaren 2007, 2008 en 2009 geen gebruik had mogen maken van de verlengde navorderingstermijn. In de kern stelt belanghebbende dat de inspecteur niet op de juiste wijze onderzoek heeft gedaan waardoor de navorderingsaanslagen ten onrechte niet (meer) binnen de reguliere navorderingstermijn konden worden opgelegd. Tussen partijen is niet in geschil dat toepassing van de verlengde navorderingstermijn voor het jaar 2006 gerechtvaardigd is.

9.1. Artikel 16, vierde lid, van de AWR bepaalt dat indien te weinig belasting is geheven over een bestanddeel van het voorwerp van enige belasting dat in het buitenland wordt gehouden of is opgekomen, in afwijking van het derde lid, eerste volzin, van dat artikel de bevoegdheid tot navorderen vervalft door verloop van twaalf jaren na het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan.

9.2. De bewoordingen van deze bepaling laten geen ruimte voor een uitleg die inhoudt dat de bevoegdheid van de inspecteur om na te vorderen, vervalft indien hij binnen vijf jaar na de aanvang van de termijn van twaalf jaren in staat was het desbetreffende bestanddeel in de heffing te betrekken, maar hij dit niet heeft gedaan. Uit de geschiedenis van de totstandkoming van artikel 16, vierde lid, van de AWR is ook niet af te leiden dat de wetgever heeft beoogd dat indien de inspecteur niet zo spoedig als mogelijk de navorderingsaanslag oplegt, dit een verval van de bevoegdheid tot navorderen tot gevolg zou hebben. In gevallen waarin artikel 16, vierde lid, van de AWR van toepassing is, is het dan ook niet

11 Hoge Raad 1 juli 1992, ECLI:NL:HR:1992:ZC5028.

van belang of en zo ja in hoeverre de inspecteur voor het opleggen van de navorderingsaanslag meer tijd nodig heeft dan de in andere gevallen geldende termijn van vijf jaar.¹²

9.3. De omstandigheid dat door de uitkomst van het informatieverzoek aan Cyprus af te wachten de reguliere navorderingstermijn is verlopen, maakt niet dat de inspecteur de verlengde navorderingstermijn niet (meer) mocht toepassen. Ook na afloop van de vijfjaarstermijn hebben de belastingautoriteiten beoordelingsvrijheid bij de organisatie en inrichting van hun werkzaamheden. Die vrijheid is dan echter niet onbegrensd. Een voortvarende behandeling moet gewaarborgd zijn.¹³ Niet gesteld of gebleken is dat na het verlopen van de vijfjaarstermijn redelijkerwijs een andere organisatie van de te verrichten werkzaamheden verlangd had mogen worden of dat een onverklaarbare vertraging is opgetreden van meer dan zes maanden.

Verdedigingsbeginsel

10. Belanghebbende stelt ter zake van de navorderingsaanslagen over de jaren 2006, 2008 en 2009 en de eerste navorderingsaanslag over 2007 dat het Unierechtelijke verdedigingsbeginsel is geschonden, omdat belanghebbende niet in de gelegenheid is gesteld om te reageren op de voorgenomen correcties voordat deze navorderingsaanslagen zijn opgelegd. Volgens belanghebbende is het Unierechtelijke verdedigingsbeginsel voor deze navorderingsaanslagen van toepassing, omdat deze zijn opgelegd met toepassing van de verlengde navorderingstermijn en dit een beperking vormt van het vrije verkeer van kapitaal.

10.1. Het Unierechtelijke verdedigingsbeginsel is een algemeen beginsel van Unierecht dat van toepassing is wanneer de inspecteur voornemens is een bezwarend besluit te nemen dat de belangen van degene tot wie dat besluit zich richt, aanmerkelijk raakt¹⁴ en dat binnen de werkingssfeer van het Unierecht valt.¹⁵ Het beginsel houdt in dat de inspecteur degene tot wie dat besluit is gericht, tijdig en expliciet de gelegenheid moet bieden zijn standpunt naar behoren kenbaar te maken voordat dat besluit wordt genomen. Deze gelegenheid moet in beginsel in alle gevallen worden geboden, tenzij aan de hand van de specifieke omstandigheden van het geval moet worden geoordeeld dat een beperking van de uitoefening van de rechten van de verdediging toelaatbaar is geweest.¹⁶

10.2. De inspecteur heeft de navorderingsaanslag 2006, de eerste navorderingsaanslag 2007, de navorderingsaanslag 2008 en de navorderingsaanslag 2009 opgelegd met toepassing van de verlengde navorderingstermijn. Het Hof van Justitie heeft in *Passenheim-van Schoot*¹⁷ beslist dat artikel 16, vierde lid, AWR een in beginsel verboden beperking van het vrije verkeer van kapitaal vormt. Doordat de toegepaste nationale bepaling een – in dit geval gerechtvaardigde – beperking van een door het VWEU

12 Hoge Raad 23 januari 2009, ECLI:NL:HR:2009:BD4446.

13 Hoge Raad 28 maart 2014, ECLI:NL:HR:2014:689.

14 Hoge Raad 7 juli 2023, ECLI:NL:HR:2023:1053.

15 Hoge Raad 23 december 2022, ECLI:NL:HR:2022:1917.

16 Hoge Raad 7 juli 2023, ECLI:NL:HR:2023:1053.

17 HvJ 11 juni 2009, C-155/08.

gewaarborgde verkeersvrijheid vormt, valt het besluit binnen de werkingssfeer van het Unierecht.¹⁸ De inspecteur was dus, anders dan hij stelt, naar het oordeel van de rechtbank bij het opleggen van de betreffende navorderingsaanslagen gehouden tot naleving van het Unierechtelijke verdedigingsbeginsel.

10.3. Vast staat dat de inspecteur de aankondiging van de betreffende navorderingsaanslagen op dezelfde dag als de navorderingsaanslagen aan belanghebbende heeft uitgereikt. Ook staat vast dat belanghebbende niet vooraf is gehoord over het voornemen van de inspecteur om de navorderingsaanslagen op te leggen. Belanghebbende heeft hierdoor niet de gelegenheid gehad zich te verdedigen. De door de inspecteur aangehaalde omstandigheid dat belanghebbende wist van het lopende onderzoek is onvoldoende, nu daarmee niet kan worden gezegd dat belanghebbende expliciet in de gelegenheid is gesteld om zijn standpunt kenbaar te maken. De omstandigheid dat de navorderingsaanslagen met toepassing van artikel 10, eerste lid, IW 1990 terstond en tot het volle bedrag invorderbaar zijn gesteld, kan een beperking rechtvaardigen van het recht vooraf te worden gehoord. Het is in dit verband aan de inspecteur om feiten te stellen, en bij betwisting aannemelijk te maken, die meebrengen dat een of meer van de in artikel 10, eerste lid, IW 1990 vermelde gronden van toepassing zijn geweest. De inspecteur heeft in dit verband niets aangevoerd, zodat naar het oordeel van de rechtbank geen rechtvaardiging bestond voor de schending van het Unierechtelijke verdedigingsbeginsel jegens belanghebbende.

Andere afloop mogelijk?

10.4. Schending van het Unierechtelijke verdedigingsbeginsel leidt alleen tot vernietiging van het bezwarende besluit als het besluitvormingsproces van de inspecteur zonder die schending een andere afloop zou kunnen hebben gehad. Voor dit oordeel is het voldoende te bewijzen dat wanneer de schending niet had plaatsgevonden, degene tot wie dat besluit is gericht een inbreng had kunnen leveren die voor het vaststellen van dat besluit van belang was en waarvan niet kan worden uitgesloten dat deze tot een besluitvormingsproces met een andere afloop had kunnen leiden (hierna: het andere-afloopcriterium). De rechter dient een en ander te beoordelen aan de hand van de specifieke feitelijke en juridische omstandigheden van het geval.¹⁹

10.5. Belanghebbende heeft diverse argumenten aangevoerd, waaronder dat de verlengde navorderingstermijn niet van toepassing is en dat hij, als hij was gehoord, had kunnen toelichten waarom de inkomsten van [bedrijf 5] niet aan hem kunnen worden toegerekend.

10.6. De rechtbank is van oordeel dat aannemelijk is dat belanghebbende, indien geen schending van het verdedigingsbeginsel had plaatsgevonden, een inbreng had kunnen leveren die voor het vaststellen van de navorderingsaanslagen van belang was en die tot een besluitvormingsproces met een andere afloop had kunnen leiden. In de bezwaarfase is voor enkele aanslagen geconcludeerd tot een vermindering op inhoudelijke gronden, daarnaast zou inbreng van belanghebbende mogelijk tot een andere afloop kunnen hebben geleid met betrekking tot de toepasbaarheid van de verlengde navorderingstermijn, de bedragen en de kwalificatie van de inkomsten, zie ook het oordeel van de rechtbank hierna. Naar het oordeel van de rechtbank geldt dit voor alle navorderingsaanslagen

¹⁸ Hoge Raad 9 november 2018, ECLI:NL:2018:2082.

¹⁹ Hoge Raad 23 december 2022, ECLI:NL:HR:2022:1917 en Hoge Raad 24 juni 2022, ECLI:NL:HR:2022:934.

waarvoor belanghebbende een beroep op het Unierechtelijke verdedigingsbeginsel heeft gedaan. Gelet hierop is voldaan aan het andere afloopcriterium en dienen de navorderingsaanslag 2006, de eerste navorderingsaanslag 2007 (H77), de navorderingsaanslag 2008 en de navorderingsaanslag 2009 te worden vernietigd. De beroepen zijn in zoverre gegrond.

Overige navorderingsaanslagen IB/PVV (2e navordering 2007, 2010 en 2011) en aanslag IB/PVV 2011

Juridisch kader beoordeling vereiste aangiften 2007, 2010 en 2011

11. De inspecteur stelt zich op het standpunt dat belanghebbende de vereiste aangifte niet heeft gedaan en dat daarom de bewijslast moet worden omgekeerd en verzwaard.²⁰ Onder verwijzing naar de doorgevoerde correcties stelt de inspecteur dat belanghebbende meer inkomen heeft genoten dan hij heeft aangegeven in zijn aangiften IB/PVV voor de jaren 2007, 2010 en 2011.

11.1. Bij inhoudelijke gebreken in een aangifte kan slechts dan worden aangenomen dat de vereiste aangifte niet is gedaan, indien aan de hand van de normale regels van stelplicht en bewijslast is vastgesteld dat sprake is van één of meer gebreken die ertoe leiden dat de volgens de aangifte verschuldigde belasting verhoudingsgewijs aanzienlijk lager is dan de werkelijk verschuldigde belasting. Tevens is vereist dat het bedrag van de belasting dat als gevolg van de gebreken in de aangifte niet zou zijn geheven, op zichzelf beschouwd aanzienlijk is. Inhoudelijke gebreken in de aangifte worden voor de toepassing van deze regels slechts in aanmerking genomen indien de belastingplichtige ten tijde van het doen van de aangifte wist of zich ervan bewust moest zijn dat daardoor een aanzienlijk bedrag aan verschuldigde belasting niet zou worden geheven. Ook dit moet worden vastgesteld aan de hand van de normale regels van stelplicht en bewijslast.²¹

11.2. De rechtbank zal daarom hierna eerst de inhoudelijke geschilpunten beoordelen aan de hand van de normale regels van de stelplicht en bewijslast. Daarbij gaat de rechtbank eerst in op de vraag of belanghebbende de UBO was van [bedrijf 5]. Vervolgens beoordeelt de rechtbank of aannemelijk is dat belanghebbende inkomen gerelateerd aan [bedrijf 5] heeft genoten en zo ja, of dit leidt tot de conclusie dat niet de vereiste aangifte is gedaan.

Was belanghebbende UBO van [bedrijf 5] ?

11.3. Volgens de inspecteur is belanghebbende de UBO van [bedrijf 5]. De inspecteur verwijst ter ondersteuning van zijn standpunt onder meer naar de uit Cyprus verkregen documenten, de getuigenverklaring van de bankmedewerker van de Bank of Cyprus en de eigen verklaring van belanghebbende.

11.4. Belanghebbende bestrijdt dat hij de UBO van [bedrijf 5] is geweest. Volgens belanghebbende was de heer [naam 9] de UBO van [bedrijf 5]. Ter ondersteuning van zijn standpunt verwijst belanghebbende naar een verklaring van de heer [naam 9]. Daarnaast verwijst belanghebbende naar de getuigenverklaring van de heer [getuige] ter zitting (zie 1.5 en 1.6).

²⁰ Artikel 27e, eerste lid van de AWR.

²¹ Hoge Raad 30 oktober 2009, ECLI:NL:HR:2009:BH1083.

11.5. De rechtbank is van oordeel dat de inspecteur, op wie in deze de bewijslast rust, aannemelijk heeft gemaakt dat belanghebbende in de hier van belang zijnde jaren de UBO was van [bedrijf 5] en overweegt daartoe als volgt. Belanghebbende heeft zelf verklaard dat hij bij de oprichting van [bedrijf 5] de UBO was. Uit bankbescheiden van Bank of Cyprus blijkt verder dat belanghebbende betrokken is geweest bij het openen van bankrekeningen in 2006 en in 2011 ten behoeve van [bedrijf 5] en dat aan belanghebbende bankpassen zijn afgegeven. Een bankmedewerkster heeft verklaard dat door Bank of Cyprus is vastgelegd dat belanghebbende UBO is van [bedrijf 5] en dat er geen vastleggingen zijn dat hierin wijzigingen hebben plaatsgevonden. Daarnaast behoren tot de stukken van het geding e-mailcorrespondentie tussen [naam 6] van [bedrijf 15] Ltd. en belanghebbende over het doen van btw-aangiften ten name van [bedrijf 5], waarin belanghebbende wordt gevraagd de documenten aan te leveren voor de aangiften. Zij heeft tegenover de politie op Cyprus verklaard dat zij contact had met belanghebbende na verwijzing door [naam 4]. Tot de gedingstukken behoren verder betalingsopdrachten van belanghebbende aan de Bank of Cyprus, die betrekking hebben op de jaren 2008 tot en met 2011. Belanghebbende heeft zich weliswaar op het standpunt gesteld dat niet hij maar [naam 9] de UBO van [bedrijf 5] was, maar daarvoor heeft hij naar het oordeel van de rechtbank onvoldoende bewijs aangedragen. Het bewijs beperkt zich tot verklaringen van de heren [naam 9] en [getuige]. Uit de verklaring van de heer [getuige] ter zitting volgt dat hij geen eigen wetenschap heeft van de UBO van [bedrijf 5]. Er zijn tegenover de stelling van de inspecteur die is gestaafd met concrete stukken, geen stukken bijgebracht die de verklaringen waarop belanghebbende zich beroept ondersteunen.

Heeft belanghebbende inkomen uit [bedrijf 5] genoten dat niet is vermeld in de aangiften?

11.6. De inspecteur stelt, onder verwijzing naar het FIOD-onderzoek, dat door [bedrijf 5] aan verkopers van in Duitsland gelegen onroerende zaken valse provisiefacturen zijn uitgereikt, die door middel van ophoging van de koopsom werden betaald door vennootschappen van het [concern], de kopers van de betreffende onroerende zaken. De inspecteur stelt zich primair op het standpunt dat [bedrijf 5] geen reële prestatie heeft verricht en in de jaren 2007 en 2011 de bedragen van de valse provisiefacturen van in totaal € 1.850.000 (zie 3.39) respectievelijk € 210.600 (zie 3.30) gelet op de actieve handelingen van belanghebbende bij [bedrijf 5] belast moeten worden als resultaat uit overige werkzaamheden. Voor het jaar 2010 stelt de inspecteur dat de rentebetalingen van in totaal € 297.121 (zie 3.30) ontvangen op de bankrekening op naam van [bedrijf 5] van twee vennootschappen van het [concern], moeten worden aangemerkt als tbs-inkomsten van belanghebbende. Subsidiair stelt de inspecteur voor het geval de rechtbank van oordeel is dat [bedrijf 5] wel een reële prestatie heeft verricht, dat sprake is van belastbaar resultaat uit aanmerkelijk belang tot de door belanghebbende aan [bedrijf 5] onttrokken bedragen. Op basis van het zaaksproces-verbaal heeft de inspecteur de onttrekkingen op de volgende bedragen gecijferd:

	2007	2010	2011
Overboekingen naar Griekse rekening		€ 40.047,00	€ 45.012,00

belanghebbende (par. 6.2.2. P-V)			
Creditcardvoedingen (par. € 28.832,13	€ 125.243,66	€ 53.254,50	
6.2.5. P-V)			
Contante opnames (par. € 5.000,00			
6.2.6. P-V)			
Huur villa Ibiza (par. € 9.187,00			
6.2.10 P-V)			
Huur villa Ibiza (par. € 9.187,00			
6.2.10 P-V)			
Kosten jacht (par. 6.2.10 P-V) € 4.018,69			
Totaal € 28.832,13	€ 165.290,66	€ 25.659,19	

11.7. Belanghebbende bestrijdt dat sprake is van niet-aangegeven inkomsten uit overige werkzaamheden, nu niet hij maar [bedrijf 5] de provisie-inkomsten heeft ontvangen en hij daarop geen aanspraak heeft en ook geen werkzaamheden heeft verricht. Volgens belanghebbende verrichtte [naam 10] feitelijk de werkzaamheden waarop de provisiefacturen zien op basis van een volmacht van [bedrijf 5]. Verder stelt belanghebbende dat de bedragen die uit [bedrijf 5] zijn gevloeid, geen regulier voordeel uit aanmerkelijk belang zijn, maar een lening, dan wel dat het voordeel in een ander jaar, namelijk het jaar van liquidatie van [bedrijf 5] (2013), tot belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang kan leiden.

11.8. Naar het oordeel van de rechtbank heeft de inspecteur aannemelijk gemaakt dat belanghebbende in de jaren 2007, 2010 en 2011 uit [bedrijf 5] fiscaal belastbaar inkomen heeft genoten dat hij niet heeft aangegeven in zijn aangiften IB/PVV. De rechtbank acht aannemelijk dat de door [bedrijf 5] ter zake van de vastgoedtransacties in Duitsland uitgereikte facturen vals zijn. Door de FIOD zijn diverse verkopers van onroerend goed gehoord als getuigen en uit die verklaringen volgt onder meer dat zij geen contact hebben gehad met (vertegenwoordigers van) [bedrijf 5], dat [bedrijf 5] geen werkzaamheden heeft verricht of dat zij [bedrijf 5] in het geheel niet kennen. Wel verklaren sommigen belanghebbende te kennen of contact te hebben gehad met belanghebbende of [naam 10]. De rechtbank acht aannemelijk dat het feitelijk belanghebbende of een in opdracht van hem handelende persoon is geweest die de betreffende facturen heeft doen uitschrijven, zonder dat daartegenover reële prestaties van [bedrijf 5] stonden.

11.9. Gelet op de betrokkenheid en sturende rol van belanghebbende bij het opmaken van de valse facturen op naam van [bedrijf 5] en de geldstromen richting [bedrijf 5] enerzijds en de omstandigheid dat aannemelijk is dat belanghebbende de UBO is van [bedrijf 5] anderzijds, acht de rechtbank aannemelijk dat belanghebbende belastbaar inkomen heeft genoten in verband met zijn betrokkenheid bij [bedrijf 5]. Of dit inkomen rechtstreeks bij belanghebbende is opgekomen – zoals de inspecteur primair stelt – of

is genoten door middel van het gerechtigde zijn tot de voordelen uit de aandelen²² van [bedrijf 5] – zoals de inspecteur subsidiair stelt – is door de verhullende wijze waarop het inkomen is genoten lastig vast te stellen.

11.10. De rechtbank kan een fiscale kwalificatie echter in het midden laten nu het erom gaat of de inspecteur aannemelijk heeft gemaakt dat belanghebbende belastbaar inkomen heeft genoten dat hij niet heeft aangegeven. Dat is naar het oordeel van de rechtbank het geval. In beide door de inspecteur geschetste aannemelijke scenario's is het namelijk zo dat, telkens per jaar bezien, zodanige bedragen aan belastbaar inkomen niet in de aangifte zijn opgenomen, dat daarover absoluut en relatief een aanzienlijk bedrag aan belasting was verschuldigd. De rechtbank acht aannemelijk dat belanghebbende zich daarvan bewust was.

Aan het primaire standpunt van de inspecteur liggen concrete facturen (2007 en 2011) en op concrete stukken gebaseerde geldstromen (alle jaren) ten grondslag ter onderbouwing van de bedragen.

Ten aanzien van het subsidiaire standpunt stelt de rechtbank vast dat de FIOD²³ na onderzoek van de uitgaande bedragen vanaf de bankrekening van [bedrijf 5] onder meer heeft geconstateerd (i) dat er bedragen rechtstreeks naar een Nederlandse, Griekse en Zwitserse bankrekening ten name van belanghebbende worden overgemaakt, (ii) dat er bedragen worden overgeboekt naar een creditcardrekening van [bedrijf 5], die gekoppeld is aan een creditcardrekening op naam van belanghebbende, en (iii) dat het belanghebbende was die contante opnames heeft gedaan. Belanghebbende heeft op de zitting verklaard de cijfers van de inspecteur te volgen.

De rechtbank acht voorts aannemelijk gemaakt dat voornoemde geldstromen tot aanzienlijke bedragen zijn gevloeid naar belanghebbende in privé, dat belanghebbende vrijelijk over de verkregen gelden kon beschikken en er feitelijk geen terugbetalingsverplichting bestond. De rechtbank acht het daarom aannemelijk dat belanghebbende gerechtigd was tot deze voordelen en die belastbare voordelen ook daadwerkelijk heeft genoten.

Is de vereiste aangifte gedaan?

11.11. Gelet op het voorgaande is in beginsel sprake van één of meer gebreken die ertoe leiden dat de volgens de aangifte verschuldigde belasting verhoudingsgewijs aanzienlijk lager is dan de werkelijk verschuldigde belasting. Tevens zijn de bedragen van de belasting die als gevolg van de gebreken in de aangiften niet zijn geheven op zichzelf beschouwd aanzienlijk. De inspecteur heeft voorts aannemelijk gemaakt dat belanghebbende zich gezien zijn actieve rol binnen het geheel ten tijde van het doen van de aangifte dit wist of zich ervan bewust moet zijn geweest.

11.12. Belanghebbende heeft zich voor het jaar 2011 op het standpunt gesteld dat bij het bepalen van het tbs-resultaat rekening dient te worden gehouden met aanvullende aftrekposten. In dat geval moet de verschuldigde IB/PVV lager worden vastgesteld en zou voor dat jaar geen sprake van een aangifte naar een te laag belastbaar inkomen zijn. De rechtbank zal daarom beoordelen of er aanvullende bedragen

22 Met de aandeelhouder wordt op grond van artikel 4.3 van de Wet IB 2001 gelijkgesteld degene die slechts gerechtigd is tot de voordelen aan uit aandelen. In dat geval wordt de gerechtigdheid aangemerkt als een aandeel.

23 Zaakproces-verbaal Belastingdienst/FIOD d.d.17 april 2018, Gefisnummer 57292, p. 63.

ten laste van het tbs-resultaat kunnen worden gebracht en of dit tot gevolg heeft dat de vastgestelde gebreken ten aanzien van het inkomen vanuit [bedrijf 5] in 2011 er niet toe leiden dat de werkelijk verschuldigde belasting hoger is dan vastgesteld in de aanslag IB/PVV 2011.

11.13. Belanghebbende betoogt dat er reden is voor 1) een afwaardering van de verschuldigde rente op de rekening-courantverhouding met [bedrijf 2] B.V. van € 123.027 en 2) een valutaverlies op de lening aan Landsbanki van € 189.662, omdat de lening van Landsbanki (Faciliteit B) in Zwitserse franken luidt en de samenhangende lening aan [bedrijf 2] B.V. in euro's (zie 3.13). In beroep stelt belanghebbende niet langer dat in 2011 sprake is van een afwaarderingsverlies op de vordering op [bedrijf 2] B.V. van € 50.000 en ter zitting heeft belanghebbende ook het standpunt ingetrokken dat € 30.000 aan rente op die lening moet worden afgeboekt.

11.14. Ten aanzien van het eerste punt stelt de rechtbank vast dat belanghebbende in de toelichting in het overzicht van 7 november 2018 heeft vermeld dat de rente op de rekening-courantverhouding tot en met november 2011 per bank is betaald en in december 2011 is bijgeschreven op de rekening-courant. De rente is dus door belanghebbende via de bank dan wel door verrekening ontvangen. Voor een afboeking van die rente wegens oninbaarheid is dan geen plaats. Daarbij overweegt de rechtbank ten overvloede dat het saldo van de rekening-courant in 2011 niet is afgewaardeerd door belanghebbende.

11.15. Ook het tweede punt slaagt niet. Belanghebbende heeft in de aangiften IB/PVV telkens als uitgangspunt gehanteerd dat de lening van Landsbanki € 5.000.000 bedraagt. Deze wijze van waarden is met de primitieve aanslagen over de jaren 2008 tot en met 2010 komen vast te staan. Belanghebbende wil kennelijk thans alleen voor het jaar 2011 deze bestendige gedragslijn wijzigen, uitgaan van de waarde in Zwitserse franken en ongerealiseerde valutaresultaten in aanmerking nemen. Goed koopmansgebruik – dat ook van toepassing is op het tbs-regime²⁴ – rechtvaardigt een dergelijke wijziging van de bestendige gedragslijn mits niet naar willekeur en louter op fiscale gronden tot stelselwijziging wordt besloten. Met deze laatste voorwaarde is bedoeld dat de overgang naar een ander stelsel niet gericht mag zijn op het behalen van een incidenteel fiscaal voordeel.²⁵ De rechtbank stelt vast dat de lening van Landsbanki op het moment dat belanghebbende zijn herziene standpunt in nam – namelijk 7 november 2018 – inmiddels al jaren daarvoor in 2013 was afgewikkeld. De voorgestane wijziging van het waarderingsstelsel zou gezien de op dat moment bekende ontwikkeling van de wisselkoersen leiden tot een incidenteel fiscaal voordeel. Nog daargelaten of belanghebbende aannemelijk heeft gemaakt dat de lening in Zwitserse franken is afgesloten, is de wijziging van het waarderingsstelsel dus niet toegestaan.

11.16. Dit betekent dat voor het jaar 2011 geen rekening dient te worden gehouden met aanvullende aftrekposten. De rechtbank concludeert dat de vereiste aangiften voor de jaren 2007, 2010 en 2011 niet zijn gedaan, zodat voor die jaren de bewijslast wordt omgekeerd en verzward.

Hoogte van de (navorderings)aanslagen

11.17. Omkering en verzwaring van de bewijslast laat onverlet dat de inspecteur gehouden is bij het vaststellen van de aanslag en navorderingsaanslagen uit te gaan van een redelijke schatting van het

²⁴ Artikel 3.95 van de Wet IB 2001 in samenhang met artikel 3.25 van de Wet IB 2001.

²⁵ Hoge Raad 14 januari 1970, ECLI:NL:HR:1970:AX5258.

belastbare inkomen. Het vereiste van een redelijke schatting strekt ertoe te voorkomen dat een aanslag naar willekeur wordt vastgesteld door de inspecteur. In dat kader rust op de inspecteur de taak om de schatting zodanig te onderbouwen met feitelijke stellingen dat die schatting de redelijkheidstoets kan doorstaan. Als de inspecteur daarin slaagt dan ligt het op de weg van belanghebbende, als hij de schatting betwist, om daarvoor het verzwaarde tegenbewijs te leveren.²⁶

11.18. De inspecteur is voor de hoogte van het te belasten inkomen uitgegaan van zijn primaire standpunt. Naar het oordeel van de rechtbank berusten de door de inspecteur opgesomde correcties (zie 11.6), na vermindering van de correctie over 2007 zoals weergegeven onder 4, op een redelijke schatting. De door de inspecteur opgesomde bedragen zijn voldoende onderbouwd met objectieve en verifieerbare gegevens. De inspecteur is immers uitgegaan van concrete facturen (2007 en 2011) en op concrete stukken gebaseerde geldstromen (alle jaren). Belanghebbende heeft naar het oordeel van de rechtbank niet doen blijken dat de schatting van de gecorrigeerde inkomsten van de inspecteur onjuist is.

Tussenconclusie

12. De navorderingsaanslagen IB/PVV over de jaren 2006, 2008 en 2009 en de eerste navorderingsaanslag IB/PVV over het jaar 2007 moeten worden vernietigd. De navorderingsaanslag IB/PVV 2010 blijft in stand. Het belastbaar inkomen uit werk en woning op basis waarvan de tweede navorderingsaanslag IB/PVV over het jaar 2007 wordt berekend, moet worden verminderd naar € 1.921.671, zijnde € 71.671 (inkomen primitieve aanslag 2007) + € 1.850.000 (correctie tweede navorderingsaanslag 2007). . Daarbij heeft de rechtbank rekening gehouden met de vernietiging van de eerste navorderingsaanslag IB/PVV 2017 (zie 10.6) en de vermindering van de correctie bij de tweede navorderingsaanslag IB/PVV 2017 (zie 3.39 en 4). Het belastbaar inkomen uit werk en woning moet bij de aanslag IB/PVV 2011 en de navorderingsaanslag IB/PVV 2011 worden verminderd naar € 281.978 respectievelijk € 492.578 (zie 5).

Rentebeschikkingen

13. De beroepen worden geacht mede betrekking te hebben op de rente. Belanghebbende heeft geen zelfstandige gronden aangevoerd tegen de in rekening gebrachte rente. De rechtbank vernietigt dan wel vermindert het bedrag van de rente overeenkomstig de vermindering dan wel vernietiging van de (navorderings)aanslagen over die jaren. De rentebeschikking opgelegd bij de navorderingsaanslag IB/PVV 2010 blijft in stand.

Immateriële schadevergoeding (ISV)

14. Belanghebbende maakt aanspraak op ISV vanwege de overschrijding van de redelijke termijn waarbinnen de geschillen over de navorderingsaanslagen beslecht hadden moeten zijn. De rechtbank stelt vast dat in alle zaken nagenoeg dezelfde geschilpunten ter discussie staan. De motivering van de beroepen is in alle zaken nagenoeg identiek, dan wel vergelijkbaar. Tenslotte zijn alle zaken gezamenlijk behandeld op de zitting van 13 juli 2023. Gelet hierop bestaat er voor alle fasen van de

²⁶ Hoge Raad 31 mei 2013, ECLI:NL:HR:2013:BX7184.

procedure samenhang. Dit heeft tot gevolg dat ter vaststelling van het bedrag van de ISV voor de zaken gezamenlijk eenmaal het tarief van € 500 per half jaar wordt gehanteerd.

14.1. De redelijke termijn voor behandeling van bezwaar en beroep bedraagt in beginsel twee jaar, te rekenen vanaf de datum van ontvangst van het bezwaarschrift. De rechtbank stelt vast dat de oudste bezwaarschriften op 26 juli 2016 bij de inspecteur zijn ontvangen. De rechtbank doet uitspraak op 5 oktober 2023. Sinds de indiening van de bezwaarschriften tot de datum van deze uitspraak is een periode van afgerond 87 maanden verstreken.

14.2. De inspecteur heeft gesteld dat de redelijke termijn voor de bezwaarfase moet worden verlengd. Ter zitting heeft belanghebbende dit erkend en aangegeven dat de overschrijding alleen op de beroepsfase betrekking heeft. De rechtbank volgt partijen hierin en verlengt de redelijke termijn met de duur dat de motivering van de bezwaarschriften is uitgesteld, en dus daarmee de behandeling van het bezwaar, totdat het strafrechtelijk onderzoek is afgerond. Dit betreft (afgerond) 17 maanden (periode tussen 26 juli 2016 en 14 december 2017). De bezwaarfase inzake de navorderingsaanslagen heeft daarmee (afgerond) 6 maanden geduurd.

14.3. Rekening houdend met de verlenging van de redelijke termijn met 17 maanden, bedraagt de overschrijding van de redelijke termijn voor de bezwaar- en beroepsfase samen 46 maanden. Belanghebbende heeft recht op een schadevergoeding van € 4.000. Aangezien de overschrijding geheel toerekenbaar is aan de beroepsfase, komt dit bedrag voor rekening van de minister. De rechtbank merkt de minister in zoverre mede aan als partij in dit geding.

Conclusie en gevolgen

15. Het beroep inzake de navorderingsaanslag IB/PVV 2010 is ongegrond. De beroepen inzake de navorderingsaanslagen IB/PVV 2006 tot en met 2009 en 2011 en de (primitieve) aanslag IB/PVV 2011 zijn gegrond. De rechtbank vernietigt dan wel vermindert deze (navorderings)aanslagen.

15.1. Omdat de beroepen gegrond zijn moet de inspecteur de griffierechten van in totaal € 139 aan belanghebbende vergoeden en krijgt belanghebbende een vergoeding van zijn proceskosten. De inspecteur moet deze vergoeding betalen. De gemachtigde heeft ter zitting verzocht om toekenning van een forfaitaire proceskostenvergoeding.

15.2. De rechtbank merkt de onderhavige zaken aan als met elkaar samenhangende zaken in de zin van artikel 3 van het Besluit proceskosten bestuursrecht. Dit gelet op de inhoud van de desbetreffende dossiers. De kosten op de voet van het vorengenoemde Besluit voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand voor alle zaken tezamen is vastgesteld op € 3.582,75 (1 punt voor het indienen van het bezwaarschrift met een waarde per punt van € 296, 1 punt voor het indienen van het beroepschrift, 0,5 punt voor het indienen van een repliek, 1 punt voor het verschijnen ter zitting met een waarde per punt van € 837, en een factor 1,5 wegens samenhang).

15.3. De rechtbank merkt op dat de inspecteur in de uitspraak op bezwaar inzake de navorderingsaanslagen 2008 en 2011 heeft aangegeven belanghebbende een forfaitaire kostenvergoeding toe te kennen op basis van het Besluit. Indien die kostenvergoeding voor de bezwaarfase aan belanghebbende is uitbetaald, mag dit in mindering worden gebracht op de aan belanghebbende te betalen proceskostenvergoeding van € 3.582,75.

Beslissing

De rechtbank:

- verklaart het beroep gericht tegen de navorderingsaanslag IB/PVV 2010 en de daarbij opgelegde rentebesikking ongegrond;
- verklaart de overige beroepen gegrond;
- vernietigt de uitspraken op bezwaar ten aanzien van de navorderingsaanslagen IB/PVV 2006 tot en met 2009 en 2011 en de aanslag IB/PVV 2011 en de daarbij opgelegde rentebesikkingen;
- vernietigt de navorderingsaanslag IB/PVV 2006, de eerste navorderingsaanslag IB/PVV 2007 (H77), de navorderingsaanslag IB/PVV 2008 en de navorderingsaanslag IB/PVV 2009, alsmede de daarbij vastgestelde rentebesikkingen;
- vermindert de tweede navorderingsaanslag IB/PVV 2007 (H78) tot een aanslag berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 1.921.671, met handhaving van de overige elementen van die navorderingsaanslag en vermindert de rentebesikking dienovereenkomstig;
- vermindert de aanslag IB/PVV 2011 tot een aanslag berekend naar belastbaar inkomen uit werk en woning van € 281.978, met handhaving van de overige elementen van die aanslag en vermindert de rentebesikking dienovereenkomstig;
- vermindert de navorderingsaanslag IB/PVV 2011 tot een aanslag berekend naar belastbaar inkomen uit werk en woning van € 492.578, met handhaving van de overige elementen van die navorderingsaanslag en vermindert de rentebesikking dienovereenkomstig;
- veroordeelt de minister tot het betalen van een vergoeding van immateriële schade aan belanghebbende van € 4.000;
- veroordeelt de inspecteur tot het betalen van een proceskostenvergoeding aan belanghebbende van € 3.582,75; een reeds betaald bedrag aan kostenvergoeding voor de bezwaarfase kan hierop in mindering worden gebracht;
- bepaalt dat de inspecteur de griffierechten van € 139 aan belanghebbende moet vergoeden.

Deze uitspraak is gedaan door mr.dr.s. M.H. van Schaik, voorzitter, mr. V.A. Burgers en mr.dr.s. S.J. Willems-Ruesink, leden, in aanwezigheid van mr. B.W. Liu, griffier, op 5 oktober 2023 en openbaar gemaakt door middel van geanonimiseerde publicatie op www.rechtspraak.nl.