

RECHTBANK 'S-GRAVENHAGE

Sector bestuursrecht

Afdeling 4, enkelvoudige belastingkamer

Procedurenummer: AWB 07/9429 LB/PVV

Uitspraakdatum: 3 juni 2009

Uitspraak als bedoeld in artikel 8:77 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) in het geding tussen

[X] BV, gevestigd te [Z], eiseres,

en

de inspecteur van de Belastingdienst [te P], verweerder.

1. Ontstaan en loop en van het geding

1.1 Verweerder heeft aan eiseres over het tijdvak van 1 januari 2004 tot en met 31 december 2004 met dagtekening 30 november 2006 een naheffingsaanslag loonbelasting/premie volksverzekeringen (aanslagnummer: [nummer]) ten bedrage van € 23.100, vermeerderd met € 1.968 heffingsrente alsmede bij beschikking een vergrijpboete van € 5.775 opgelegd.

1.2 Verweerder heeft bij in één geschrift vervatte uitspraken op bezwaar van 2 februari 2007 de naheffingsaanslag en de boetebeschikking gehandhaafd.

1.3 Eiseres heeft daartegen bij brief van 8 februari 2007, door de Rechtbank Leeuwarden ontvangen op 9 februari 2007, beroep ingesteld. Verweerder heeft de op zaak betrekking hebbende stukken overgelegd en een verweerschrift ingediend.

1.4 Eiseres heeft bij brief d.d. 25 april 2007 vóór de zitting een nader stuk ingediend. Dit stuk is in afschrift aan verweerder verstrekt.

1.5 Bij uitspraak van 10 december 2007 heeft de Rechtbank Leeuwarden zich onbevoegd verklaard het beroep in behandeling te nemen nu eiseres ten tijde van het instellen van het beroep statutair gevestigd was in Zoetermeer. Op 14 december 2007 heeft de Rechtbank Leeuwarden de gedingstukken doorgezonden naar de Rechtbank 's-Gravenhage.

1.6 Verweerder heeft bij brief d.d. 18 maart 2009 vóór de zitting een nader stuk ingediend. Dit stuk is in afschrift aan eiseres verstrekt.

1.7 Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 22 april 2009 te 's-Gravenhage. Namens eiseres is daar verschenen drs. [A] en namens verweerder zijn verschenen mr. [B] en [C].

1.8 Eiseres heeft ter zitting een pleitnota voorgedragen en exemplaren daarvan overgelegd aan de rechtbank en aan verweerder.

2. Feiten

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

2.1 Eiseres is opgericht bij akte van oprichting d.d. 24 maart 2003. De heer [D], geboren op [datum] 1947, is sinds de oprichting enig aandeelhouder en enig bestuurder van eiseres.

2.2 [D] was in loondienst werkzaam bij [E] BV en [F] BV. De arbeidsovereenkomsten tussen [D] en de genoemde vennootschappen zijn op 11 februari 2004 door tussenkomst van de rechter ontbonden. In verband daarmee is tussen [D] enerzijds en [G] anderzijds volgens een proces-verbaal van comparitie van partijen na antwoord ter terechtzitting gehouden op 25 maart 2004 - onder meer - overeengekomen dat [G] aan [D] bij wijze van ontslagvergoeding een bedrag van € 55.000 (hierna: de ontslagvergoeding) zal betalen. Genoemd proces-verbaal vermeldt daarover onder meer het volgende:

1. Partij [G] zal aan partij [D] een bedrag betalen van € 55.000,00 (vijfenvijftig duizend euro) bruto;
2. Betaling van dit bedrag zal geschieden vóór of uiterlijk 1 mei 2004 door overmaking op de Derdengelden rekening van notariskantoor [H] te [plaats] ten behoeve van een stamrecht B.V. van de heer [D] onder vermelding van '[D]/[G]'.
3. Mr. [I] [advocaat [D]] draagt zorg voor tijdige toezending aan mr. [J] [advocaat [G]] van de papieren die vereist zijn voor de rechtmatige bruto overboeking van het onder 1 genoemde bedrag;

(...)

Aldus overeengekomen en ondertekend op heden, donderdag 25 maart 2004."

2.3 De ontslagvergoeding is vervolgens conform afspraak gestort op de derdengeldenrekening van notariskantoor [H] te [plaats]. Op 4 mei 2004 heeft genoemd notariskantoor van haar derdengeldenrekening € 55.000 overgeboekt naar de bankrekening met nummer [nummer 1] ten name van eiseres met als omschrijving "inzake stamrechtuitkering".

2.4 Op 10 mei 2004 heeft eiseres van haar bankrekening met nummer [nummer 1] een bedrag van € 14.010,20 overgeboekt naar de bankrekening met nummer [nummer 2] ten name van de heer [D] en of mevrouw [D]-[K] met als omschrijving "aanvullen". Op 15 juni 2004 heeft eiseres van haar bankrekening met nummer [nummer 1] een bedrag van € 41.000 overgeboekt naar de internetspaarrekening met nummer [nummer 3] ten name van de heer [D] en of mevrouw [D]-[K] met als omschrijving "overschrijving internetsparen". Na deze overboeking resteerde op genoemde bankrekening van eiseres een saldo van € 110,75.

2.5 Op 24 juni 2004 is door eiseres en [D] een stamrechtovereenkomst getekend. In deze stamrechtovereenkomst is onder meer het volgende bepaald:

"Ondergetekenden:

[D], wonende te [plaats] en geboren op [datum] 1947, hierna te noemen de "gerechtigde",

[D] B.V., gevestigd te [plaats] en alhier vertegenwoordigd door haar directeur [D], hierna te noemen de "vennootschap",

In aanmerking nemende:

- Dat de gerechtigde in dienstbetrekking is geweest bij [E] BV en [F] BV, verder te noemen de "werkgevers";
- Dat het dienstverband tussen de werkgevers en de gerechtigde door tussenkomst van de rechter is ontbonden;
- Dat in verband met de ontbinding van het dienstverband aan de gerechtigde een schadeloosstelling is toegekend van € 55.000,- (zegge vijfenvijftig duizend euro);

- Dat de gerechtigde de werkgevers heeft verzocht deze schadeloosstelling rechtstreeks te betalen aan de vennootschap, die deze schadeloosstelling zal aanwenden voor het verschaffen aan gerechtigde van een recht op periodieke uitkering als bedoeld in artikel 11 lid 1, letter g Wet op de loonbelasting 1964, hierna ook wel aan te duiden als "stamrecht";
- Dat in artikel 2 sub a van de statuten van de vennootschap mede als doelomschrijving staat vermeld "het doen van periodieke uitkeringen ten titel van pensioen, ter vervanging van gederfd of te derven loon als bedoeld in artikel 11 lid 1 sub g van de wet op de Loonbelasting" waarmee het onderhavige stamrecht derhalve binnen de doelomschrijving van de vennootschap blijft;
- Dat de vennootschap en de gerechtigde hierbij de voorwaarden waaronder het stamrecht wordt toegekend nader wensen vast te leggen;

Komen ter uitvoering van het vorenstaande als volgt overeen:

Artikel 1

1. De vennootschap kent aan de gerechtigde een stamrecht toe, op voorwaarden als in deze overeenkomst beschreven.
2. De uitkeringen door de vennootschap uit hoofde van het stamrecht worden aangemerkt als loon uit vroegere dienstbetrekking.

Artikel 2

1. Bij het doen van de periodieke uitkeringen als bedoeld in artikel 1 van deze overeenkomst zullen de vennootschap en gerechtigde alle voorwaarden en eisen opgenomen in artikel 11 van de Wet op de Loonbelasting 1964 en daarmee verband houdende regelgeving strikt nakomen.
 2. De periodieke uitkeringen worden gedaan aan de gerechtigde indien en zolang hij in leven is. Na zijn overlijden zullen de uitkeringen gedaan worden aan de echtgenote casu quo partner met wie hij ten dage van zijn overlijden gehuwd is, dan wel een gemeenschappelijke huishouding voert als bedoeld in artikel 2.4, zolang die echtgenote casu quo partner in leven is.
 3. Na overlijden van deze echtgenote casu quo partner, respectievelijk indien de gerechtigde overlijdt zonder achterlating van een echtgenote casu quo partner, zullen de uitkeringen gedaan worden aan de gezamenlijke (pleeg)kinderen van de gerechtigde die ten dage van dat overlijden de leeftijd van 30 jaar nog niet hebben bereikt.
- (...)

Aldus overeengekomen en in tweevoud ondertekend te Zoetermeer op 24 juni 2004."

3. Geschil

3.1 In geschil is of de naheffingsaanslag en de heffingsrente terecht en tot de juiste bedragen aan eiseres zijn opgelegd respectievelijk in rekening zijn gebracht. Meer in het bijzonder is in geschil het antwoord op de vraag of verweerder de ontslagvergoeding terecht tot het loon heeft gerekend en of de naheffingsaanslag aan de juiste (rechts)persoon is opgelegd. Ten slotte is in geschil of de vergrijpboete terecht en tot het juiste bedrag is opgelegd.

3.2 De rechtbank verstaat het standpunt van eiseres - samengevat - als volgt. Het stamrecht is tussen eiseres en [D] reeds in 2003 mondeling overeengekomen en bestond derhalve reeds op het moment dat de onder 2.4 genoemde overboekingen plaatsvonden. De overboekingen die door eiseres op 10 mei 2004 en 15 juni 2004 zijn gedaan, hebben plaatsgevonden in het kader van een geldlening tussen eiseres en [D]. Eiseres heeft het bedrag van de ontslagvergoeding aan [D] in privé geleend, omdat op een particuliere spaarrekening een hoger rendement zou kunnen worden verkregen dan op een ondernemersdeposito. Nu deze geldlening onder zakelijke voorwaarden is aangegaan, is van uitkering of afkoop van het stamrecht geen sprake. De overboeking van de bedragen naar [D] heeft niet tot gevolg dat de waarde van het stamrecht tot het loon moeten worden gerekend.

Voorts stelt eiseres dat, zo al sprake is van belastbaar loon, de verplichting om daarop loonbelasting/premie volksverzekeringen in te houden niet op haar, maar op de voormalige werkgever(s) van [D] dan wel op het notaris kantoor dat de ontslagvergoeding heeft doorbetaald, rust.

De naheffingsaanslag is dan ook ten onrechte aan haar opgelegd.

Ten aanzien van de boete heeft eiseres zich op het standpunt gesteld dat deze ten onrechte is opgelegd nu sprake is van een pleitbaar standpunt.

3.3 Verweerder neemt - zakelijk weergegeven - het volgende standpunt in. [D] heeft reeds vóór de totstandkoming van het stamrecht over de ontslagvergoeding beschikt zodat de stamrechtvrijstelling daarop niet van toepassing is. Eiseres heeft niet aannemelijk gemaakt dat zij reeds vóór de ondertekening van de stamrechtovereenkomst een stamrechtverplichting op zich had genomen. De bedoelingen van partijen om een stamrechtovereenkomst te sluiten blijken immers pas uit de schriftelijke stamrechtovereenkomst welke op 24 juni 2004 door partijen is getekend. Er kan dan ook niet eerder dan op 24 juni 2004 sprake zijn van een stamrechtovereenkomst die voldoet aan de eisen van artikel 11, lid 1, onderdeel g, van de Wet op de loonbelasting 1964. Nu [D] reeds vóór 24 juni 2004 over de ontslagvergoeding heeft beschikt is deze terecht als loon uit vroegere dienstbetrekking in de heffing van de loonbelasting/premie volksverzekeringen betrokken.

Voor het geval de rechtbank mocht oordelen dat het stamrecht ten tijde van de overboekingen wel reeds tot stand gekomen was en van oordeel is dat de overboekingen zijn te kwalificeren als betalingen in het kader van een lening tussen eiseres en [D], stelt verweerder zich op het standpunt dat niet gebleken is dat deze lening onder zakelijke voorwaarden is aangegaan. Er is dan ook sprake van een handeling in de zin van artikel 19b, eerste lid, onderdeel b van de Wet op de loonbelasting 1964 waardoor de aanspraak moet worden aangemerkt als loon uit vroegere dienstbetrekking en de naheffingsaanslag terecht is opgelegd.

Met betrekking tot de boete heeft verweerder gesteld dat het, doordat [D] door eiseres in de gelegenheid is gesteld op deze wijze over de ontslagvergoeding te beschikken zonder dat eiseres zich van de fiscale aanvaardbaarheid daarvan heeft overtuigd, aan de grove schuld van eiseres te wijten is dat te weinig loonbelasting/premie volksverzekeringen is afgedragen.

3.4 Eiseres concludeert tot gegrondverklaring van het beroep, vernietiging van de uitspraak op bezwaar en vernietiging van de naheffingsaanslag en de daarin begrepen boete.

3.5 Verweerder concludeert tot ongegrondverklaring van het beroep.

4. Beoordeling van het geschil

4.1 Artikel 11, lid 1, onderdeel g, van de Wet op de loonbelasting 1964 (hierna: de Wet LB) bepaalt - voor zover hier van belang - dat niet tot het loon behoren aanspraken op periodieke uitkeringen ter vervanging van gederfd of te derven loon, mits

1° deze aanspraken voorzien in aan de werknemer of gewezen werknemer toekomende periodieke uitkeringen die niet later ingaan dan in het jaar waarin hij de leeftijd van 65 jaar bereikt of in periodieke uitkeringen die bij zijn overlijden ingaan en toekomen aan zijn echtgenoot of gewezen echtgenoot dan wel degene met hij duurzaam een gezamenlijke huishouding voert of heeft gevoerd en met wie geen bloed- of aanverwantschap in de rechte lijn bestaat, of aan zijn kinderen die de leeftijd van 30 jaar nog niet hebben bereikt;

2° voor deze aanspraken als verzekeraar optreedt een lichaam als bedoeld in artikel 19a, eerste lid, onderdelen a, b of d, of de natuurlijke persoon, bedoeld in artikel 19a, eerste lid, onderdeel e; en

3° deze aanspraken niet zijn opgekomen ingevolge artikel 19b.

Deze vrijstelling pleegt te worden aangeduid als de stamrechtvrijstelling.

4.2 Naast de onder 4.1 genoemde voorwaarden voor toepassing van de stamrechtvrijstelling geldt dat daarvan alleen gebruik gemaakt kan worden indien de (ex-) werknemer, op het moment van toepassing van de vrijstelling, het bedrag van de ontslagvergoeding (nog) niet heeft genoten in de zin van artikel 13a van de Wet LB. Op grond van laatstgenoemd artikel wordt loon beschouwd te zijn genoten op het tijdstip waarop het betaald of verrekend wordt, ter beschikking van de werknemer wordt gesteld of rentedragend wordt, dan wel vorderbaar en tevens inbaar wordt.

4.3 Eiseres stelt dat de stamrechtvrijstelling als bedoeld in artikel 11, eerste lid, aanhef en onderdeel g

van Wet op de loonbelasting 1964 van toepassing is op de ontslagvergoeding. Een juiste verdeling van de bewijslast brengt mee dat eiseres aannemelijk dient te maken dat aan alle voorwaarden voor toepassing van deze vrijstelling is voldaan.

4.4 Gelet op de onder de feiten weergegeven gedeelten van het proces-verbaal, de stamrechtovereenkomst en hetgeen eiseres overigens heeft aangevoerd, is de rechtbank van oordeel dat eiseres daarin niet is geslaagd. Vaststaat immers dat [D] op 10 mei 2004 en 15 juni 2004 over de ontslagvergoeding heeft beschikt doordat eiseres deze heeft overgeboekt op een bankrekening op naam van [D] en zijn echtgenote. Daarmee is het bedrag aan hem ter beschikking gesteld zodat het op die momenten is genoten in de zin van artikel 13a van de Wet op de loonbelasting 1964.

4.5 Het standpunt van eiseres dat de stamrechtovereenkomst tussen haar en [D] reeds in 2003 mondeling tot stand is gekomen acht de rechtbank niet aannemelijk gemaakt. Eiseres heeft immers niet aannemelijk gemaakt dat de wederzijdse prestaties die wezenlijk zijn voor een stamrechtovereenkomst al in 2003 voldoende bepaalbaar waren. Daarbij neemt de rechtbank in aanmerking dat eiseres heeft verklaard dat het tot 25 maart 2004, de datum waarop overeenstemming werd bereikt over de ontslagvergoeding, onzeker was of überhaupt een ontslagvergoeding zou worden toegekend, en zo ja, tot welk bedrag en onder welke voorwaarden.

4.6 Voor de onderbouwing van het standpunt van eiseres is voorts onvoldoende dat eiseres zich reeds in februari en maart 2003 door haar fiscaal adviseur heeft laten adviseren met betrekking tot de totstandkoming van een stamrecht en de oprichting van een stamrecht-BV. Daaraan doet niet af dat uit een door eiseres overgelegd afschrift van de betreffende declaratie en de bijbehorende specificatie blijkt dat op dat moment ook reeds een concept-stamrechtovereenkomst is opgesteld. Hieruit volgt immers nog niet dat op dat moment ook de definitieve stamrechtovereenkomst tot stand gekomen is.

4.7 Nu naar het oordeel van de rechtbank niet aannemelijk is dat de stamrechtovereenkomst niet eerder dan op 24 juni 2004 tot stand gekomen is, heeft [D] reeds vóór de totstandkoming van de stamrechtovereenkomst over de ontslagvergoeding beschikt. Dit brengt mee dat het beroep van eiseres op artikel 11, lid 1, onderdeel g, van de Wet op de loonbelasting 1964 faalt, aangezien van de in dat artikel bedoelde vrijstelling slechts gebruik gemaakt kan worden indien de ontslagvergoeding nog niet is genoten in de zin van artikel 13a van de Wet op de loonbelasting 1964. Verweerder heeft het bedrag van de ontslagvergoeding terecht tot het loon gerekend.

Inhoudingsplicht

4.8 Met betrekking tot de vraag of eiseres terecht als inhoudingsplichtige voor de ontslagvergoeding is aangemerkt overweegt de rechtbank als volgt. Artikel 6, eerste lid, onderdeel b, van de Wet LB bepaalt dat degene, die aan een of meer personen loon uit een vroegere dienstbetrekking tot hemzelf of tot een ander verstrekt als inhoudingsplichtige in de zin van de Wet op de loonbelasting 1964 wordt aangemerkt. Nu de ontslagvergoeding moet worden aangemerkt als loon uit de vroegere dienstbetrekking tussen [D] en zijn beide voormalige werkgevers en het eiseres is geweest die dit loon uit de vroegere dienstbetrekking aan [D] betaalt, is zij ter zake daarvan inhoudingsplichtig. De rechtbank is dan ook van oordeel dat de naheffingsaanslag terecht aan eiseres is opgelegd.

Boete

4.9 Op grond van artikel 67f van de Algemene wet inzake rijksbelastingen geldt dat indien het aan opzet of grove schuld van de belastingplichtige is te wijten dat belasting, die op aangifte moet worden afgedragen, niet dan wel niet binnen de in de belastingwet gestelde termijn is betaald, dit een vergrijp vormt ter zake waarvan verweerder een boete kan opleggen van ten hoogste 100 procent van het niet betaalde bedrag.

4.10 De rechtbank is van oordeel dat eiseres een verwijt kan worden gemaakt van het feit dat zij over de ontslagvergoeding geen loonbelasting/premie volksverzekeringen heeft afgedragen nadat zij [D] in

de gelegenheid had gesteld over de ontslagvergoeding te beschikken. Over de voorwaarden voor toepassing van de stamrechtvrijstelling en de gevolgen van het niet voldoen aan die voorwaarden kon, mede gezien in het licht van het feit dat eiseres zich liet bijstaan door een fiscaal adviseur en ook over dit specifieke onderwerp bij die fiscaal adviseur advies had ingewonnen, bij eiseres redelijkerwijs geen twijfel bestaan. Naar het oordeel van de rechtbank is eiseres daarom een zodanige onzorgvuldigheid te verwijten, dat sprake is van grove schuld. De rechtbank deelt niet het standpunt van eiseres dat sprake is van een pleitbaar standpunt.

Redelijke termijn

4.11 De rechtbank overweegt dat voor de berechting van een zaak in eerste aanleg waarbij een fiscale boete in het geding is als uitgangspunt heeft te gelden dat deze niet binnen een redelijke termijn, als bedoeld in onder meer artikel 6, eerste lid, Europees verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden, geschiedt indien de rechtbank niet binnen twee jaar nadat die termijn is aangevangen uitspraak doet. Die termijn vangt aan op het moment dat vanwege het betrokken bestuursorgaan jegens de belastingplichtige een handeling is verricht waaraan deze in redelijkheid de verwachting kan ontleenen dat aan hem een boete zal worden opgelegd, tenzij sprake is van bijzondere omstandigheden. Wordt de zaak niet binnen een redelijke termijn berecht, dan behoort dit tot gevolg te hebben dat de boete wordt verminderd (vgl. Hoge Raad 19 december 2008, nr. 42 763, LJN: BD0191).

4.12 Het opleggen van de onderhavige boete is, naar de rechtbank aanneemt, bij eiseres voor het eerst aangekondigd in de brief van verweerder d.d. 6 november 2006. Derhalve kan worden aangenomen dat eiseres vanaf 6 november 2006 of een kort daarna gelegen datum kon verwachten dat verweerder haar de boete zou opleggen, terwijl de rechtbank eerst op 3 juni 2009 uitspraak doet over de rechtmatigheid van die boete. Nu van bijzondere omstandigheden die een dergelijk lange duur voor de berechting van de zaak rechtvaardigen niet is gebleken, moet worden geoordeeld dat de berechting van de zaak niet binnen een redelijke termijn heeft plaatsgevonden. De rechtbank zal de boete daarom verminderen met 5%. Derhalve wordt de boete verminderd tot € 5.486 (€ 5.775 minus € 289).

4.13 Gelet op al hetgeen hiervoor is overwogen komt de rechtbank tot de slotsom dat het beroep gegrond is voor zover dat de opgelegde boete betreft en dat het beroep voor het overige ongegrond is.

5. Proceskosten en griffierecht

Nu het beroep enkel gegrond is verklaard wegens overschrijding van de redelijke termijn en deze termijnoverschrijding zich pas heeft voorgedaan nadat eiseres beroep had ingesteld, ziet de rechtbank geen aanleiding voor een proceskostenveroordeling. Wel dient het griffierecht aan eiseres te worden vergoed.

6. Beslissing

De rechtbank:

- verklaart het beroep met betrekking tot de naheffingsaanslag loonbelasting/premie volksverzekeringen ongegrond;
- verklaart het beroep met betrekking tot de boetebeschikking gegrond;
- vernietigt de uitspraak op bezwaar voor zover het betreft de boetebeschikking;
- vermindert de bij beschikking opgelegde boete tot € 5.486;
- gelast dat de Staat der Nederlanden (Ministerie van Financiën) het door eiseres betaalde griffierecht van € 285 vergoedt.

Deze uitspraak is gedaan op 3 juni 2009 en op dezelfde dag in het openbaar uitgesproken door mr. E.E. Schotte, in tegenwoordigheid van de griffier mr. W.M.M.A. van der Vegt