

LJN: CA1888, Rechtbank Gelderland , AWB 11/1635, AWB 11/1636, AWB 11/3379, enz.

Datum 06-06-2013

uitspraak:

Datum 10-06-2013

publicatie:

Rechtsgebied: Belasting

Soort procedure: Eerste aanleg - meervoudig

Inhoudsindicatie: Navorderingsaanslagen IB/PVV en VB. Geen aanleiding om gevolgen te verbinden aan weigering van verweerder om ongeschoonde versies van stukken met betrekking tot tipgever te overleggen (8:31 Awb). Rechtmatigheid van het bewijs. Gebruik van gegevens van tipgever toelaatbaar. Verkrijging van gegevens niet door verweerder geïnitieerd of gefaciliteerd. Dat de tipgever een vergoeding ontvangt doet daaraan niet af, nu het informatie betreft die in de aangifte had dienen te worden verstrekt en deze informatie niet op andere wijze kon worden verkregen. De gegevens worden betrouwbaar geacht, de rechtbank acht het niet nodig tipgever en/of FIOD-ECD-ambtenaren te horen.

Vindplaats(en): Rechtspraak.nl

Uitspraak

RECHTBANK GELDERLAND

Team belastingrecht

Zittingsplaats Arnhem

registratienummers: AWB 11/1635, AWB 11/1636, AWB 11/3379, AWB 11/3382 tot en met AWB 11/3385, AWB 11/3387, AWB 11/3389, AWB 11/3392, AWB 11/3394 tot en met AWB 11/3396

uitspraak van de meervoudige kamer ingevolge artikel 8:77 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb)

van 6 juni 2013

inzake

de erven van [A], wonende te [Z], eisers,

tegen

de inspecteur van de Belastingdienst/Rivierenland, kantoor Nijmegen, verweerder.

1. Ontstaan en loop van het geding

Navorderingsaanslagen IB/PVV 1997 en VB 1998

Verweerder heeft aan [A] (hierna: erflater) met dagtekening 31 december 2010 voor het jaar 1997 een navorderingsaanslag (aanslagnummer [000].H.77) inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) opgelegd, berekend naar een belastbaar inkomen van € 132.689, alsmede bij beschikking een boete een vergrijpboete van 100% zijnde € 16.826. Tevens is bij beschikking € 8.168 aan heffingsrente in rekening gebracht.

Verweerder heeft aan erflater met dagtekening 31 december 2010 voor het jaar 1998 een navorderingsaanslag (aanslagnummer [000].K.87) vermogensbelasting (hierna: VB) opgelegd berekend naar een belastbare som van € 824.065, alsmede bij beschikking een boete vergrijpboete van 100% zijnde € 3.348. Tevens is bij beschikking € 1.516 aan heffingsrente in rekening gebracht.

Tegen deze belastingaanslagen heeft erflater tijdig bezwaar gemaakt.

Op 24 januari 2011 heeft erflater bij de rechtbank een verzoek ingediend een voorlopige voorziening te treffen. Bij uitspraak van 22 maart 2011 (procedurenummers AWB 11/322 en AWB 11/324) heeft de voorzieningenrechter beslist dat binnen drie weken alle op de zaak betrekking hebbende stukken aan erflater dienen te worden overgelegd.

Op 19 april 2011 heeft erflater een tweede verzoek tot het treffen van een voorlopige voorziening ingediend omdat hij van mening was dat verweerder geen gehoor gaf aan de door de rechtbank in de uitspraak van 22 maart 2011 gegeven opdracht.

De mondelinge behandeling van dit tweede verzoek heeft plaatsgevonden op 27 april 2011. Ter zitting heeft erflater het verzoek tot het treffen van een voorlopige voorziening ingetrokken.

Eveneens op 27 april 2011 heeft erflater beroep ingesteld in verband met het uitblijven van uitspraken op de ingediende bezwaarschriften.

De mondelinge behandeling van het beroep heeft plaatsgevonden op 7 september 2011. Aldaar zijn verschenen

mr. [gemachtigde] namens erflater en mr. [gemachtigde] en mr. [B] namens verweerder.

Naar aanleiding van voornoemde mondelinge behandeling heeft de rechtbank een beslissing genomen op het verzoek van verweerder als bedoeld in artikel 27a van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR). Iedere verdere beslissing is door de rechtbank aangehouden.

Op 14 september 2011 heeft verweerder aan de rechtbank doen toekomen een set ongeschoonde en geschoonde op de zaak betrekking hebbende stukken. Verweerder heeft ten aanzien van deze stukken een beroep gedaan op artikel 8:29 van de Awb.

Op 19 september 2011 heeft verweerder de op 14 september 2011 ingediende stukken aangevuld. Ook ten aanzien van deze aanvulling heeft verweerder een beroep gedaan op artikel 8:29 van de Awb.

Erflater heeft in een brief van 6 oktober 2011 op de standpunten van verweerder ten aanzien van de toepassing van artikel 8:29 van de Awb gereageerd.

Op 25 oktober 2011 heeft verweerder – opgedragen door de rechtbank – de resterende op de zaak betrekking hebbende stukken ingebracht. Verweerder heeft ook ten aanzien van deze stukken een beroep gedaan op artikel 8:29 van de Awb.

Erflater heeft in een brief van 4 november 2011 hierop gereageerd.

De geheimhoudingskamer heeft bij beslissing van 7 februari 2012 het verzoek van verweerder om beperkte kennisneming van bepaalde stukken gedeeltelijk toegewezen. Bij brief van 23 februari 2012 heeft verweerder de rechtbank meegedeeld dat zij wenst dat de stukken waarvan de geheimhoudingskamer het verzoek van verweerder om beperkte kennisneming heeft afgewezen worden geretourneerd. Verweerder heeft tevens meegedeeld dat deze stukken niet in ongeschoonde vorm zullen worden overgelegd. De rechtbank heeft op 28 februari 2012 aan dit verzoek gevolg gegeven.

Bij brief van 24 februari 2012 heeft erflater de rechtbank verzocht een voorlopige voorziening te treffen in die zin dat verweerder alsnog gehoor dient te geven aan de uitspraak van de geheimhoudingskamer van 7 februari 2012. Bij uitspraak van 5 april 2012 heeft de rechtbank dit verzoek afgewezen.

Bij in één geschrift vervatte uitspraken op bezwaar van 7 maart 2012 heeft verweerder de navorderingsaanslag IB/PVV 1997 en VB 1998 gehandhaafd.

(Navorderings)aanslagen IB/PVV 1999 tot en met 2008 en VB 2000

Verweerder heeft aan erflater tevens de volgende (navorderings)aanslagen, met boeten en beschikkingen heffingsrente, opgelegd:

- met dagtekening 31 maart 2011 navorderingsaanslagen IB/PVV 1999 tot en met 2005;
- met dagtekening 31 maart 2011 een navorderingsaanslag VB 2000;
- met dagtekening 19 maart 2011 een navorderingsaanslag IB/PVV 2006;
- met dagtekening 26 maart 2011 een navorderingsaanslag IB/PVV 2007;
- met dagtekening 18 maart 2011 een aanslag IB/PVV 2008.

Tegen deze belastingaanslagen heeft erflater bezwaar gemaakt.

Bij uitspraak op bezwaar van 18 juli 2011 heeft verweerder het bezwaar tegen de navorderingsaanslag

IB/PVV 2006 niet-ontvankelijk verklaard. Verweerder heeft bij uitspraken op bezwaar van 18 juli 2011 de aanslag IB/PVV 2008, de navorderingsaanslagen IB/PVV 1999 tot en met 2005 en 2007 en de navorderingsaanslag VB 2000, alsmede de beschikkingen heffingsrente en boetebeschikkingen, gehandhaafd.

Alle zaken

Verweerder heeft een (aanvullend) verweerschrift en aanvullende stukken ingediend.

Partijen hebben vóór de zitting nadere stukken ingediend. Deze stukken zijn telkens in afschrift verstrekt aan de wederpartij.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 30 augustus 2012 te Arnhem.

Namens eisers zijn verschenen mr. [gemachtigde] en mr. [C]. Namens verweerder zijn verschenen mr. [D], mr. [gemachtigde], mr. [B] en [E].

Het onderzoek ter zitting is geschorst, nadat de gemachtigde van eisers een verzoek om wraking van de behandelend rechters heeft ingediend.

Bij beschikking van 2 oktober 2012 heeft de wrakingskamer van de rechtbank Arnhem het verzoek afgewezen.

Bij brief van 15 januari 2013 heeft verweerder gevraagd om het vooronderzoek te heropenen, welk verzoek bij brief van 22 januari 2013 is afgewezen.

Het tweede onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 29 januari 2013 te Arnhem.

Namens eisers zijn verschenen mr. [gemachtigde] en mr. [C]. Namens verweerder zijn verschenen mr. [D], mr. [gemachtigde], mr. [B] en [F].

2. Feiten

2.1. Erflater is geboren op 16 september 1930. Erflater is overleden op 2 juli 2012. Erflater was laatstelijk woonachtig aan de [A-straat 1] te [Z].

2.2. Erflater had twee kinderen, dochter [G] en de inmiddels overleden zoon [H].

2.3. In maart van het jaar 2009 heeft een tipgever zich bij de FIOD-ECD gemeld. Deze tipgever beweert informatie te hebben over Nederlandse belastingplichtigen met een rekening bij Rabobank Luxembourg. In een eerste gesprek is door de FIOD-ECD met de tipgever afgesproken dat de tipgever een deel van de informatie overdraagt zodat de FIOD-ECD kan beoordelen of deze informatie van belang is voor de belastingheffing. De eerste informatie is door de tipgever verstrekt op 30 maart 2009. Naar aanleiding van diverse gesprekken heeft de tipgever zijn informatieverstrekking uitgebreid.

2.4. In het "Memo Tipgever Luxemburg", welke in geschoonde versie tot het dossier behoort, is verweerder tot de conclusie gekomen dat de door de tipgever verstrekte informatie van belang is voor de belastingheffing en dat deze informatie betrouwbaar is. Naar aanleiding van deze bevindingen is met de tipgever een overeenkomst gesloten welke door de tipgever is ondertekend op 15 september 2009. Door verweerder is deze overeenkomst ondertekend op 16 september 2009. Naar aanleiding van het sluiten van deze overeenkomst heeft de tipgever op 1 oktober 2009 alle hem bekende informatie verstrekt. Op dezelfde datum is door verweerder de identiteit van de tipgever gecontroleerd. Van deze controle is een ambtsedige verklaring opgemaakt.

2.5. Verweerder heeft renseignements ontvangen betreffende rekeningen bij Rabobank Luxembourg. Op de renseignements staat een rekening vermeld op naam van [A] met rekeningnummer [001]. De renseignements vermelden een saldo per 07-02-1996 van fl. 920.699 en per 07-07-1996 van fl. 1.030.000.

2.6. Bij brief van 12 oktober 2009 heeft verweerder erflater bericht dat hem uit onderzoek is

gebleken dat erflater gerechtigd is of is geweest tot in het buitenland gehouden bankrekeningen. Hij verzoekt erflater daarbij gegevens en inlichtingen te verstrekken overeenkomstig de formulieren "Verklaring in het buitenland aangehouden bankrekening(en)" en "Opgaaf in het buitenland aangehouden bankrekening(en)". In deze brief is erflater gewezen op de verplichtingen van de artikelen 47 en 49 van de AWR, en de in de artikelen 25 en 27e (omkering bewijslast) van die wet aan weigering verbonden gevolgen. Gelijke brieven zijn verzonden naar de dochter van erflater en de erven van de overleden zoon.

2.7. Op 13 oktober 2009 heeft erflater voornoemde verklaring teruggezonden aan verweerder. Erflater heeft aangegeven geen buitenlandse bankrekening aan te (hebben ge)houden.

2.8. Op 2 november 2009 heeft een gesprek plaatsgevonden met de dochter van erflater, die tot dan toe als gemachtigde van erflater is opgetreden. In dat gesprek heeft de dochter aangegeven dat zij en haar vader niets weten van een bankrekening in het buitenland. Wel heeft zij verklaard volledige medewerking aan het onderzoek te verlenen.

2.9. Bij brief van 16 maart 2010 vraagt de huidige gemachtigde van erflater inzage in het boetedossier. Verweerder en de gemachtigde corresponderen vervolgens over het recht op inzage.

2.10. Bij brief van 14 oktober 2010 heeft de gemachtigde een "Verklaring in het buitenland aangehouden bankrekening(en)" toegezonden aan verweerder. In deze verklaring geeft erflater aan niet over een buitenlandse bankrekening te beschikken.

2.11. Bij brieven van 15 oktober 2010 erkennen de dochter en de erven van de zoon dat zij over een buitenlandse bankrekening hebben beschikt. De betreffende gegevens worden aan verweerder verstrekt.

2.12. Op 8 november 2010 heeft verweerder aangekondigd navorderingsaanslagen IB/PVV over de jaren 1997 tot en met 2007 en VB over de jaren 1998 tot en met 2000 te zullen opleggen.

2.13. Op 9 november 2010 heeft de gemachtigde van erflater verzocht om inzage in het boetedossier. Bij brief van 10 november 2010 schrijft de gemachtigde dat het boetedossier buitengewoon dun is. De gemachtigde stelt verweerder in de gelegenheid alsnog alle stukken ter inzage te verstrekken. Bij brief van 15 november 2010 deelt verweerder erflater mee dat alle stukken ter inzage zijn verstrekt en dat andere stukken, zo die er al zouden zijn, op grond van artikel 8:29 van de Awb niet bekend zullen worden gemaakt.

3. Geschil

In geschil is het antwoord op de volgende vragen:

1. Is het bezwaar tegen de navorderingsaanslag IB/PVV 2006 terecht niet-ontvankelijk verklaard?
2. Heeft verweerder alle op de zaak betrekking hebbende stukken overgelegd?
3. Is het gebruik van de verlengde navorderingstermijn van artikel 16, vierde lid, van de AWR toegestaan?
4. Heeft de identificatie van de rekeninghouder op correcte en juiste wijze plaatsgevonden?
5. Zijn de gegevens op rechtmatige wijze verkregen?
6. Is de bewijslast terecht omgekeerd en verzwaaard en zijn de (navorderings)aanslagen tot het juiste bedrag opgelegd?
7. Is terecht heffingsrente in rekening gebracht?

De aan erflater opgelegde boetes zijn op grond van artikel 5:42, tweede lid, van de Awb komen te vervallen.

4. Beoordeling van het geschil

Ten aanzien van de fictieve weigering

4.1. Nu verweerder op 7 maart 2012 alsnog uitspraak heeft gedaan ter zake van het door erflater ingediende bezwaar tegen de navorderingsaanslagen IB/PVV 1997 en VB 1998, is de rechtbank van oordeel dat eisers geen belang meer hebben bij een oordeel omtrent de vraag of tijdig op het bezwaar is beslist. Ook is niet gesteld of gebleken dat eisers redelijkerwijs kosten hebben moeten maken voor het beroep tegen het uitblijven van een uitspraak op bezwaar (vgl. HR 8 oktober 2004, nr. 38 440,

BNB 2004/432). Het beroep, voor zover dit is gericht tegen het niet tijdig doen van een uitspraak op bezwaar, is derhalve niet-ontvankelijk.

Ingevolge artikel 6:20, derde lid, van de Awb moet het beroep van eisers tegen de fictieve weigering in dit geval geacht worden mede te zijn gericht tegen de uitspraak op bezwaar van 7 maart 2012. In dit beroep zijn eisers ontvankelijk (vgl. HR 14 oktober 2005, nr. 40 155, BNB 2006/30).

Ten aanzien van de ontvankelijkheid van het bezwaar tegen de navorderingsaanslag IB/PVV 2006

4.2. Uit de stukken blijkt dat het bezwaarschrift tegen de aanslag IB/PVV 2006 met dagtekening 19 maart 2011 door verweerder is ontvangen op 22 juni 2011. Hieruit volgt dat de termijn als bedoeld in artikel 6:7 van de Awb is overschreden. Gesteld noch gebleken is dat sprake is van omstandigheden op grond waarvan redelijkerwijs moet worden geoordeeld dat erflater niet in verzuim is. De rechtbank neemt hierbij in aanmerking dat in het bezwaarschrift van 15 april 2011 de navorderingsaanslag IB/PVV 2006 niet wordt genoemd. Op de door verweerder aan gemachtigde gezonden brief van 27 april 2011, waarin - onder meer - wordt opgemerkt dat het hem bevreemdt dat er tegen de opgelegde navorderingsaanslag IB/PVV 2006 geen bezwaarschrift is ingediend, heeft (de gemachtigde van) erflater niet gereageerd. Dit dient voor zijn risico te komen.

4.3. Uit het vorenstaande volgt dat verweerder het bezwaarschrift tegen de navorderingsaanslag IB/PVV 2006 terecht niet-ontvankelijk heeft verklaard. Het beroep dient ongegrond te worden verklaard.

Ten aanzien van de op de zaken betrekking hebbende stukken

4.4. Verweerder heeft niet volledig voldaan aan de beslissing van de enkelvoudige geheimhoudingskamer van 7 februari 2012. Verweerder heeft in afwijking van de beslissing niet de ongeschoonde versie van de overeenkomst met de tipgever en diens verklaring verstrekt. Evenmin heeft verweerder verstrekt de ongeschoonde versie van het proces-verbaal betreffende de vaststelling van de identiteit van de tipgever en de ambtsedige verklaringen van een tweetal ambtenaren van de FIOD-ECD betreffende een verslag van een gesprek over de herkomst van de verstrekte gegevens en een gesprek over de aard en de interpretatie van de verstrekte gegevens. Ingevolge artikel 8:31 van de Awb kan de rechtbank daaraan de gevolgen verbinden die haar geraden voorkomen. De rechtbank ziet in dit geval geen aanleiding om aan de weigering van verweerder om de betreffende stukken in te brengen gevolgen te verbinden. Gelet op de gegevens waarover de rechtbank thans beschikt, heeft de rechtbank de betreffende gegevens voor de beoordeling van het onderhavige geschil niet nodig. Ook overigens is niet aannemelijk geworden dat eisers door de weigering van verweerder om de betreffende gegevens te verstrekken in hun procesbelangen zijn geschaad.

Ten aanzien van de verlengde navorderingstermijn

4.5. Eisers hebben aangevoerd dat ten aanzien van de in geschil zijnde navorderingsaanslagen voor de jaren 1999 tot en met 2005 in strijd is gehandeld met de vereiste voortvarendheid, zodat het gebruik van de verlengde navorderingstermijn van artikel 16, vierde lid, van de AWR in strijd is met het communautaire recht.

4.6. De Hoge Raad heeft in zijn arresten van 26 februari 2010 (nrs. 43050bis en 43670bis, LJN: BJ9092 en BJ9120) uit het arrest van Hof van Justitie van 1 juni 2009 C-155-

08 en C-157-08, LJN: BI8987) de regels afgeleid die in acht moeten worden genomen bij het opleggen van een navorderingsaanslag met toepassing van de verlengde navorderingstermijn teneinde te voorkomen dat wordt gehandeld in strijd met de artikelen 49 en 56 EG (thans: artikelen 56 en 63 VWEU). Deze regels komen er op neer dat, indien een lidstaat beschikt over aanwijzingen van het bestaan van spaartegoeden die worden aangehouden in een andere lidstaat en naar aanleiding daarvan een navorderingsaanslag wordt opgelegd na afloop van de navorderingstermijn die zou gelden voor in de eigen staat aangehouden banktegoeden, de navorderingsaanslag dient te worden opgelegd met inachtneming van het tijdsverloop dat na het opkomen van de bedoelde aanwijzingen noodzakelijkerwijs is gemoeid met (i) het verkrijgen van de inlichtingen die nodig zijn voor het bepalen van de verschuldigde belasting, en tevens (ii) het met redelijke voortvarendheid voorbereiden en vaststellen van een aanslag aan de hand van de gegevens die de inspecteur ter beschikking staan.

4.7. De navorderingsaanslagen IB/PVV over 1997 en VB voor 1998 zijn met dagtekening 31 december 2010 opgelegd. Deze navorderingsaanslagen zijn opgelegd met gebruikmaking van de

verlengde navorderingstermijn van artikel 16, vierde lid, van de AWR. Ten aanzien van deze navorderingsaanslagen zal de rechtbank beoordelen of de termijn die is verlopen tussen de eerste ontvangst van de gegevens van de tipgever in en de datum waarop de navorderingsaanslagen zijn opgelegd, langer is geweest dan noodzakelijk was voor het verkrijgen van inlichtingen die nodig waren voor het bepalen van de verschuldigde belasting en tevens of de navorderingsaanslagen met redelijke voortvarendheid zijn voorbereid en vastgesteld.

4.8. Uit de gedingstukken is gebleken dat de tipgever zich in maart 2009 heeft gemeld bij de FIOD-ECD. Tot en met juni 2009 heeft een aantal gesprekken met de tipgever plaatsgevonden. Op 16 september 2009 is vervolgens de overeenkomst gesloten. Het project "derde Categorie" is vervolgens gestart op 8 oktober 2009. De renseignementen met betrekking tot erflater zijn kort daarna aan verweerder verstrekt.

Uit de onder 2. opgenomen feiten volgt dat verweerder op 12 oktober 2009 is gestart met het verkrijgen van inlichtingen bij erflater. Op 13 oktober 2009 heeft erflater de verklaring omtrent in het buitenland aangehouden bankrekeningen teruggezonden, onder vermelding van "n.v.t."

Verweerder heeft daarna het onderzoek voortgezet en erflater uitgenodigd voor een gesprek. Op 22 december 2009 heeft verweerder de gevraagde akkoordverklaring overschrijding aanslagtermijnen ontvangen. Deze akkoordverklaring is op

14 april 2010 door de gemachtigde van erflater herroepen, maar de daarmee gepaard gaande eis dat de aanslagen voor

1 mei 2010 moeten worden opgelegd, is daarna weer teruggenomen. Ook stemt de gemachtigde van erflater in met een gesprek over de verstrekking van informatie door erflater (en zijn kinderen).

Ondanks diverse verzoeken/uitnodigingen van verweerder komt er echter geen gesprek. Op 14 oktober 2010 verklaart de gemachtigde dan dat erflater de verklaring omtrent buitenslands vermogen zal indienen als verweerder daarna inzage zal geven in het (boete)dossier. Verweerder gaat hiermee akkoord en daarna wordt een reeds op 4 september 2010 door erflater ondertekende verklaring ingediend, waarop staat: "nee, geen bankrekening." Vervolgens zijn de navorderingsaanslagen aan erflater aangekondigd op

8 november 2010.

4.9. Naar het oordeel van de rechtbank is, gelet op het vorenstaande, het tijdsverloop tot aan het opleggen van de navorderingsaanslagen IB/PVV 1997 en VB 1998, mede gelet op de zorgvuldigheid die daarbij betracht moet worden, niet te lang geweest. Hierbij is tevens in aanmerking genomen dat door (de gemachtigde van) erflater het eerder opleggen van de navorderingsaanslagen is tegengewerkt door niet in te gaan op diverse verzoeken en uitnodigingen van verweerder. Gelet hierop zijn de navorderingsaanslagen niet in strijd met het evenredigheidsbeginsel opgelegd.

4.10. De overige navorderingsaanslagen, die zijn opgelegd met dagtekeningen van maart 2011, zijn naar het oordeel van de rechtbank evenmin in strijd met het evenredigheidsbeginsel opgelegd. Een periode van drie maanden acht de rechtbank niet te lang om de (navorderings)aanslagen over al deze jaren te berekenen en vast te stellen.

Ten aanzien van de identificatie

4.11. Op verweerder rust de bewijslast dat erflater houder is (geweest) van de onder 2. genoemde rekening bij de Rabobank Luxembourg. Naar het oordeel van de rechtbank heeft verweerder met het onderzoek dat is neergelegd in de amtsedige verklaring van 7 maart 2011, aannemelijk gemaakt dat erflater houder was van deze rekening.

Ten aanzien van de rechtmatigheid van het bewijs

4.12. De stelling van eisers dat sprake is van onrechtmatig verkregen bewijs faalt.

De rechtbank acht daarbij van belang dat uit de stukken, waaronder de overeenkomst met de tipgever en de door de tipgever afgelegde verklaring, blijkt dat deze tipgever zich op eigen initiatief bij de FIOD-ECD heeft gemeld en dat verweerder geen enkele betrokkenheid heeft gehad bij de wijze van verkrijging van de informatie door de tipgever. Indien al kan worden aangenomen dat de gegevens op strafrechtelijk onrechtmatige wijze door de tipgever zijn verkregen, dan zijn de gegevens door de Belastingdienst naar het oordeel van de rechtbank niet verkregen op een wijze die zozeer indruist tegen hetgeen van een behoorlijk handelende overheid mag worden verwacht dat het gebruik van die gegevens ontoelaatbaar moet worden geacht. Verweerder heeft naar het oordeel van de rechtbank de verkrijging van de gegevens niet geïnitieerd noch gefaciliteerd. Evenmin geeft het feit dat de tipgever een vergoeding zal ontvangen, die gebaseerd is op de opbrengst van de op basis van de door hem overgelegde gegevens opgelegde navorderingsaanslagen, aanleiding tot die conclusie. Hierbij heeft de rechtbank in aanmerking genomen dat het informatie betreft die erflater zelf in de aangifte had dienen

te verschaffen en verweerder niet over andere wegen beschikte om deze informatie te verkrijgen.

4.13. De rechtbank ziet voorts, mede gelet op de toelichting van verweerder, geen aanleiding om aan de betrouwbaarheid van de in de renseignementen opgenomen gegevens te twifelen. Hierbij is in aanmerking genomen dat de renseignementen met betrekking tot erflater niet voor meerdere uitleg vatbaar zijn en verweerder voorts – onweersproken – heeft gesteld dat in 55 zaken, waartoe de door de tipgever verstrekte informatie aanleiding heeft geven, de behandeling is afgerond en in geen van de gevallen de gerechtigdheid tot de volgens de broninformatie aangehouden buitenlandse bankrekening onjuist is gebleken. Dat de overgelegde renseignementen kopieën van kopieën zijn is het gevolg van de handelwijze van verweerder, die ervoor heeft moeten zorgen dat uitsluitend de gegevens met betrekking tot erflater zichtbaar zijn in de gedingstukken. Naar het oordeel van de rechtbank doet deze handelwijze geen afbreuk aan de bewijskracht van de renseignementen.

4.14. Het voorgaande leidt ertoe dat de rechtbank het bewijsaanbod van verweerder om de tipgever als getuige te horen zal passeren en dat de rechtbank evenmin aanleiding ziet het door eisers ingediende verzoek om de twee FIOD-ECD ambtenaren op te roepen als getuige in te willigen. Het horen van deze personen kan, naar oordeel van de rechtbank, redelijkerwijs niet bijdragen aan de beoordeling van deze zaken en is niet zinvol voor de berechting van het geschil. De betrouwbaarheid van de tipgever is niet zonder meer van belang voor de vraag naar de betrouwbaarheid van het bewijs. Hierbij heeft de rechtbank in aanmerking genomen dat het bewijs niet bestaat uit een verklaring van de tipgever, of uit anderszins van zijn wil afhankelijke/ subjectieve informatie, maar uit schriftelijke gegevens met betrekking tot bankrekeningen, waaronder een bankrekening op naam van erflater, en de betrouwbaarheid van deze gegevens door verweerder is onderzocht en daarbij niet is gebleken dat de door de tipgever verstrekte informatie niet juist zou zijn. Hierbij merkt de rechtbank nog op dat ook eisers zelf in het project “derde Categorie” zijn betrokken en dat ook in hun geval de informatie op de verstrekte renseignementen juist is gebleken.

Ten aanzien van de omkering van de bewijslast en artikel 47 van de AWR

4.15. Eisers hebben betoogd dat verweerder in de uitspraken op bezwaar – en de rechtbank in beroep – de sanctie van omkering en verzwaring van de bewijslast niet langer kan baseren op schending van de informatieplicht als neergelegd in artikel 47 van de AWR, aangezien verweerder heeft verzuimd gedurende de bezwaarfase een informatiebeschikking als bedoeld in artikel 52a van de AWR te nemen. Dit artikel is per 1 juli 2011 in werking getreden en volgens eisers brengt het ontbreken van een specifieke regeling voor overgangsrecht mee, dat het artikel onmiddellijke werking heeft en van toepassing is op de onderhavige procedures.

4.16. Ingevolge het met ingang van 1 juli 2011 in werking getreden artikel 25, derde lid, van de AWR (Wet van 27 mei 2011, Stb. 2011, 265, en Koninklijk Besluit van 14 juni 2011, Stb. 2011, 301), voor zover hier van belang, wordt, indien een aanslag of een navorderingsaanslag met betrekking tot welke sprake is van een onherroepelijk geworden informatiebeschikking als bedoeld in artikel 52a, eerste lid, bij de uitspraak op het bezwaarschrift de belastingaanslag gehandhaafd, tenzij is gebleken dat en in hoeverre die belastingaanslag onjuist is. In het eveneens gewijzigde artikel 27e, eerste lid, van de AWR is dit ook bepaald voor de procedure bij de rechtbank die het beroep in een dergelijk geval ongegrond zal verklaren.

4.17. In het op diezelfde datum in werking getreden artikel 52a, eerste lid, van de AWR is bepaald, voor zover thans van belang, dat, indien met betrekking tot een op te leggen aanslag of navorderingsaanslag niet of niet volledig wordt voldaan aan de verplichtingen ingevolge artikel 47, de inspecteur dit kan vaststellen bij een voor bezwaar vatbare beschikking (informatiebeschikking). Blijkens de laatste volzin wijst de inspecteur in de informatiebeschikking op artikel 25, derde lid. Ingevolge het derde lid vervalt de informatiebeschikking, indien de inspecteur een aanslag of navorderingsaanslag vaststelt voordat de met betrekking tot die belastingaanslag genomen informatiebeschikking onherroepelijk is geworden.

4.18. In de Wet van 27 mei 2011, waarbij de artikelen 52a en 25, derde lid, en 27e, eerste lid, van de AWR (nieuw) zijn ingevoerd, zijn geen overgangsrechtelijke bepalingen opgenomen. Dit betekent dat in beginsel sprake is van een onmiddellijke, exclusieve werking voor die feiten die dateren van 1 juli 2011 en later. Anders dan eisers betogen, brengt dit evenwel niet mee dat verweerder in de onderhavige bezwaarprocedures alsnog een informatiebeschikking had moeten nemen. Het rechtsgevolg van artikel 25 van de AWR – de sanctie van omkering en verzwaring van de bewijslast – is reeds ingeroepen bij het opleggen van de aanslagen en navorderingsaanslagen – die alle dateren van vóór 1 juli 2011. De sanctie van omkering is dan ook gebaseerd op een feit dat zich heeft voorgedaan vóór de intreding van dat rechtsgevolg ten tijde van de vaststelling van de

belastingaanslagen. Dat feit is de vragenbrief van 12 oktober 2009 op grond van artikel 47 van de AWR en het vervolgens niet-meewerken door erflater in de aanslagregelende fase. Verweerder heeft erflater voorts mede gewezen op de mogelijke sanctie die is verbonden aan het niet-meewerken en zich vervolgens beroepen op de omkering en verzwaring van de bewijslast voor de bezwaarfase. Zou de redenering van eisers worden gevolgd, dat verweerder alsnog een informatiebeschikking had moeten nemen teneinde de sanctie van omkering en verzwaring van de bewijslast in de bezwaarfase te kunnen toepassen, dan zou dat in wezen neerkomen op terugwerkende kracht van de nieuwe wet ten aanzien van de vragenbrief van 12 oktober 2009 en de daarop volgende niet-meewerking door erflater. Die interpretatie komt de rechtbank, juist bij gebreke van expliciet overgangsrecht in de Wet van 27 mei 2011, onjuist voor.

4.19. Eisers hebben voorts gesteld dat verweerder voor alle aanslagen en navorderingsaanslagen steeds opnieuw op grond van artikel 47 van de AWR om informatie over de bankrekening had moeten vragen, teneinde het rechtsgevolg van artikel 25 van de AWR te kunnen invoeren. De rechtbank volgt ook deze stelling niet. Erflater heeft naar aanleiding van de brieven van 7 maart 2007 en 9 december 2008 ontkend over een buitenlandse bankrekening te beschikken. Erflater heeft dit standpunt nooit verlaten en verweerder heeft geen enkele aanwijzing gehad om te vermoeden dat erflater dat standpunt nog zou wijzigen. Ook is, anders dan eisers betogen, de vragenbrief van verweerder niet zodanig ruim dat erflater om die reden niet gehouden zou zijn geweest aan zijn inlichtingenplicht te voldoen. Gelet hierop, en nu verweerder steeds in de aankondigingen van de voornemens tot oplegging van belastingaanslagen met inachtneming van verzwegen buitenlands vermogen heeft gewezen op het niet verstrekken van de eerder gevraagde informatie, heeft verweerder zich in alle zaken op het rechtsgevolg van omkering en verzwaring van de bewijslast kunnen beroepen.

4.20. Gelet op het voorgaande, heeft erflater, die heeft ontkend te beschikken over een buitenlandse bankrekening en steeds heeft geweigerd informatie te verstrekken over de hem in het buitenland ter beschikking staande vermogensbestanddelen, niet voldaan aan de op hem ingevolge artikel 47, eerste lid, van de AWR rustende verplichting om de door verweerder gevraagde gegevens en inlichtingen te verstrekken. Het betoog van eisers, dat erflater niet aan de inlichtingenplicht hoeft te voldoen omdat dat zou neerkomen op zelfincriminatie, hetgeen is verboden door artikel 6 van het EVRM, volgt de rechtbank niet. Het voldoen aan de informatieverplichting van artikel 47 van de AWR betreft een verplichting in het kader van het vaststellen van de belastingschuld en niet in het kader van een criminal charge (vgl. eerder aangehaald Hoge Raad 21 maart 2008 en Hoge Raad 27 juni 2001, nr. 35.889, LJN: AB2314, BNB 2002/27). Voor zover eisers ter onderbouwing van hun stellingen in dit verband tevens hebben verwezen naar de uitspraak van het Europees Hof voor de Rechten van de Mens (hierna: EHRM) van 5 april 2012 (Chambaz c. Suisse, nr. 11663/04, EHRC 2012, 135), ziet de rechtbank daarin evenmin aanleiding voor een andersluidend oordeel. In die zaak heeft het EHRM geoordeeld dat vanwege de nauwe verwevenheid, zowel juridisch als feitelijk, van de administratieve en strafrechtelijke procedure, ook de administratieve procedure diende te worden beoordeeld als onderdeel van de strafrechtelijke in het kader van artikel 6 van het EVRM (o. 48). In de onderhavige zaak was echter ten tijde van het verzoek om informatie op de voet van artikel 47 van de AWR nog geen sprake van een criminal charge en kon derhalve ook geen sprake zijn van een dergelijke nauwe verwevenheid. Anders dan eisers stellen, ziet de rechtbank ook overigens geen aanknopingspunt in de zaak Chambaz voor het oordeel dat in de Nederlandse heffingsprocedure aan de belastingplichtige, voorafgaande aan het stellen van vragen op de voet van artikel 47 van de AWR, de garantie zou moeten worden gegeven dat de antwoorden op die vragen nimmer tot een boeteoplegging of strafvervolgning zullen leiden in die gevallen waarin op dat moment nog geen sprake is van een criminal charge. Voor zover in een geval als het onderhavige de gevraagde gegevens onder het zwijgrecht vallen en door de belastingplichtige worden verstrekt onder bedreiging van de sanctie van omkering en verzwaring van de bewijslast dan wel de strafbaarstelling van artikel 68 van de AWR en die gegevens vervolgens tevens worden gebruikt voor het opleggen van een boete, dan dient die wijze van gegevensverkrijging te worden beoordeeld en zonodig gesanctioneerd bij de oplegging en beoordeling van de boete, overeenkomstig de waarborgen van artikel 6 van het EVRM (vgl. Hoge Raad 16 september 2005, nr. 38.156, LJN: AO9013, BNB 2006/111, en Hoge Raad 27 juni 2001, nr. 35.889, LJN: AB2314, BNB 2002/27). Een mogelijke, toekomstige schending van het verbod van zelfincriminatie kan echter niet in de weg staan aan de plicht om de benodigde gegevens te verschaffen in het kader van de belastingheffing.

4.21. Erflater heeft ontkend en ook eisers hebben tot op heden steeds ontkend dat erflater de rechthebbende is van de op de renseignementen vermelde bankrekening. Zij hebben ten aanzien van de bankrekening geen gegevens verstrekt. De conclusie moet daarom zijn dat erflater niet heeft voldaan aan de op hem rustende informatieverplichting van artikel 47 van de AWR. Gelet hierop, wordt het beroep van eisers ongegrond verklaard, tenzij zij doen blijken dat en in hoeverre de uitspraken op bezwaar onjuist zijn. Ook in beroep kan in dit geval de omkering en verzwaring van de

bewijslast op de voet van artikel 27e van de AWR worden ingeroepen (vgl. Hof Amsterdam 20 oktober 2011, nr. 09/00637, LJN: BU1566).

4.22. Naar het oordeel van de rechtbank geldt dit voor alle in geding zijnde jaren, omdat aannemelijk is dat voor al deze jaren een niet onaanzienlijk banksaldo in het buitenland is aangehouden. Als algemene ervaringsregel geldt dat een dergelijk groot bedrag op een verzwegen bankrekening in een land met een wettelijk bankgeheim voor de lange termijn wordt aangehouden.

Ten aanzien van de hoogte van de (navorderings)aanslagen

4.23. De rechtbank stelt voorop dat uit de door verweerder overgelegde informatie blijkt dat erflater rekeninghouder is geweest van een rekening in het buitenland en dat op deze rekening op 7 februari 1996 een bedrag van fl. 920.699 stond en op 7 juli 1996 een bedrag van fl. 1.030.000.

4.24. Erflater heeft in bezwaar noch in beroep openheid van zaken gegeven en ook overigens hebben erflater en/of eisers geen concrete stellingen betrokken op grond waarvan blijkt dat de in de uitspraken op bezwaar gehandhaafde belastingaanslagen onjuist zijn.

4.25. Met betrekking tot de vraag of de belastingaanslagen berusten op een redelijke schatting, overweegt de rechtbank dat uit de stukken blijkt dat verweerder ten behoeve van het vaststellen van de (navorderings)aanslagen is uitgegaan van het tegoed volgens het renseignement op 7 juli 1996 van fl. 1.030.000. Vervolgens is verweerder uitgegaan van de veronderstelling dat dit tegoed ook op 1 januari 1997 is aangehouden. Uitgaande van een rente van 6% heeft hij het voor 1997 niet aangegeven inkomen op fl. 61.800 per jaar gesteld. Het voor het jaar 1998 niet aangegeven vermogen heeft hij op fl. 1.091.800 gesteld.

Voor de overige jaren is steeds op deze wijze het in aanmerking te nemen bedrag vastgesteld. Verweerder heeft geen rekening gehouden met eventuele opnamen en/of stortingen.

4.26. Deze berekening kan naar het oordeel van de rechtbank als redelijk worden aangemerkt. In hetgeen eisers hebben aangevoerd ziet de rechtbank onvoldoende aanleiding om daar anders over te oordelen, ook omdat erflater niet bereid is gebleken aan zijn wettelijke inlichtingenverplichting te voldoen terwijl erflater degene is die door het verstrekken van inlichtingen de juiste gegevens van de saldi van de buitenlandse bankrekening had kunnen verstrekken. De beroepen zijn in zoverre dan ook ongegrond.

Ten aanzien van de heffingsrente

4.27. Nu eisers geen afzonderlijke beroepsgronden tegen de in rekening gebrachte heffingsrente hebben aangevoerd, dienen de beroepen inzake de beschikkingen heffingsrente eveneens ongegrond te worden verklaard.

Slotsom

4.28. Gelet op het vorenoverwogene dienen de beroepen ongegrond te worden verklaard.

5. Proceskosten

De rechtbank ziet geen aanleiding voor een proceskostenveroordeling.

6. Beslissing

De rechtbank:

- verklaart het beroep inzake het niet-tijdig beslissen op het bezwaar tegen de navorderingsaanslag IB/PVV 1997 en VB 1998 niet-ontvankelijk;
- verklaart de overige beroepen ongegrond.

Deze uitspraak is gedaan door mr.drs. L.B.M. Klein Tank, voorzitter, mr. I. Linssen en mr. G.H.W. Bodt, rechters, in tegenwoordigheid van mr. P.P.J. Leenders, griffier.

De griffier, De voorzitter,

Uitgesproken in het openbaar op: 6 juni 2013

Afschrift aangetekend verzonden aan partijen op:

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na de verzenddatum hoger beroep instellen bij het gerechtshof Arnhem-Leeuwarden (belastingkamer), Postbus 9030, 6800 EM Arnhem.

Bij het instellen van hoger beroep dient het volgende in acht te worden genomen:

- 1 - bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak overgelegd;
- 2 - het beroepschrift moet ondertekend zijn en ten minste het volgende vermelden:
 - a. de naam en het adres van de indiener;
 - b. een dagtekening;
 - c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het hoger beroep is ingesteld;
 - d. de gronden van het hoger beroep.