

LJN: BU5154, Gerechtshof 's-Hertogenbosch , 10/00233, 10/00234, 10/00235 en 10/00236

Datum 09-09-2011

uitspraak:

Datum 21-11-2011

publicatie:

Rechtsgebied: Belasting

Soort procedure: Hoger beroep

Inhoudsindicatie: Belanghebbende, een bv, had in 1977 als bedrijfsomschrijving productie en handel in roestwerende en reinigingsmiddelen. Recent is de bedrijfsomschrijving groothandel in coating en chemicaliën. Op 19 december 1975 heeft belanghebbende een licentieovereenkomst gesloten met T. T is een rechtspersoon uit Liechtenstein die op hetzelfde adres is gevestigd als een (indirect) aandeelhouder van belanghebbende. De licentieovereenkomst ziet op terbeschikkingstelling van receptuur en knowhow voor de productie van reinigingsmiddelen en roestwerende middelen. De bedragen die belanghebbende aan T betaalt, zijn door belanghebbende als ondernemingskosten in aanmerking genomen. Na een boekenonderzoek stelt de inspecteur zich op het standpunt dat de licentieovereenkomst geen betekenis heeft en legt een navorderingsaanslag op. De rechtbank (NTFR 2010/1197) heeft geoordeeld dat de zakelijkheid van de licentiebetalen niet aannemelijk is geworden. Er zijn geen stukken overgelegd waaruit blijkt dat de recepturen van T afkomstig waren en dat deze een handelswaarde bezaten. Ook is niet aannemelijk geworden dat iemand bij T specifieke kennis had met betrekking tot een immaterieel actief, of dat T überhaupt beschikte over enig immaterieel actief. De licentieovereenkomst is een dekmantel voor betalingen aan T en er is opzettelijk onjuist aangifte gedaan, aldus de rechtbank. In hoger beroep oordeelt het hof anders. Het antwoord op de vraag of belanghebbende aannemelijk heeft gemaakt dat de licentiekosten zijn betaald en dat deze uitgaven een zakelijk karakter hebben, kan volgens het hof in het midden blijven, nu het voor navordering vereiste nieuw feit ontbreekt. Belanghebbende bestaat reeds ruim 35 jaar, de licentieovereenkomst is kort na de oprichting gesloten en deze overeenkomst is diverse malen door de Belastingdienst beoordeeld en gevolgd. In een controlerapport uit 1985 staat zelfs dat de reden voor het instellen van de controle was het onderzoek naar het "weglekken" van winst naar het buitenland en er werd gevraagd bijzondere aandacht te besteden aan de samenhang tussen de verschillende rechtspersonen. Gelet op de diverse controles, waarbij de licentieovereenkomst en de concernstructuur uitgebreid aan de orde zijn geweest, oordeelt het hof dat belanghebbende er op mocht vertrouwen dat de inspecteur de aftrek van de licentiebetalen op haar inhoudelijke merites had beoordeeld en geaccepteerd. De inspecteur heeft voorts niet aannemelijk gemaakt dat belanghebbende ter zake van de aftrek te kwader trouw was. (Hoger beroep gegrond.)

Vindplaats(en): Rechtspraak.nl

Uitspraak

GERECHTSHOF 's-HERTOGENBOSCH

Sector belastingrecht

Vierde meervoudige Belastingkamer

Kenmerk: 10/00233, 10/00234, 10/00235 en 10/00236

Uitspraak op het hoger beroep van

X B.V., gevestigd te Y,
hierna: belanghebbende,

tegen de mondelinge uitspraken van de Rechtbank Breda (hierna: de Rechtbank) van 24 maart 2010, nummers AWB 09/2639, 09/2640, 09/2641 en 09/02642 in de gedingen tussen

belanghebbende

en

de inspecteur van de Belastingdienst/Limburg,
hierna: de Inspecteur
betreffende na te noemen navorderingsaanslagen.

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1. Aan belanghebbende zijn voor de jaren 2002 tot en met 2005 navorderingsaanslagen in de vennootschapsbelasting opgelegd naar belastbare bedragen van respectievelijk € 147.430, € 260.444, € 293.957 en € 292.212, aanslagnummers 00.00.000.V.27.0112, - V.37.0112, V.47.0112 en V.57.0112.

De aanslagen zijn, na daartegen gemaakt bezwaar, bij uitspraken van de Inspecteur is gehandhaafd.

1.2. Belanghebbende is van deze uitspraken in beroep gekomen bij de Rechtbank. Ter zake van deze beroepen heeft de griffier van de Rechtbank van belanghebbende geen griffierecht geheven.

De Rechtbank heeft de beroepen ongegrond verklaard.

1.3. Tegen deze uitspraken heeft belanghebbende hoger beroep ingesteld bij het Hof. Ter zake van deze beroepen heeft de griffier van belanghebbende geen griffierecht geheven.

De Inspecteur heeft verweerschriften ingediend.

1.4. Belanghebbende heeft schriftelijk gerepliceerd en de Inspecteur heeft schriftelijk gedupliceerd.

1.5. Op grond van artikel 8:58 van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: de Awb) heeft belanghebbende vóór de zitting nadere stukken ingediend. Deze stukken zijn in afschrift verstrekt aan de wederpartij.

1.6. De eerste zitting van het Hof heeft plaatsgehad op 9 februari 2011 te 's-Hertogenbosch. Aldaar zijn toen verschenen en gehoord de heer A, directeur van belanghebbende, vergezeld van belanghebbendes gemachtigde, alsmede de Inspecteur.

1.7. Belanghebbende heeft te dezer zitting een pleitnota voorgedragen en exemplaren daarvan overgelegd aan het Hof en aan de wederpartij.

1.8. De Inspecteur heeft ter zitting, zonder bezwaar van de wederpartij, een kopie overgelegd van het formulier "Inventarisatie internationaal ontgaan VpB/Div.bel. van 25 februari 1986.

1.9. Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat op 25 maart 2011 in afschrift aan partijen is verzonden.

1.10. Het Hof heeft het onderzoek ter zitting geschorst en daarbij bepaald dat het vooronderzoek wordt hervat. Vervolgens heeft het Hof partijen verzocht schriftelijk inlichtingen te geven en/of onder hen berustende stukken in te zenden, aan welk verzoek zij hebben voldaan. Tevens is belanghebbende in de gelegenheid gesteld getuige B op te roepen.

1.11. De tweede zitting van het Hof heeft plaatsgehad op 15 juni 2011 te 's-Hertogenbosch. Aldaar zijn toen verschenen en gehoord de heer A, directeur van belanghebbende, vergezeld van belanghebbendes gemachtigde, alsmede de Inspecteur.

1.12. Het Hof heeft vervolgens het onderzoek gesloten.

1.13. Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat in afschrift aan partijen is verzonden.

2. Feiten

Op grond van de stukken van het geding en het onderzoek ter zittingen zijn in deze zaak de volgende feiten en omstandigheden voor het Hof komen vast te staan.

2.1. Belanghebbende is bij akte van november 1975 opgericht onder de naam C B.V. Oprichter is de heer B (hierna: B). Het geplaatste aandelenkapitaal bedroeg fl. 25.000, verdeeld in 25 aandelen met een nominale waarde van fl. 1.000 per aandeel. Daarvan hield B 24 aandelen en zijn echtgenote een aandeel. Ultimo 1978 zijn de aandelen verkocht aan D B.V., gevestigd te F, België (hierna D).

2.2. D is op 13 december 1978 opgericht door G N.V., gevestigd te Curaçao (hierna: G). Het geplaatste aandelenkapitaal van D bedroeg fl. 35.000, verdeeld in 35 aandelen van fl. 1.000 nominaal per aandeel. Daarvan hield G 34 aandelen en H B.V. een aandeel. In 1979 is het geplaatste aandelenkapitaal verhoogd tot fl. 140.000.

2.3. Eveneens op 13 december 1978 zijn opgericht J B.V. (hierna: J) en K B.V. Het geplaatste aandelenkapitaal van elk van deze vennootschappen bedroeg fl. 35.000, verdeeld in 35 aandelen van fl. 1.000 nominaal per aandeel. Daarvan hield B telkens 34

aandelen en zijn echtgenote een aandeel. B was directeur van deze beide vennootschappen.

2.4. Voor de oprichting van belanghebbende was B verkoopleider bij L B.V. (hierna: L). L was opgericht door M en N (hierna: N) en was gevestigd op hetzelfde adres als belanghebbende. N hield 50% van de aandelen in L. De bedrijfsactiviteiten van L bestonden uit handel in roestwerende middelen. In 1977 heeft belanghebbende de bedrijfsmiddelen, personeelsleden en alle door L gesloten contracten van L overgenomen. Hiervoor heeft L een goedwill bedongen van fl. 60.000. Aldus zijn de activiteiten van L integraal overgenomen door belanghebbende. L is op 6 oktober 1983 door de rechtbank ontbonden.

2.5. B was vanaf de oprichting van belanghebbende haar directeur. Volgens een controlerapport van de Rijksaccountantsdienst van 15 januari 1980 betreffende de vennootschapsbelasting 1977 bestonden de bedrijfsactiviteiten van belanghebbende, J en K B.V. uit de productie (door belanghebbende) van en handel (door de andere vennootschappen) in roestwerende middelen, reinigingsmiddelen en reinigingsapparatuur. Een recent uittreksel uit het Handelsregister van de Kamer van Koophandel vermeldt als bedrijfsomschrijving van belanghebbende de groothandel in coatings en chemicaliën, alsmede de groothandel in apparatuur voor het verwerken van coatings en chemicaliën en groothandel in chemische reinigers.

2.6. N, sinds 1982 van beroep Steuerbevollmächtigter (belastingconsulent), heeft een deel van het computerprogramma geleverd, waarmee administraties van belanghebbende, J en K B.V. werden gevoerd. De controle op de administratie en het opstellen van de jaarstukken geschiedde door het accountantskantoor P te Q.

2.7. Als bijlage bij de conclusie van dupliek, ingediend bij de Rechtbank, behoort een verklaring van de heer B gedateerd 12 januari 2010, waarin B verklaart: "Ondergetekende is omstreeks 1973 in dienst getreden bij L als verkoopleider. Wie de eigenaar van dat bedrijf was, een van origine Duits bedrijf met een filiaal te R, weet ik niet zeker. De heer N bekleedde toen bij dat Duitse bedrijf de functie van Geschäftsleiter. De heer N heeft mij aangenomen. In 1975 heb ik op initiatief van de heer N C BV (vanaf 1986 genaamd X BV) opgericht. Ik ben van meet af aan nimmer de echte eigenaar van de aandelen geweest. Ik was een stroman. C oefende precies hetzelfde bedrijf uit als L. C is eigenlijk gewoon een voortzetting van L. De heer N besliste strategische zaken bij C, ook al was ik formeel de bestuurder en de aandeelhouder. (...) aan wie ik die aandelen precies heb verkocht, weet ik niet meer. Ik had er ook persoonlijk geen direct belang bij. Ik ben in 1987 bij het bedrijf C vertrokken, omdat ik aanhoudend verschil van mening en woorden had met de heer N."

2.8. Sinds 1988 is de productie in handen van X1 N.V., gevestigd te S, welke vennootschap exclusief produceert voor belanghebbende.

2.9. Belanghebbende heeft op 19 december 1975 en op 1 januari 1989 licentieovereenkomsten (hierna: de licentie-overeenkomsten) gesloten met T (hierna: T), gevestigd te V (Liechtenstein).

2.10. Blijkens een uittreksel uit het "Öffentlichkeitsregister Liechtenstein" van oktober 2005 is T opgericht in juli 1970. Als een van de bestuurders is geregistreerd de heer W te V (hierna: W).

2.11. De licentieovereenkomsten zien op de terbeschikkingstelling van receptuur en know how voor de productie van reinigingsmiddelen en roestwerende middelen. De licentieovereenkomst van 1 januari 1989 betreft de actualisering van de eerdere overeenkomst van 19 december 1975. Als tegenprestatie is in de licentieovereenkomsten overeengekomen dat belanghebbende per verkochte liter eindproduct een bedrag van fl. 0,40 (€ 0,18) verschuldigd is aan T. Belanghebbende deed van deze tegenprestatie maandelijks opgave aan T. Op basis daarvan factureerde T telkens licentiekosten aan belanghebbende. Dit geschiedde tot en met december 2003.

2.12. Met ingang van 1 januari 2004 is de licentie afgekocht tegen een bedrag van € 1.080.000, te voldoen in drie jaarlijkse termijnen. In november 2004 zijn belanghebbende en T nader overeengekomen dat het bedrag in vier jaarlijkse termijnen van € 270.000 wordt betaald.

2.13. N heeft in 2008 de pensioengerechtigde leeftijd bereikt. Na vele jaren in Y te hebben gewoond, is hij per 31 maart 2009 daar uitgeschreven.

2.14. Blijkens een brief van 14 november 2008 van AA te Curaçao aan de Inspecteur is BB de aandeelhouder van G. BB is gevestigd in Liechtenstein op hetzelfde adres als T.

2.15. Op 9 november 2009 heeft W in zijn hoedanigheid van "einzelzeichnungsberechtigter Verwaltungsrat der CC", gevestigd te Liechtenstein, ten overstaan van notaris DD te EE, Zwitserland, onder ede een verklaring afgelegd, die op schrift is gesteld en door W is ondertekend. De verklaring houdt in dat blijkens een uittreksel uit het Handelsregister van

Liechtenstein van 2 oktober 2009 een natuurlijk persoon, woonachtig in Zwitserland - niet zijnde N, woonachtig in FF, Zwitserland - "Wirtschaftlicht Berechtigter und Weisungsgeber der CC" is en voorts dat CC 100% aandeelhouder van "G N.V." met zetel in Curaçao is.

2.16. Uit de verificatie door de Inspecteur blijkt dat CC op 2 oktober 2009 in het Handelsregister van Liechtenstein is ingeschreven.

2.17. In de jaren 2002 tot en met 2005 heeft belanghebbende aan T de volgende bedragen aan licentiekosten betaald en bij de winstbepaling voor de vennootschapsbelasting als ondernemingskosten in aanmerking genomen (in €):

2002	285.587
2003	311.904
2004	270.000
2005	270.000.

De definitieve aanslagen vennootschapsbelasting van belanghebbende zijn opgelegd met de dagtekening:

2002	25 januari 2003
2003	18 december 2004
2004	23 september 2006
2005	10 maart 2007.

2.18. Bij belanghebbende hebben in de jaren 1980, 1985, 1995 en 2002 controles vennootschapsbelasting plaatsgevonden.

In het rapport opgemaakt naar aanleiding van de controle uitgevoerd in 1980, word op pagina 1 e.v. ingegaan op de concernstructuur, het tijdsplan betreffende de overdracht van de aandelen in belanghebbende door de heer B aan D (zie 2.7) en de licentieovereenkomsten met Liechtenstein (zie 2.9 en 2.11).

In het verslag van de controle uitgevoerd in 1985, bij de Inspecteur blijkt de stempel ingekomen op 31 mei 1985, staat als reden voor de controle vermeld:

"Gevraagd werd bijzondere aandacht te besteden aan:

- de samenhang tussen de verschillende rechtspersonen en
- de mogelijkheid van het "weglekken" van winst naar het buitenland."

Van de controle uitgevoerd in 1995 behoort geen rapportage tot de stukken van het geding. Het controlerapport uitgebracht naar aanleiding van de controle uitgevoerd in 2002 vermeldt onder "1. Reikwijdte van het boekenonderzoek":

"Onderzocht is de aanvaardbaarheid van de aangifte

- Vennootschapsbelasting 2000."

2.19. Blijkens een controlerapport gedateerd 18 december 2008 heeft bij belanghebbende opnieuw een boekenonderzoek plaatsgevonden naar (onder andere) de aanvaardbaarheid van de aangifte vennootschapsbelasting 2005. Op basis van het controlerapport van 18 december 2008 zijn de onderhavige navorderingsaanslagen opgelegd.

3. Geschil, alsmede standpunten en conclusies van partijen

3.1. Het geschil betreft het antwoord op de vraag of de onderhavige navorderingsaanslagen terecht zijn opgelegd.

Belanghebbende is van mening dat deze vraag ontkennend moet worden beantwoord. De Inspecteur is de tegenovergestelde opvatting toegedaan.

3.2. Partijen doen hun standpunten in hoger beroep steunen op de gronden, welke daartoe door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken, van al welke stukken de inhoud als hier ingevoegd moet worden aangemerkt.

Voor hetgeen hieraan ter zitting is toegevoegd, wordt verwezen naar de van deze zittingen opgemaakte processen-verbaal.

3.3. Belanghebbende concludeert tot gegrondverklaring van het hoger beroep, vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank, van de uitspraak van de Inspecteur en van de navorderingsaanslag. De Inspecteur concludeert tot ongegrondverklaring van het hoger beroep.

4. Gronden

Ten aanzien van het geschil

4.1. De Rechtbank heeft overwogen:

"(...)

2.19 In geschil is of de onderhavige navorderingsaanslag terecht is opgelegd. De

inspecteur beantwoordt die vraag bevestigend en stelt zich daartoe gemotiveerd op het standpunt dat de licentieovereenkomst in werkelijkheid geen betekenis had omdat deze overbodig was en slechts diende om de schijn te wekken dat onder de benaming licentiekosten met recht bedragen werden overgeboekt naar T in Liechtenstein. Belanghebbende betwist dit. Daarnaast stelt belanghebbende zich subsidiair op het standpunt dat een nieuw feit ontbreekt terwijl geen sprake is van kwade trouw, en meer subsidiair dat de inspecteur door het opleggen van de navorderingsaanslag het vertrouwensbeginsel heeft geschonden. Belanghebbende concludeert tot vernietiging van de navorderingsaanslag.

2.20. Nu sprake is van een aftrekpost, rust op belanghebbende de last om aannemelijk te maken dat de licentiekosten tot de in de aangifte vermelde bedragen zijn betaald en dat deze uitgaven een zakelijk karakter hebben. Tussen partijen is niet in geschil dat de onder 2.17 genoemde bedragen feitelijk door belanghebbende zijn betaald aan T. Met de overgelegde licentieovereenkomst heeft belanghebbende de zakelijkheid van de gedane betalingen verder willen onderbouwen. De inspecteur heeft daartegenover gesteld dat aan de licentieovereenkomst geen zakelijke betekenis gehecht kan worden en dat tegenover de verrichte betalingen in feite geen tegenprestatie stond van T.

2.21. Naar het oordeel van de rechtbank heeft belanghebbende tegenover de gemotiveerde betwisting van de inspecteur de zakelijkheid van de licentiebetalen niet aannemelijk gemaakt. In dit verband acht de rechtbank het volgende van belang. Er zijn, afgezien van de tussen partijen opgemaakte licentieovereenkomst, geen stukken of andere bewijsmiddelen waaruit kan worden afgeleid dat de recepturen van de reinigingsmiddelen feitelijk handelswaarde bezaten noch dat deze recepturen van T afkomstig waren. De rechtbank acht niet bewezen dat T beschikte over enig immaterieel actief, nu niet aannemelijk is dat de trustdirectie of andere werknemers van T specifieke kennis hadden met betrekking tot de exploitatie daarvan en er geen aanwijzingen zijn dat er enige ontwikkeling- of onderzoekshandelingen ter zake van de recepturen hebben plaatsgevonden. Derhalve ontbeert de opgestelde licentieovereenkomst naar het oordeel van de rechtbank realiteitsgehalte, temeer nu uit niets een actieve rol van T ter zake van de in de overeenkomst opgenomen bepalingen valt af te leiden. Een dergelijke actieve opstelling zou in zakelijke verhoudingen voor de hand hebben gelegen, nu T volgens de overeenkomst betaald werd per verkochte liter van het eindproduct.

2.22. De rechtbank is dan ook van oordeel dat T in feite geen licentierechten, knowhow of andere prestaties aan belanghebbende heeft geleverd, zulks in afwijking van de tussen belanghebbende en T gesloten overeenkomsten. Aangenomen moet dan ook worden dat de in geding zijnde betalingen om andere redenen zijn gedaan. Belanghebbende heeft dienaangaande niets gesteld. Daarmee is het zakelijk karakter van de licentieovereenkomst, en daarmee het zakelijke karakter van de daaruit voortvloeiende licentievergoedingen, niet aannemelijk geworden. Voor dat geval raken de licentiebetalen de winst niet.

2.23. Uit hetgeen in 2.21 en 2.22 is overwogen leidt de rechtbank af dat de licentieovereenkomsten beschouwd moeten worden als een dekmantel voor betalingen aan T waartoe belanghebbende in wezen niet gehouden was. Dit houdt in dat belanghebbende jaren achtereen opzettelijk onjuist aangifte heeft gedaan door willens en wetens ten onrechte licentiekosten in aftrek te brengen. Daarom is de rechtbank van oordeel dat sprake is van kwade trouw zodat navordering reeds daarom gerechtvaardigd is. Daarnaast beschouwt de rechtbank het feit dat enige rechtsgrond aan de licentiebetalen ontbrak als een "nieuw feit" in de zin van artikel 16, eerste lid, van de AWR.

2.24. Nu de rechtbank van oordeel is dat sprake is van kwade trouw, kan belanghebbende zich niet meer met succes tegen de navordering verweren door te stellen dat de inspecteur bij de regeling van de primitieve aanslag onzorgvuldig te werk is gegaan of dat die primitieve aanslag het vertrouwen heeft gewekt dat daarmee de belastingschuld definitief vast stond. Voor zover belanghebbende heeft bedoeld te stellen dat bij haar door eerdere boekenonderzoeken ter zake van oudere jaren het vertrouwen is gewekt dat de licentiekosten bij de winstbepaling in aanmerking mochten worden genomen, heeft zij die stelling onvoldoende aannemelijk gemaakt. Uit de controlerapporten blijkt immers dat de licentiekosten door de belastingdienst in aftrek zijn geaccepteerd in de - thans onjuist gebleken - veronderstelling dat de licentieovereenkomst reëel was.

2.25. Gelet op het vorenoverwogene is de navorderingsaanslag terecht opgelegd en is het beroep ongegrond verklaard."

4.2. In hoger beroep stelt belanghebbende ten eerste, dat de Rechtbank ten onrechte heeft overwogen dat enige rechtsgrond aan de licentieovereenkomsten respectievelijk aan licentiebetalen tussen belanghebbende en T ontbreekt. Zij legt ter ondersteuning van haar stelling in hoger beroep diverse stukken over, zoals jaarrekeningen, notulen, e-mails en andere correspondentie, gewisseld tussen T en belanghebbende vanaf 1975 tot en met 2010. Met deze stukken wil belanghebbende aantonen dat wel degelijk sprake is van reële licentieovereenkomsten en van een reële uitvoering daarvan. Belanghebbende voert ter ondersteuning van haar standpunt aan dat uit de stukken blijkt dat T een actief

debiteurenbeleid voerde en nog steeds voert, schadevergoedingen aan belanghebbende uitkeert in verband met schade vanwege falende reinigingsproducten en in overleg treedt met belanghebbende over prijsverschillen ontstaan door nacalculatie. Belanghebbende bestrijdt het oordeel van de Rechtbank dat de licentieovereenkomst beschouwd moet worden als een dekmantel voor betalingen aan T waartoe belanghebbende in wezen niet gehouden was.

4.3. Ten tweede betwist belanghebbende dat sprake is van kwade trouw in de zin van artikel 16 AWR. Zij stelt dat zij altijd coöperatief meegewerkt heeft aan de boekenonderzoeken en dat er geen sprake is van het willens en wetens aan de Inspecteur onthouden van juiste informatie.

4.4. Ten derde stelt belanghebbende dat er evenmin sprake is van een nieuw feit, omdat de Inspecteur bekend was met het bestaan van licentiebetalen en deze in het verleden tijdens de boekenonderzoeken bij belanghebbende heeft onderzocht.

4.5. Ten slotte voert belanghebbende aan dat bij afwezigheid van kwade trouw voor haar een beroep op het vertrouwensbeginsel openstaat. Door diverse in de afgelopen 30 jaren bij belanghebbende uitgevoerde boekenonderzoeken, waarbij de licentiebetalen door de Inspecteur zijn onderzocht en geaccepteerd, is door de Inspecteur bij belanghebbende een rechtens te honoreren vertrouwen gewekt dat de Belastingdienst akkoord was met het in aftrek brengen van de licentiebetalen.

4.6. De Inspecteur bestrijdt in hoger beroep belanghebbendes stelling dat met de in hoger beroep overgelegde stukken (gememoreerd onder 4.2) de realiteit van de licentieovereenkomsten aannemelijk is gemaakt; hij stelt dat deze stukken slechts moeten "suggereren" dat T een actieve inhoudelijk bemoeienis had met de receptuur. De Inspecteur stelt in zijn verweerschrift in hoger beroep op pag. 9: "Papier is geduldig. Trustdirecties hebben het pretenderen dat er heuse substance aanwezig is op het taxhaven-vestigingsadres tot hun core business gemaakt".

4.7. Met betrekking tot het standpunt van belanghebbende dat geen sprake is van kwade trouw, stelt de Inspecteur in hoger beroep dat ook al was er geen sprake van een apert oncoöperatieve medewerking van de zijde van belanghebbende in het verleden, dit onverlet laat dat zij op wezenlijke punten jarenlang willens en wetens onjuist aangifte heeft gedaan.

4.8. De Inspecteur voert betreffende het nieuwe feit aan - zo begrijpt het Hof - dat met name zijn recent onderzoek via internetzoekmachines hem heeft aangezet tot een kritischer houding en tot specifiek gericht speurwerk. Voorts noemt de Inspecteur de afkoop van de licentie in 2004 een trendbreuk c.q. een nieuw feit.

4.9. Ten slotte bestrijdt de Inspecteur dat er een rechtens te honoreren vertrouwen is gewekt bij belanghebbende nu haar directeur de heer N fiscaal geschoold is en geacht wordt te hebben geweten dat volledige kennis van de Inspecteur met het feitencomplex prohibitief zou zijn voor het in aftrek brengen van de licentiekosten.

4.10.1. Naar het oordeel van het Hof kan het antwoord op de vraag of belanghebbende aannemelijk heeft gemaakt dat de licentiekosten tot de in de aangifte vermelde bedragen zijn betaald en dat deze uitgaven een zakelijk karakter hebben, in het midden blijven. Het Hof stelt voorop dat belanghebbende reeds ruim 35 jaar bestaat, kort na haar oprichting de licentieovereenkomst van 19 december 1975 sloot, welke overeenkomst door de Belastingdienst diverse malen is beoordeeld en gevolgd zonder dat er richting belanghebbende opmerkingen zijn gemaakt; dit laatste geldt overigens ook met betrekking tot de gewijzigde licentieovereenkomst van 1 januari 1989. In haar bestaan kreeg belanghebbende immers diverse keren bezoek van de Belastingdienst en wel in 1980, 1985, 1995 en 2002. Bij deze bezoeken is in elk geval in de jaren 1980, 1985 en 2002 de aanvaardbaarheid van de aangiften vennootschapsbelasting onderzocht. Blijkens de tot de stukken van het geding behorende controlerapporten, opgemaakt naar aanleiding van de onderzoeken in 1980, 1985 en 2002, zijn ook de licentieovereenkomsten onderdeel geweest van deze onderzoeken. Reeds in het controlerapport uit 1980 staan de feiten, zoals tussen partijen thans vaststaand, uitgebreid beschreven en wordt melding gemaakt van de licentieovereenkomst van 19 december 1975. In het controlerapport uit 1985 staat zelfs, dat de reden voor het instellen van de controle was het onderzoek naar het "weglekken" van winst naar het buitenland en er werd gevraagd bijzondere aandacht te besteden aan de samenhang tussen de verschillende rechtspersonen.

4.10.2. In het ter eerste zitting van het Hof overgelegde formulier "Inventarisatie internationaal ontgaan VpB/Div.bel." gedateerd 25 februari 1986 door de Inspecteur, betreffende de melding van de onderhavige kwestie aan de Coördinatiegroep Tax Havens (CGT) (hierna: het formulier) wordt gemeld hoe de structuur van het concern, waartoe belanghebbende behoorde en ten tijde van het opleggen van de navorderingsaanslag nog steeds behoorde, er in 1986 uitzag en wordt gesproken van ondoorzichtigheid van de machtsstructuur, ondoorzichtigheid van de verrekenprijzen, de mogelijkheid tot doorsluizen van reserves naar Curaçao, terwijl onbekend is wie "achter G NV zit" en wie het licentierecht ondergebracht heeft in Liechtenstein. Op pagina 4 van het formulier wordt gemeld dat het

onbekend is wie er achter G en T zitten en dat de gehele constructie opgezet lijkt te zijn om de machtsstructuren en de verrekeningen over de landen ondoorzichtig te maken. Pagina 4 van het formulier eindigt met: "Tijdens de boekenonderzoeken is echter niets gebleken van onregelmatigheden. Het grote probleem is om alle feiten boven tafel te krijgen."

Niet gebleken is wat er verder met het formulier is gebeurd. De Inspecteur heeft ter zitting van het Hof desgevraagd bevestigd, dat er in het verleden bij belanghebbende controles zijn uitgevoerd met betrekking tot de licentiebetalingen, dat destijds de feitelijke toedracht niet boven water is gekomen en dat "het vervolgens in het geweld van het dagelijks gebeuren (is) ondergesneeuwd."

Dat de Inspecteur naar aanleiding van zijn vermoedens, dat hij - zoals hij het omschreef in het formulier en tijdens de zitting van het Hof - de feitelijke toedracht niet boven water kreeg en niet "doorpakte", komt naar het oordeel van het Hof voor zijn rekening. Zijn stelling, dat hij nu meer mogelijkheden heeft in verband met het internet dan toen, overtuigt niet. Het Hof wijst in dit verband op het in hoofdstuk VIII, afdeling 2, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen ter beschikking van de Inspecteur staande instrumentarium ter vergaring van gegevens en inlichtingen die voor de belastingheffing van belang kunnen zijn, waarvan de Inspecteur, ondanks eventuele vermoedens omtrent het weglekken van winsten naar het buitenland door middel van de onderwerpelijke licentiebetalingen, na of naar aanleiding van de verschillende boekenonderzoeken herhaaldelijk niet, dan wel onvoldoende, gebruik heeft gemaakt.

4.10.3. Gelet op het feit, dat er tijdens het bestaan van belanghebbende bij haar diverse controles naar de aanvaardbaarheid van haar aangiften vennootschapsbelasting hebben plaatsgevonden, waarbij de licentieovereenkomsten en de concernstructuur uitgebreid aan de orde zijn geweest, is het Hof derhalve van oordeel dat belanghebbende er op mocht vertrouwen dat de Inspecteur de aftrek van de licentiebetalingen op haar inhoudelijke merites had beoordeeld en geaccepteerd. Van de aanwezigheid van een nieuw feit kan naar het oordeel van het Hof dan ook niet worden gesproken.

Het door de controles gewekt vertrouwen kan slechts voor de toekomst worden opgezegd (vgl. Hoge Raad 30 juni 1993, BNB 1993/266). Dit geldt te meer nu er sprake is van een zeer langdurig contract. Ook de afkoop van dit duurcontract kan, anders dan de Inspecteur kennelijk meent, niet als een nieuw feit worden gezien, nu die afkoop uit dezelfde rechtsverhouding voortkomt.

4.10.4. Het Hof is voorts van oordeel dat de Inspecteur, op wie te dezen te bewijslast rust, niet aannemelijk heeft gemaakt dat belanghebbende ter zake van de aftrek van licentiebetalingen te kwader trouw was. De Inspecteur heeft in dit verband gesteld dat sprake is geweest van orkestratie en listigheid waarmee het opzetten van en uitvoering geven aan de constructie gepaard is gegaan. Deze kwalificatie, die door belanghebbende is weersproken, wordt echter onvoldoende onderbouwd met feitelijke gegevens en veeleer met vermoedens die, op zichzelf beschouwd, niet dan wel onvoldoende uit vaststaande feiten voortvloeien. Ook de (zakelijk weergegeven) opvatting van de Inspecteur dat in het onderhavige geval sprake is van een kunstmatige constructie die leidt tot erosie van de Nederlandse belastinggrondslag, welke opvatting eveneens is weersproken, is onvoldoende onderbouwd met feiten die dat oordeel zouden kunnen dragen. Ook de omstandigheid dat de directeur van belanghebbende tevens gediplomeerd "Steuerberater" was, is onvoldoende voor het oordeel dat belanghebbende - al dan niet voorwaardelijk - opzettelijk onjuiste inlichtingen aan de Inspecteur heeft verstrekt, dan wel (voorwaardelijk) opzettelijk de juiste inlichtingen aan hem heeft onthouden.

4.10.5. Evenmin kan het beroep van de Inspecteur op artikel 8b van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 worden gehonoreerd omdat in dit geval sprake is van een duurcontract stammend uit de jaren zeventig van de vorige eeuw, dat kort na de invoering van dat wetsartikel is beëindigd.

4.11. De slotsom is dat de hoger beroepen gegrond zijn. De uitspraken van de Rechtbank dienen te worden vernietigd.

Ten aanzien van het griffierecht

4.12. Belanghebbende kan geen aanspraak maken op vergoeding van griffierecht, nu door belanghebbende in de onderhavige zaken geen griffierecht is betaald.

Ten aanzien van de proceskosten

4.13. Nu het door belanghebbende ingestelde hoger beroep gegrond is, acht het Hof termen aanwezig de Inspecteur te veroordelen tot betaling van een tegemoetkoming in de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het beroep bij de Rechtbank en het hoger beroep bij het Hof redelijkerwijs heeft moeten maken.

4.14. Daarbij wordt uitgegaan van vier samenhangende zaken, waarin belanghebbende geheel in het gelijk is gesteld.

4.15. Het Hof stelt deze tegemoetkoming, mede gelet op het bepaalde in het Besluit proceskosten bestuursrecht (hierna: Besluit), op 2,5 (punten) x € 322 (waarde per punt) x 1,5 (factor gewicht van de zaak) x 1,5 (factor samenhangende zaken) is in totaal € 1.811,25 voor de behandeling van het beroep bij de Rechtbank, en op 3,5 (punten) x € 437 (waarde per punt) x 1,5 (factor gewicht van de zaak) x 1,5 (factor samenhangende zaken), is in totaal op € 3.441,38 voor de behandeling van het hoger beroep, dat is in totaal op € 5.252,63.

4.16. Gesteld noch gebleken is dat belanghebbende overige voor vergoeding in aanmerking komende kosten als bedoeld in artikel 1 van het Besluit heeft gemaakt.

4.17. Het Hof zal voor de onderhavige vier zaken een proceskostenvergoeding toekennen van, in totaal, € 5.252,63.

5. Beslissing

Het Hof

- verklaart de hoger beroepen gegrond;
- vernietigt de uitspraken van de Rechtbank;
- verklaart de tegen de uitspraken van de Inspecteur ingestelde beroepen gegrond;
- vernietigt de uitspraken van de Inspecteur;
- vernietigt de navorderingsaanslagen, en
- veroordeelt de Inspecteur in de kosten van de gedingen bij de Rechtbank en het Hof aan de zijde van belanghebbende, vastgesteld op in totaal € 5.252,63.

Aldus gedaan op 9 september 2011 door J. Swinkels, voorzitter, P.A.G.M. Cools en P.C. van der Vegt, in tegenwoordigheid van A.W.J. Strik, griffier. De beslissing is op die datum ter openbare zitting uitgesproken en afschriften van de uitspraak zijn op die datum aangetekend aan partijen verzonden.

Het aanwenden van een rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen beide partijen binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie instellen bij de Hoge Raad der Nederlanden (Belastingkamer), Postbus 20303, 2500 EH 's-Gravenhage. Daarbij moet het volgende in acht 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 beroep in cassatie is gericht;
 - d) de gronden van het beroep in cassatie.

Voor het instellen van beroep in cassatie is griffierecht verschuldigd. Na het instellen van beroep in cassatie ontvangt de indiener een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad.

In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad verzocht worden om de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.