

ECLI:NL:RBZWB:2018:6412

Instantie Rechtbank Zeeland-West-Brabant

Datum uitspraak 09-11-2018

Datum publicatie 22-02-2019

Zaaknummer 16/8490

Rechtsgebieden Belastingrecht

Bijzondere kenmerken Eerste aanleg - meervoudig

Inhoudsindicatie

Kwalificatie van een ontslagvergoeding, die aan een uitkering van een verzekeraar ten grondslag ligt: inkomsten uit niet-zelfstandige arbeid als bedoeld in artikel 10 van het Belastingverdrag Nederland-Duitsland of pensioen als bedoeld in artikel 12 van dat verdrag? Belanghebbende slaagt niet in het bewijs dat naar objectieve maatstaven beoordeeld de ex-werkgever en belanghebbende hebben bedoeld een vergoeding overeen te komen als aanvulling op het pensioen. De rechtbank is van oordeel dat de ontslagvergoeding in algemene zin verband houdt met de uitoefening van de dienstbetrekking en moet worden aangemerkt als inkomen uit arbeid. Belanghebbende heeft recht op vergoeding van immateriële schade.

Vindplaatsen Rechtspraak.nl

Uitspraak

RECHTBANK ZEELAND-WEST-BRABANT

Belastingrecht, meervoudige kamer

Locatie: Breda

Zaaknummer BRE 16/8490

uitspraak van 9 november 2018

Uitspraak als bedoeld in afdeling 8.2.6 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) in het geding tussen

[belanghebbende] , wonende te [woonplaats] (Duitsland),
belanghebbende,

en

de inspecteur van de Belastingdienst,

de inspecteur,

en

de Minister voor Rechtsbescherming.

1 Ontstaan en loop van het geding

- 1.1. Reaal Levensverzekeringen (hierna: Reaal) heeft over het tijdvak 1 januari 2015 tot en met 31 maart 2015 op 5 maart 2015 aan belanghebbende een periodieke uitkering betaald (hierna: de uitkering van Reaal). Ten aanzien van deze uitkering heeft Reaal loonheffingen ingehouden ten bedrage van € 11.627,18. Belanghebbende heeft daartegen bij brief van 10 april 2015, per post ontvangen door de inspecteur op 17 april 2015, bezwaar gemaakt.
- 1.2. De inspecteur heeft bij uitspraak op bezwaar van 21 september 2016 het bezwaar ongegrond verklaard.
- 1.3. Belanghebbende heeft daartegen bij brief van 28 oktober 2016, ontvangen bij de rechtbank op 31 oktober 2016, beroep ingesteld. Ter zake van dit beroep heeft de griffier van belanghebbende een griffierecht geheven van € 46.
- 1.4. De inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.
- 1.5. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 28 september 2018 te Breda. Voor een overzicht van de aldaar verschenen personen en het verhandelde ter zitting verwijst de rechtbank naar het proces-verbaal, waarvan een afschrift tegelijk met een afschrift van deze uitspraak is verzonden.

2 Feiten

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

- 2.1. Belanghebbende is geboren op [datum 1] 1949. Belanghebbende heeft na zijn ontslag in 2002, zie hierna onder 2.2, afwisselend bij diverse Nederlandse werkgevers in Nederland gewerkt dan wel WW-uitkeringen gehad. Hij is met ingang van [datum 2] 2013 vervroegd met pensioen gegaan. Belanghebbende woont vanaf [datum 3] 2009 in Duitsland.
- 2.2. In 2002 is de arbeidsovereenkomst tussen [de ex-werkgever] (hierna: de ex-werkgever) en belanghebbende beëindigd. Het jaarsalaris bedroeg toen ongeveer € 60.000. In een brief namens de ex-werkgever van 25 juli 2002 in dat kader is onder meer het volgende vermeld:
"1. Cliënte zal op 25 juli a.s. een verzoekschrift indienen bij de Kantonrechter Utrecht, strekkende tot ontbinding van de arbeidsovereenkomst tussen partijen met ingang van 1 september 2002. Uw cliënt zal zich tegen slechts pro forma verweren. Partijen plegen overleg omtrent de inhoud van de in te

dienen stukken. Het conceptverzoekschrift treft u bijgaand aan.

2. Als vergoeding bij einde dienstverband zal cliënte aan uw cliënt een bruto bedrag voldoen ter grootte van € 75.000,=. Mocht blijken dat de opzegtermijn van uw cliënt niet twee maar meer dan twee maanden is en mocht uw cliënt dientengevolge gedurende de maand september geen WW-uitkering ontvangen, dan zal cliënte de vergoeding verhogen met één bruto-maandsalaris inclusief vakantiegeld.

(...)

8. Uw cliënt verklaart dat hij op dit moment geen concreet vooruitzicht heeft op een andere baan.”

2.3. De rechtbank Utrecht, sector kanton, heeft bij beschikking van 29 juli 2002 beslist dat de arbeidsovereenkomst tussen de ex-werkgever en belanghebbende met ingang van 1 september 2002 wordt ontbonden en heeft aan belanghebbende een vergoeding van € 75.000 bruto toegekend (hierna: de ontslagvergoeding). Daarbij heeft de kantonrechter het volgende overwogen:

"Op grond van hetgeen over en weer is aangevoerd, is de kantonrechter van oordeel dat voldoende aannemelijk is geworden dat de omstandigheden zodanig zijn veranderd, dat de arbeidsovereenkomst tussen partijen billijkheidshalve dadelijk of na korte tijd behoort te eindigen, doch dat verwerende partij daarvan geen verwijt kan worden gemaakt.

De kantonrechter ziet voorts aanleiding aan verwerende partij een vergoeding toe te kennen.

In aanmerking nemende hetgeen partijen hieromtrent naar voren hebben gebracht, acht de kantonrechter een vergoeding ten bedrage van € 75.000,- bruto niet onbillijk."

2.4. De ontslagvergoeding is door de ex-werkgever als lijfrentekapitaal gestort in een lijfrentepolis bij DBV Verzekeringen die is ingegaan op 14 september 2002 . Het betreft een zogeheten gericht stamrecht. De ingangsdatum van de lijfrente is bepaald op 14 januari 2014 bij in leven zijn van belanghebbende en op de dag van overlijden bij overlijden van belanghebbende vóór die datum. In de bijlage bij de polis is onder meer vermeld dat de verzekering een stamrecht betreft als bedoeld in artikel 11, eerste lid, letter g, van de Wet op de loonbelasting 1964 (oud) (hierna: Wet LB) en de lijfrentetermijnen uiterlijk dienen in te gaan in het jaar waarin de verzekerde de leeftijd van 65 jaar bereikt.

2.5. Op 13 januari 2015 wordt met het opgebouwde lijfrentekapitaal een polis voor een periodieke uitkering afgesloten bij Reaal (hierna: de polis). De begindatum is 14 december 2014 en de einddatum is 14 december 2015. Op de polis is onder meer vermeld dat het een recht op een periodieke uitkering in de zin van artikel 11, eerste lid, letter g, van de Wet LB betreft, de uitkeringen worden aangemerkt als loon uit vroegere dienstbetrekking, niet zijnde pensioen of soortgelijke beloning en dat de uitkering zal plaatsvinden in kwartaaltermijnen.

2.6. Belanghebbende heeft met dagtekening 26 februari 2015 een brief van Reaal ontvangen. In deze brief is vermeld dat op de uitkering van Reaal, die bruto € 30.711,00 bedraagt, aan loonbelasting een bedrag van € 11.627,18 wordt ingehouden en een netto bedrag van € 19.083,82 zal worden overgemaakt.

3 Geschil

3.1.1. In geschil zijn de antwoorden op de volgende vragen:

1. Is terecht loonheffing ingehouden op de uitkering van Reaal? Meer specifiek is in geschil of het heffingsrecht over de uitkering is toegewezen aan Nederland.
2. Heeft belanghebbende recht op vergoeding van immateriële schade?

- 3.1.2. Belanghebbende beantwoordt vraag 1 ontkennend en vraag 2 bevestigend. Belanghebbende stelt dat de uitkering van Reaal moet worden aangemerkt als een pensioen of een andere uitkering of op geld waardeerbaar voordeel (hierna: pensioen) als bedoeld in artikel 12 van het Verdrag. De inspecteur beantwoordt de vragen tegenovergesteld. De inspecteur stelt dat de uitkering van Reaal moet worden aangemerkt als inkomen uit arbeid als bedoeld in artikel 10 van het Verdrag.
- 3.1.3. Tussen partijen is niet in geschil dat als sprake is van pensioen als bedoeld in artikel 12 van het Verdrag, het heffingsrecht op grond van dat artikel aan Duitsland is toegewezen en heffing van loonheffing in Nederland achterwege dient te blijven. Indien de uitkering van Reaal moet worden aangemerkt als inkomen uit arbeid als bedoeld in artikel 10 van het Verdrag, is niet in geschil dat het heffingsrecht op grond van dat artikel aan Nederland is toegewezen en de inhouding van loonheffing terecht en tot het juiste bedrag heeft plaatsgevonden.
- 3.2. Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden die daartoe door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken en ter zitting.
- 3.3. Belanghebbende concludeert tot gegrondverklaring van het beroep, vernietiging van de uitspraak op bezwaar en teruggaaf van de ingehouden loonheffing aan hem. De inspecteur concludeert tot ongegrondverklaring van het beroep.

4 Beoordeling van het geschil

Ten aanzien van vraag 1

- 4.1. Artikel 10 van het Verdrag bepaalt, voor zover hier van belang, dat inkomsten uit niet-zelfstandige arbeid belastbaar zijn in de werkstaat, indien de arbeid in de werkstaat wordt uitgeoefend. Artikel 12 van het Verdrag bepaalt, voor zover hier van belang, dat de woonstaat het recht heeft tot belastingheffing over pensioen.
- 4.2. Het geschil spitst zich toe op de vraag of de aan de uitkering van Reaal ten grondslag liggende ontslagvergoeding kwalificeert als inkomsten uit niet-zelfstandige arbeid als bedoeld in artikel 10 van het Verdrag of als pensioen als bedoeld in artikel 12 van het Verdrag. Vooropgesteld wordt dat bij de beoordeling van de vraag onder welke van voorgenoemde bepalingen de ontslagvergoeding valt, in het algemeen voor ontslaguitkeringen als de onderhavige geldt dat, voor zover deze niet is toe te wijzen aan een bepaalde inkomenscategorie, moet worden aangenomen dat zij in algemene zin verband houdt met de uitoefening van de dienstbetrekking (vgl. Hoge Raad 11 juni 2004, nr. 37714, ECLI:NL:HR:2004:AF7812). Artikel 10 van het Verdrag is dan te beschouwen als uitgangspunt ter zake van de heffingsbevoegdheid. Dit brengt met zich dat in dit geval de heffing is toegewezen aan de werkstaat, Nederland, tenzij de ontslagvergoeding kwalificeert als pensioen en als zodanig onder de toepassing van artikel 12 van het Verdrag valt. De rechtbank zal daarom eerst toetsen of de ontslagvergoeding moet worden aangemerkt als pensioen als bedoeld in artikel 12 van het Verdrag.
- 4.3. Van een pensioen als bedoeld in artikel 12 van het Verdrag is slechts sprake indien de uitkering in overwegende mate erop is afgestemd en ertoe strekt, al dan niet in aanvulling op wettelijke of op andere wijze getroffen voorzieningen, te voorzien in de behoefte aan levensonderhoud vanaf de datum van beëindiging van de dienstbetrekking tot het bereiken van de pensioengerechtigde leeftijd dan wel tot verbetering van onvoldoende pensioenrechten. Zulks kan blijken uit de grondslagen waarnaar de uitkering is berekend. Daarbij is die berekeningswijze en hetgeen

partijen daaromtrent hebben vastgelegd evenwel niet uitsluitend beslissend, aangezien ook de overige omstandigheden van het geval bij de beoordeling moeten worden betrokken. Zo kan mede van belang zijn op welke leeftijd de uitkering wordt toegekend en of op dat tijdstip redelijkerwijs voorzienbaar is dat de gerechtigde een nieuwe werkkring zal aanvaarden dan wel door arbeidsongeschiktheid of anderszins geen arbeidsinkomen meer zal kunnen verwerven. Indien de aard van een vergoeding die is toegekend wegens in de toekomst te derven inkomsten, waarbij de leeftijd ten tijde van de toekenning en de periode tot de pensioengerechtigde leeftijd geen rol hebben gespeeld, wijzigt niet door de omstandigheid dat de gerechtigde die vergoeding heeft willen besteden aan de overbrugging tot de pensioendatum. De aard en strekking van de vergoeding wijzigt door een dergelijke subjectieve omstandigheid immers niet (vgl. Hoge Raad 3 mei 2000, nr. 34 361, ECLI:NL:HR:2000:AA5676).

- 4.4. Om de ontslagvergoeding als pensioen in vorenstaande zin te kunnen aanmerken moet op grond van voornoemd arrest naar objectieve maatstaven worden beoordeeld of de ex-werkgever en belanghebbende hebben bedoeld een vergoeding overeen te komen als aanvulling op het pensioen. Daarbij dient te worden uitgegaan van de maatstaven in het jaar 2002, het jaar waarin de ontslagvergoeding is overeengekomen. De enkele omstandigheid dat belanghebbende de vergoeding van meet af aan heeft willen besteden als aanvulling op zijn pensioenrechten, zoals hij stelt, wil niet zeggen dat de aard en strekking van de vergoeding ten tijde van de toekenning daarop ook gericht was.
- 4.5. De rechtbank stelt vast dat zowel in de beschikking van rechtbank Utrecht als de brief van de ex-werkgever van 25 juli 2002 geen verbinding is gelegd tussen de ontslagvergoeding en de behoefte aan levensonderhoud tot het bereiken van de pensioengerechtigde leeftijd dan wel verbetering van onvoldoende pensioenrechten. Ook is uit deze stukken niet af te leiden naar welke grondslagen de uitkering is berekend. De enige opmerking over de hoogte van de ontslagvergoeding is gemaakt door de ex-werkgever en ziet op een verhoging van de vergoeding, als belanghebbende als gevolg van zijn opzegtermijn gedurende de maand september geen WW-uitkering ontvangt. Dit wijst er echter juist eerder op dat de vergoeding wordt toegekend in verband met de in de directe toekomst te derven inkomsten. Belanghebbende heeft geen andere stukken overgelegd waaruit de grondslagen van de berekening zijn af te leiden. De rechtbank ziet in de stukken ook geen aanknopingspunt voor de stelling van belanghebbende dat op basis van de kantonrechtersformule een vergoeding van € 40.000 tot € 43.000 zou zijn toegekend en partijen een hogere vergoeding zijn overeengekomen wegens pensioenschade.
- 4.6. De overige omstandigheden van het geval in ogenschouw nemende, komt de rechtbank eveneens niet tot het oordeel dat de ontslagvergoeding als pensioen moet worden aangemerkt. Belanghebbende was op moment van toekenning van de ontslagvergoeding 53 jaar. Hoewel het in die tijd gebruikelijk was om vervroegd uit te treden en met pensioen te gaan, acht de rechtbank niet vanzelfsprekend dat hetzelfde geldt voor werknemers met de relatief lage leeftijd van 53 jaar. De gemiddelde pensioenleeftijd was op dat moment 61 jaar. De lange periode ter overbrugging tot de pensioendatum is ook, anders dan belanghebbende betoogt, eerder een aanwijzing dat de ontslagvergoeding ziet op te derven inkomsten totdat een nieuwe dienstbetrekking kan worden gevonden, dan dat deze vergoeding van ruim een jaarsalaris dient ter overbrugging van twaalf jaren tot de pensioendatum. Los van de omstandigheid dat belanghebbende nadien nog inkomsten uit arbeid heeft genoten, acht de rechtbank niet aannemelijk dat geen nieuwe werkkring voorzienbaar was. De rechtbank houdt er rekening mee dat het voor 50-plussers minder gemakkelijk is om een nieuwe dienstbetrekking te vinden, zoals ook in het geval van belanghebbende is gebleken, zeker als sprake is van werkloosheid. Deze omstandigheden alleen zijn echter onvoldoende aanleiding om te veronderstellen dat een nieuwe werkkring in het geheel niet tot de mogelijkheden zou behoren. Belanghebbende heeft onvoldoende feiten en omstandigheden gesteld waaruit volgt dat, rekening houdend met de relatief lange periode tot pensioendatum, de kansen en (on)mogelijkheden in de specifieke situatie van belanghebbende zodanig waren dat een nieuwe werkkring niet voorzienbaar was.

4.7. Gelet op hetgeen hiervoor is overwogen kan de ontslagvergoeding niet worden aangemerkt als pensioen als bedoeld in artikel 12 van het Verdrag. Er moet worden aangenomen dat de ontslagvergoeding in algemene zin verband houdt met de uitoefening van de dienstbetrekking en derhalve moet worden aangemerkt als inkomen uit arbeid als bedoeld in artikel 10 van het Verdrag. Tussen partijen is dan niet in geschil dat het beroep ongegrond moet worden verklaard.

Ten aanzien van vraag 2

- 4.8. Belanghebbende heeft de rechtbank verzocht om een vergoeding van immateriële schade in verband met overschrijding van de redelijke termijn.
- 4.9. Het bezwaarschrift is door de inspecteur ontvangen op 17 april 2015. De uitspraak van de rechtbank is gedaan op 9 november 2018, zijnde (afgerond) 3 jaar en 7 maanden na indiening van het bezwaarschrift. Daarmee heeft de behandeling tot aan de uitspraak van de rechtbank een jaar en 7 maanden (19 maanden) langer geduurd dan de twee jaar die als regel kan worden beschouwd voor de redelijke termijn van de behandeling van het bezwaar en het beroep (Hoge Raad 19 februari 2016, nr. 14/03907, ECLI:NL:HR:2016:252).
- 4.10. De inspecteur heeft ter zitting aangevoerd dat sprake is van bijzondere omstandigheden, die aanleiding geven voor verlenging van de redelijke termijn. De rechtbank acht deze stellingen anders dan belanghebbende niet tardief. Het betreft immers in wezen een juridisch verweer op basis van reeds uit het dossier blijkende feiten.
- 4.11. De door de inspecteur aangevoerde omstandigheden in de bezwaarfase leiden niet tot verlenging van de redelijke termijn. De door belanghebbende gedane verzoeken om vrijstelling van inhouding van loonheffing op de uitkering staan los van de behandeling van het bezwaar en hebben daarom geen invloed op de termijn waarbinnen uitspraak op dat bezwaar kan worden gedaan. In al hetgeen de inspecteur overigens heeft aangevoerd ziet de rechtbank geen aanleiding om af te wijken van de volgens vaste jurisprudentie van de Hoge Raad in aanmerking te nemen redelijke termijn van twee jaren.
- 4.12. Gelet op het voorgaande is de rechtbank van oordeel dat belanghebbende recht heeft op vergoeding van immateriële schade wegens overschrijding van de redelijke termijn met, afgerond, twee jaar. Dat leidt tot een vergoeding van € 2.000.
- 4.13. De inspecteur heeft op 21 september 2016 uitspraak op bezwaar gedaan. De bezwaarfase heeft afgerond 12 maanden langer geduurd dan 6 maanden zodat de termijnoverschrijding voor 12/19 moet worden toegerekend aan de inspecteur. Voor het overige moet de termijnoverschrijding worden toegerekend aan de rechtbank. De rechtbank zal derhalve de Minister voor Rechtsbescherming en de inspecteur veroordelen tot vergoeding van immateriële schade van € 737 respectievelijk € 1.263.

5 Proceskosten

- 5.1. In verband met de toekenning van een vergoeding voor immateriële schade, komt belanghebbende in aanmerking voor een vergoeding van de gemaakte proceskosten voor de procedure bij de rechtbank. Op grond van het Besluit proceskosten bestuursrecht wordt de vergoeding voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand vastgesteld op € 501 (1 punt voor het indienen van het beroepschrift, 1 punt voor het verschijnen ter zitting, met een waarde per punt van € 501 en een wegingsfactor 0,5). Omdat de vergoeding alleen plaatsvindt in verband met de toekenning van een vergoeding van immateriële schade, is de wegingsfactor voor

het gewicht van de zaak gesteld op 0,5 (licht).

- 5.2. De totale vergoeding van € 501 moet door de inspecteur en de Minister voor Rechtsbescherming ieder voor de helft worden vergoed (Hoge Raad 19 februari 2016, ECLI:NL:HR:2016:252, onderdeel 3.14.2). Ieder van hen zal daarom worden veroordeeld tot vergoeding van € 250,50.
- 5.3. De inspecteur en de Minister voor Rechtsbescherming zullen worden opgedragen om ieder de helft van het griffierecht (€ 23) aan belanghebbende te vergoeden.

6 Beslissing

De rechtbank:

- verklaart het beroep ongegrond;
- veroordeelt de inspecteur tot vergoeding van immateriële schade tot een bedrag van € 1.263;
- veroordeelt de Minister voor Rechtsbescherming tot vergoeding van immateriële schade tot een bedrag van € 737;
- veroordeelt de inspecteur in de proceskosten van belanghebbende ten bedrage van € 250,50;
- veroordeelt de Minister voor Rechtsbescherming in de proceskosten van belanghebbende ten bedrage van € 250,50;
- gelast dat de inspecteur het door belanghebbende betaalde griffierecht gedeeltelijk vergoedt tot een bedrag van € 23; en
- gelast dat de Minister voor Rechtsbescherming het door belanghebbende betaalde griffierecht gedeeltelijk vergoedt tot een bedrag van € 23.

Deze uitspraak is gedaan op 9 november 2018 door mr. M.M. Dondorp-Loopstra, voorzitter, mr. C.A.F.M. Stassen en mr. A.H.W. Steijn, rechters, en op dezelfde dag in het openbaar uitgesproken in tegenwoordigheid van mr. drs. S.J. Willems-Ruesink, griffier.

De griffier, De voorzitter,

Afschrift aangetekend verzonden aan partijen op:

Aan deze uitspraak hoeft eerst uitvoering te worden gegeven als de uitspraak onherroepelijk is geworden. De uitspraak is onherroepelijk als niet binnen zes weken na verzending van de uitspraak een rechtsmiddel is aangewend of onherroepelijk op het aangewende rechtsmiddel is beslist (artikel 27h, derde lid en artikel 28, zevende lid AWR).

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na de verzenddatum hoger beroep instellen

bij het gerechtshof te 's-Hertogenbosch (belastingkamer), Postbus 70583, 5201 CZ 's-Hertogenbosch.

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.

Voor burgers is het mogelijk hoger beroep digitaal in te stellen. Hiervoor kan gebruik worden gemaakt van de formulieren op [Rechtspraak.nl](https://www.rechtspraak.nl) / Digitaal loket bestuursrecht.