

ECLI:NL:GHSHE:2023:466

Instantie	Gerechtshof 's-Hertogenbosch
Datum uitspraak	01-02-2023
Datum publicatie	01-03-2023
Zaaknummer	21/00618 tot en met 21/00621
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBZWB:2021:906, (Gedeeltelijke) vernietiging en zelf afgedaan
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Uitleg artikel 18 Belastingverdrag Nederland-België. Het hof is van oordeel dat het heffingsrecht over het pensioen op grond van artikel 18, lid 2, Verdrag ook wordt toegewezen aan de bronstaat, Nederland, indien en voor zover het pensioen door België wordt belast zoals beschreven in letter b van artikel 18, lid 2, Verdrag. De andersluidende uitleg van de inspecteur wordt verworpen.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl Viditax (FutD), 1-3-2023 V-N Vandaag 2023/477 FutD 2023-0586 met annotatie van Fiscaal up to Date NLF 2023/0666 met annotatie van Erik Swaving Dijkstra V-N 2023/21.1.3 PJ 2023/54 met annotatie van B. Dieleman

Uitspraak

GERECHTSHOF 's-HERTOGENBOSCH

Team belastingrecht

Meervoudige Belastingkamer

Nummers: 21/00618 tot en met 21/00621

Uitspraak op het hoger beroep van

[belanghebbende],

wonend in [woonplaats] (België),

hierna: belanghebbende,

tegen de uitspraak van de rechtbank Zeeland-West-Brabant (hierna: de rechtbank) van 4 maart 2021, nummers BRE 20/4786 tot en met 20/4789, in het geding tussen belanghebbende en

de inspecteur van de Belastingdienst,

hierna: de inspecteur.

1 Ontstaan en loop van het geding

- 1.1. De inspecteur heeft aanslagen inkomstenbelasting opgelegd voor de jaren 2014 tot en met 2017. Tevens is bij beschikkingen belastingrente in rekening gebracht.
- 1.2. Belanghebbende heeft bezwaar gemaakt. De inspecteur heeft uitspraak op bezwaar gedaan en het bezwaar gegrond verklaard.
- 1.3. Belanghebbende heeft tegen deze uitspraak beroep ingesteld bij de rechtbank. De rechtbank heeft het beroep ongegrond verklaard.
- 1.4. Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de rechtbank hoger beroep ingesteld bij het hof. De inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.
- 1.5. Belanghebbende heeft vóór de zitting nadere stukken ingediend. Deze stukken zijn doorgestuurd naar de inspecteur.
- 1.6. Belanghebbende heeft vóór de zitting een pleitnota met een bijlage toegezonden aan het hof. De griffier heeft deze pleitnota doorgestuurd naar de inspecteur.
- 1.7. De zitting heeft plaatsgevonden op 28 juli 2022 in 's-Hertogenbosch. Daar zijn verschenen [gemachtigde] , als gemachtigde van belanghebbende, en, namens de inspecteur, [inspecteur 1] , [inspecteur 2] en [inspecteur 3] .
- 1.8. Beide partijen hebben tijdens de zitting een pleitnota voorgelezen en exemplaren daarvan overgelegd aan het hof en aan de andere partij. De inspecteur heeft geen bezwaar gemaakt tegen overlegging van de twee bijlagen bij de pleitnota van belanghebbende.
- 1.9. Het hof heeft aan het einde van de zitting het onderzoek gesloten.
- 1.10. Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat gelijktijdig met de uitspraak aan partijen wordt verzonden.

2 Feiten

- 2.1. Belanghebbende woont sinds 2008 in België. Ook in de onderhavige jaren is belanghebbende inwoner van België en buitenlandse belastingplichtige in Nederland.
- 2.2. Belanghebbende geniet sinds 1 augustus 2009 een pensioen uit Nederland van [Pensioenfonds] (hierna: het pensioen). Het pensioen bedroeg € 29.357 in 2014 en € 29.212 in 2015 tot en met 2017. Belanghebbende heeft het pensioen vanuit zijn Nederlandse dienstbetrekking opgebouwd in de periode 1 april 1986 tot en met 31 juli 2009. Daarnaast heeft belanghebbende lijfrente-uitkeringen ontvangen van € 359 (2014) respectievelijk € 1.437 (2015 tot en met 2017). Wat betreft de opbouw van het pensioen en de lijfrente heeft fiscale faciëring in Nederland plaatsgevonden. Verder geniet belanghebbende vanuit Nederland een AOW-uitkering. De heffing

over de AOW-uitkering is toegewezen aan België.

- 2.3. Medio 2018 heeft de inspecteur vanuit België informatie ontvangen over de fiscale behandeling in België van het inkomen dat belanghebbende in 2016 heeft genoten. De inspecteur heeft belanghebbende voor 2014 en 2015 niet uitgenodigd aangifte te doen voor de inkomstenbelasting. Belanghebbende heeft (daardoor) ook geen aangiftebiljetten ingestuurd. In de laatste aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen die namens belanghebbende werd ingediend, te weten de aangifte over 2009, werd vermeld dat zijn pensioeninkomsten niet belastbaar waren in Nederland.
- 2.4. In België zijn aan belanghebbende voor de onderhavige jaren aanslagen personenbelasting opgelegd. Van het pensioen is 57/280e deel in België tegen het reguliere (progressieve) tarief personenbelasting geheven. Voor 223/280e deel van het pensioen is dat niet gebeurd. Voor dat deel wordt het pensioen door de Belgische fiscale autoriteiten als een lijfrente aangemerkt, omdat dat deel vóór 2004 is opgebouwd. Het belastbaar bedrag over het deel van het pensioen dat als lijfrente wordt aangemerkt, is gelijkgesteld aan 3% van het (pensioen)kapitaal per die datum. Hierover is vervolgens 30% personenbelasting geheven. Per saldo zijn de volgende bedragen aan pensioenen en lijfrenten vanuit een Nederlandse bron niet progressief belast in België:
- in 2014: € 23.739,75;
 - in 2015, 2016 en 2017: € 24.702,72.
- 2.5. Met dagtekening 24 juli 2019 heeft de inspecteur aanslagen inkomstenbelasting opgelegd naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 29.357 (2014) respectievelijk € 29.212 (2015 tot en met 2017). De inspecteur heeft zich daarbij op het standpunt gesteld dat het pensioen volledig belastbaar is in Nederland omdat de totale bruto pensioenuitkeringen in al deze jaren hoger zijn dan € 25.000. Bij beschikking heeft de inspecteur € 298 (2014), € 317 (2015), € 208 (2016) respectievelijk € 120 (2017) belastingrente in rekening gebracht.
- De aanslagen inkomstenbelasting voor de jaren 2014 en 2015 zijn opgelegd na het verloop van drie jaren na het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan.
- 2.6. De inspecteur is in de uitspraak op bezwaar tegemoetgekomen aan belanghebbendes verzoek om teruggaaf van de te veel ingehouden loonheffingen over de lijfrente-uitkeringen.

3 Geschil en conclusies van partijen

3.1. Het geschil betreft het antwoord op de volgende vragen:

1) Is conversie van de aanslagen inkomstenbelasting 2014 en 2015 in navorderingsaanslagen mogelijk?

2) Heeft Nederland op basis van het Belastingverdrag Nederland-België van 5 juni 2001 (hierna: het Verdrag) het heffingsrecht over het pensioen in de onderhavige jaren?

3.2. Belanghebbende concludeert primair tot vermindering van de aanslagen tot nihil. Subsidiair concludeert belanghebbende tot aanslagen inkomstenbelasting naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van afgerond € 23.740 (2014), afgerond € 24.702 (2015 en 2016) respectievelijk afgerond € 24.692 (2017). De inspecteur concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de rechtbank.

4 Gronden

Ten aanzien van het geschil

Vraag 1

- 4.1. Niet in geschil is dat de aanslagen inkomstenbelasting 2014 en 2015 buiten de aanslagtermijn genoemd in artikel 11, lid 3, Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) zijn vastgesteld. De inspecteur stelt zich ten aanzien van die aanslagen op het standpunt dat conversie in navorderingsaanslagen mogelijk is, omdat sprake is van een nieuw feit.
- 4.2. Volgens belanghebbende is conversie in navorderingsaanslagen niet mogelijk, omdat niet is voldaan aan de vereisten voor navordering. De rechtspraak in België kent wat betreft de fiscale behandeling van pensioenaanspraken een verre voorgeschiedenis. Gezien de reuring daarover bij met name de Nederlanders en de aandacht in de (vak)pers, hadden de jurisprudentie en artikelen daarover de inspecteur van het (in het internationale belastingrecht gespecialiseerde) kantoor Buitenland in Heerlen redelijkerwijs bekend moeten zijn, aldus nog steeds belanghebbende.
- 4.3. Voor een rechtsgeldige conversie van een aanslag in een navorderingsaanslag moet zijn voldaan aan de vereisten van artikel 16 AWR.
- 4.4. Naar het oordeel van het hof is sprake van een nieuw feit dat navordering rechtvaardigt. Volgens de hoofdregel uit het Verdrag wordt pensioen belast in de woonstaat, in dit geval België. Slechts onder strikte voorwaarden is de heffing ook aan Nederland toegewezen. De inspecteur mocht ervan uitgaan dat de hoofdregel uit het Verdrag van toepassing was. De door belanghebbende genoemde reuring leidt niet tot een ander oordeel. Zo de inspecteur daarvan al op de hoogte was, vormde die reuring geen aanwijzing dat in deze specifieke situatie van belanghebbende mogelijk niet de hoofdregel van toepassing was. De inspecteur beschikte pas na de ontvangst van de in 2.3 genoemde informatie over aanwijzingen dat in deze specifieke situatie door België over het jaar 2016 werd geheven als beschreven in onderdeel 2.4 van deze uitspraak. Dat dit in 2014 en 2015 ook het geval was, is vervolgens op 13 maart 2019 gebleken. Dit is na het verstrijken van de driejaarstermijn.
Ook het feit dat het pensioenartikel in het Verdrag vanaf 2001 meer mogelijkheden ging bieden om pensioenen in Nederland te belasten, staat aan navordering niet in de weg. Immers, ook onder het nieuwe Verdrag bleef de hoofdregel gelden dat pensioenuitkeringen ter heffing aan de woonstaat toegewezen worden. Mede gelet op het feit dat de inspecteur niet beschikte over aangiftebiljetten over 2014 en 2015, kan niet geschreven worden dat de inspecteur er binnen de driejaarstermijn redelijkerwijs bekend mee had moeten zijn dat belanghebbende aan de voorwaarden voldeed waaronder heffing van inkomstenbelasting in Nederland mogelijk was.
- 4.5. Gelet op het voorgaande oordeel kunnen de aanslagen inkomstenbelasting 2014 en 2015 rechtsgeldig worden geconverteerd in navorderingsaanslagen. In dat geval is niet in geschil dat deze aanslagen tijdig zijn vastgesteld.

Vraag 2

- 4.6. Artikel 18 van het Verdrag luidt – voor zover van belang – als volgt:

1.a. Onder voorbehoud van de bepalingen van artikel 19, paragraaf 2, zijn pensioenen en andere soortgelijke beloningen betaald aan een inwoner van een verdragsluitende Staat ter zake van een vroegere dienstbetrekking, alsmede lijfrenten en uitkeringen – al dan niet periodiek – uit

pensioensparen, pensioenfondsen en groepsverzekeringen betaald aan een inwoner van een verdragsluitende Staat, slechts in die Staat belastbaar.

(...)

2. Niettegenstaande het bepaalde in paragraaf 1, mag een daar bedoeld inkomstenbestanddeel ook worden belast in de verdragsluitende Staat waaruit dit inkomstenbestanddeel afkomstig is, overeenkomstig de wetgeving van die Staat, indien en voor zover:

a. wat betreft inkomstenbestanddelen als bedoeld in paragraaf 1, subparagraaf a, de aanspraak op dat inkomstenbestanddeel in de verdragsluitende Staat waaruit het afkomstig is van belasting is vrijgesteld, dan wel de bijdragen die daarvoor zijn betaald aan het pensioenfonds, pensioenspaarfonds of de vennootschap die het inkomstenbestanddeel verschuldigd is, in het verleden bij het bepalen van het in die Staat belastbare inkomen in aftrek zijn gebracht, dan wel anderszins in het verleden in die Staat in aanmerking zijn gekomen voor fiscale facilitatie en;

b. wat betreft inkomstenbestanddelen als bedoeld in paragraaf 1, subparagrafen a en b, dat inkomstenbestanddeel in de verdragsluitende Staat waarvan de genietter ervan inwoner is niet tegen het algemeen van toepassing zijnde belastingtarief voor inkomsten verkregen uit niet zelfstandige beroepen, dan wel het brutobedrag van dit inkomstenbestanddeel voor minder dan 90 procent, in de belastingheffing wordt betrokken.

Het vorenstaande is echter uitsluitend van toepassing indien het totale brutobedrag van de inkomstenbestanddelen die op grond van het vorenstaande in de verdragsluitende Staat waaruit zij afkomstig zijn, belastbaar zouden zijn, in het kalenderjaar een bedrag van 25.000 euro te boven gaat.

(...)

4.7. Volgens belanghebbende volgt uit artikel 18 van het Verdrag dat het heffingsrecht ten aanzien van het pensioen aan Nederland, als bronstaat, wordt toegewezen indien de bedragen van de inkomstenbestanddelen die in België niet conform het tweede lid van het pensioenartikel worden belast de grens van € 25.000 overschrijden. De inspecteur stelt zich op het standpunt dat het heffingsrecht ten aanzien van het pensioen al wordt toegewezen aan de bronstaat, Nederland, indien het volledige brutobedrag van het pensioen de grens van € 25.000 overschrijdt.

4.7.1. Partijen zijn verdeeld over de betekenis van de Overeenkomst van 5 maart 2018 (hierna: de overeenkomst).¹ In deze overeenkomst hebben de bevoegde autoriteiten overeenstemming bereikt over de toepassing van artikel 18 van het Verdrag over uit Nederland afkomstige aanvullende pensioenen van inwoners van België. Deze overeenkomst vindt haar grondslag in artikel 28, paragraaf 3 van het Verdrag dat bepaalt dat de bevoegde autoriteiten van de verdragsluitende Staten moeilijkheden of twijfelpunten met betrekking tot de interpretatie of de toepassing van het Verdrag in onderlinge overeenstemming trachten op te lossen.

4.7.2. Belanghebbende is van mening dat de overeenkomst onder omstandigheden een posterieure wijziging van het heffingsrecht bewerkstelligt, waardoor Nederland een heffingsrecht kan krijgen dat het onder de tekst van het Verdrag niet had. Belanghebbende betoogt dat een herschikking van heffingsrechten alleen, onder parlementair toezicht, via een reguliere verdragswijziging kan plaatsvinden. Hij acht de overeenkomst dan ook onverbindend, in de zin dat op grond daarvan niet ten nadele van belanghebbende van de verdragstekst kan worden afgeweken.

4.7.3. De inspecteur acht de juridische houdbaarheid van de overeenkomst niet relevant. Volgens de inspecteur is de relevantie van de overeenkomst gelegen in de uitwisseling van de informatie en de bevestiging van hoe artikel 18 van het Verdrag uitgelegd moet worden. De

inspecteur stelt daarbij (primair) dat het bepaalde in de overeenkomst geen wijziging in de verdeling van heffingsrechten tot gevolg heeft.

4.8. Ten aanzien van de uitlegging van het Verdrag oordeelt het hof als volgt.

4.8.1. Het Verdrag moet worden uitgelegd met toepassing van de artikelen 31 en 32 van het Verdrag van Wenen inzake het verdragenrecht van 23 mei 1969 (hierna: het Verdrag van Wenen).

4.8.2. Artikel 31, lid 1, Verdrag van Wenen bepaalt – voor zover hier van belang – dat een verdrag te goeder trouw moet worden uitgelegd overeenkomstig de gewone betekenis van de termen van het verdrag in hun context en in het licht van voorwerp en doel van het verdrag. Volgens deze regels omvat de context van een verdrag naast de tekst en preambule en bijlagen, iedere overeenstemming die betrekking heeft op het verdrag en die bij het sluiten van het verdrag tussen de partijen is bereikt en iedere akte die is opgesteld bij het sluiten van het verdrag en door de partijen is erkend als betrekking hebbende op het verdrag. Volgens artikel 31, lid 3, Verdrag van Wenen dient ook rekening te worden gehouden met later tot stand gekomen overeenstemming tussen de partijen met betrekking tot de uitlegging van het verdrag en later gebruik bij de toepassing van het verdrag waardoor overeenstemming van de partijen over de uitlegging is ontstaan. In artikel 31, lid 4, Verdrag van Wenen staat dat een term in een bijzondere betekenis dient te worden verstaan als vaststaat dat dit de bedoeling van de partijen is geweest.

4.8.3. Volgens artikel 32 Verdrag van Wenen kan een beroep worden gedaan op aanvullende middelen van uitlegging en in het bijzonder op voorbereidende werkzaamheden en de omstandigheden waaronder het verdrag is gesloten, om de betekenis die voortvloeit uit de toepassing van artikel 31 Verdrag van Wenen te bevestigen.

4.8.4. Het Hof is evenwel van oordeel dat aan aanvullende middelen van uitlegging die ná de sluiting van een belastingverdrag worden gepubliceerd een beperkt belang moet worden toegekend. Dergelijke verdragsposterieure uitlegging kan alleen van belang zijn indien het een precisering of verduidelijking vormt van een verdragsbepaling en kan alleen worden gebruikt als aanvullend middel van interpretatie in de zin van artikel 32 van het Verdrag van Wenen. Verdragsposterieure uitlegging kan derhalve geen aanleiding geven tot een uitleg van een verdragsbepaling die afwijkt van de interpretatie die voortvloeit uit de primaire bronnen van uitleg bedoeld in artikel 31, lid 1, van het Verdrag van Wenen. Met deze uitleg volgt het hof de door de Hoge Raad gegeven betekenis van het OESO-commentaar voor de uitleg van bepalingen uit belastingverdragen.²

4.9.1. Belanghebbende en de inspecteur verschillen van mening ten aanzien van de uitleg van artikel 18, lid 2 van het Verdrag. Belanghebbende stelt dat voor de beoordeling of het bedrag van € 25.000 wordt overschreden bepalend is het bedrag dat in België niet progressief wordt belast, de inspecteur gaat daarbij uit van het totale brutobedrag dat aan pensioen en lijfrenten uit Nederland wordt ontvangen. Naar het oordeel van het hof is de tekst van artikel 18, lid 2, Verdrag is onduidelijk. Dat de genoemde tekst mogelijk onduidelijk is wordt door de inspecteur erkend.³

4.9.2. Gelet op de aanhef van lid 2 waarin staat 'indien en voor zover' en de passage 'Het vorenstaande is echter uitsluitend van toepassing indien het totale brutobedrag van de inkomstenbestanddelen die op grond van het vorenstaande in de verdragsluitende Staat waaruit zij afkomstig zijn, belastbaar zouden zijn, in het kalenderjaar een bedrag van 25.000 euro te boven gaat.' (onderstreping hof) kan de uitleg die belanghebbende aan deze bepaling geeft niet worden uitgesloten. De context van het Verdrag biedt evenmin helderheid over de juiste uitleg van artikel 18, lid 2, Verdrag. De bedoeling van partijen komt daarin niet naar voren en in de gegeven toelichting kunnen geen aanknopingspunten

worden gevonden dat de door belanghebbende bepleite uitleg niet zou stroken met de bedoeling van het Verdrag en evenmin dat de door de inspecteur bepleite uitleg in overeenstemming zou zijn met het Verdrag.

4.9.3. Als uitgangspunt geldt dat pensioenen ter heffing zijn toegewezen aan de woonstaat. Dit uitgangspunt is als hoofdregel verankerd in artikel 18, lid 1, Verdrag. Lid 2 van artikel 18 van het Verdrag, dat onder omstandigheden de bronstaat ook heffingsrechten verleent, vormt op die hoofdregel een uitzondering. Het ligt in de rede dat een uitzondering op die hoofdregel nauwkeurig wordt geformuleerd en alleen wordt geschreven voor gevallen die bij een strikte lezing van de uitzonderingsbepaling onder de werkingssfeer ervan kunnen worden gebracht.⁴

4.9.4. Gegeven de onduidelijkheid van de verdragstekst (4.9.1), het feit dat op basis van de verdragstekst (ook) de door belanghebbende bepleite uitleg juist kan zijn (4.9.2) en gelet op de verhouding tussen de hoofdregel en de (onduidelijk geformuleerde) uitzondering (4.9.3) komt het hof tot de slotsom dat het heffingsrecht over het pensioen exclusief dient te worden toegewezen aan de woonstaat België. Daarbij laat het hof meewegen dat de onduidelijkheid van de verdragstekst voor rekening en risico dient te komen voor de verdragsluitende staten en bij gerede twijfel niet ten nadele van belanghebbende dient te worden uitgelegd.

4.10. De inspecteur heeft ook gewezen op de overeenkomst. In de overeenkomst hebben Nederland en België op grond van artikel 28, lid 3, van het Verdrag afspraken gemaakt over de toepassing van het pensioenartikel. Gelet op de hiervoor opgenomen overwegingen van het hof over de uitleg van artikel 18, lid 2, Verdrag leidt de overeenkomst tot een andere verdeling van de heffingsbevoegdheid dan de verdeling die volgt uit het Verdrag. Onder verwijzing naar 4.8.4 is het hof van oordeel dat, nu de overeenkomst, zijnde een verdragsposterieure uitlegging, niet beperkt is tot het preciseren of verduidelijken, buiten beschouwing dient te blijven, althans niet ten nadele van belanghebbende kan worden ingeroepen.

Tussenconclusie

4.11. De slotsom is dat het hoger beroep gegrond is.

Ten aanzien van het griffierecht

4.12. De inspecteur dient aan belanghebbende het bij de rechtbank en het hof betaalde griffierecht van € 48 respectievelijk € 134 te vergoeden, omdat de uitspraak van de rechtbank wordt vernietigd en het beroep gegrond had moeten worden verklaard.

Ten aanzien van de kosten van het bezwaar en de proceskosten

4.13. De inspecteur heeft in de uitspraak op bezwaar het verzoek om vergoeding van de kosten van dat bezwaar afgewezen. De kosten van bezwaar dienen alleen te worden vergoed als het bestreden besluit wordt herroepen wegens een onrechtmatigheid die aan het bestuursorgaan te wijten is.⁵ Die onrechtmatigheid bestaat in dit geval uit de wijze waarop het Verdrag is uitgelegd. Het hof veroordeelt daarom de inspecteur in de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het bezwaar redelijkerwijs heeft moeten maken.

4.14. Het hof stelt de kosten van bezwaar op 2 (punten)⁶ x € 296 (waarde per punt) x 1 (factor gewicht van de zaak) is € 592.

4.15. Het hof veroordeelt de inspecteur verder tot vergoeding van de kosten die belanghebbende redelijkerwijs heeft moeten maken in verband met de behandeling van het beroep bij de rechtbank en het hoger beroep bij het hof, omdat het door belanghebbende ingestelde hoger

beroep gegrond is en het beroep bij de rechtbank gegrond is.

4.16. Het hof stelt deze tegemoetkoming voor het beroep bij de rechtbank op 2 (punten)⁷ x € 837 (waarde per punt) x 1 (factor gewicht van de zaak) is € 1.674.

4.17. Het hof stelt deze tegemoetkoming voor het hoger beroep bij het hof eveneens op 2 (punten)⁸ x € 837 (waarde per punt) x 1 (factor gewicht van de zaak) is € 1.674.

5 Beslissing

Het hof:

- verklaart het hoger beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraak van de rechtbank;
- verklaart het tegen de uitspraak op bezwaar bij de rechtbank ingestelde beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraak op bezwaar;
- bepaalt dat de in 2014 tot en met 2017 genoten pensioen- en lijfrente-uitkeringen slechts in België belastbaar zijn;
- vernietigt de beschikkingen belastingrente;
- gelast dat de inspecteur teruggaaf verleent van de ingehouden loonbelasting van respectievelijk € 64 (2014), € 261 (2015), € 261 (2016) en € 261 (2017), alsmede dat de inspecteur over deze teruggaven belastingrente vergoedt;
- bepaalt dat de inspecteur aan belanghebbende het betaalde griffierecht voor de behandeling van het beroep bij de rechtbank en het hoger beroep bij het hof van, in totaal, € 182 vergoedt;
- veroordeelt de inspecteur in de kosten van het bezwaar van € 592;
- veroordeelt de inspecteur in de kosten van het geding bij de rechtbank en het hof van € 3.348.

De uitspraak is gedaan door P.A.M. Pijnenburg, voorzitter, P. Fortuin en L.B.M. Klein Tank, in tegenwoordigheid van E.J.M. Bohnen, als griffier.

De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 1 februari 2023 en afschriften van de uitspraak zijn op die datum aangetekend aan partijen verzonden.

De griffier, De voorzitter,

E.J.M. Bohnen P.A.M. Pijnenburg

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 via het webportaal van de Hoge Raad www.hogeraad.nl**.

Bepaalde personen die niet worden vertegenwoordigd door een gemachtigde die beroepsmatig rechtsbijstand verleent, mogen per post beroep in cassatie instellen. Dit zijn natuurlijke personen en

verenigingen waarvan de statuten niet zijn opgenomen in een notariële akte. Als zij geen gebruik willen maken van digitaal procederen kunnen deze personen het beroepschrift in cassatie sturen aan **de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer), postbus 20303, 2500 EH Den Haag**. Alle andere personen en gemachtigden die beroepsmatig rechtsbijstand verlenen, zijn in beginsel verplicht digitaal te procederen (zie www.hogeraad.nl).

Bij het instellen van beroep in cassatie moet het volgende in acht worden genomen:

1. Bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak overgelegd.
2. (Alleen bij procederen op papier) het beroepschrift moet ondertekend zijn;
3. Het beroepschrift moet ondertekend zijn en ten minste het volgende vermelden:
 - a. de naam en het adres van de indiener;
 - b. de dagtekening;
 - c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;
 - d. e 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 andere partij te veroordelen in de proceskosten.

¹ Besluit Staatssecretaris van Financiën van 5 maart 2018, Stcrt. 2018/17744.

² Hoge Raad 14 oktober 2022, ECLI:NL:HR:2022:1436.

³ In zijn pleitnota schrijft de inspecteur in onderdeel 2.4: "Hoewel ik van mening blijf dat ook een grammaticale uitleg van deze bepaling mijn standpunt onderbouwt, kan mogelijk geconcludeerd worden dat de tekst op het punt van de door gemachtigde aangehaalde 'indien en voor zover' bewoording mogelijk onduidelijkheid oplevert."

⁴ Hoge Raad 6 november 2020, ECLI:NL:HR:2020:1733.

⁵ Artikel 7:15, lid 2, Awb.

⁶ 1 punt voor bezwaarschrift en 1 punt voor het horen in bezwaar, zie Besluit proceskosten bestuursrecht.

⁷ 1 punt voor beroepschrift en 1 punt voor het verschijnen op de zitting, zie Besluit proceskosten bestuursrecht.

⁸ 1 punt voor beroepschrift in hoger beroep en 1 punt voor het verschijnen op de zitting, zie Besluit proceskosten bestuursrecht.
