

Uitkeringen uit AOV (woongarant verzekering) terecht als periodieke uitkeringen (art. 3.100, lid 1, ond. b) belast

LJN: BY5803, Gerechtshof Amsterdam , 11/00737

Datum uitspraak:

22-11-2012

Datum publicatie:

12-12-2012

Rechtsgebied:

Belasting

Soort procedure:

Hoger beroep

Inhoudsindicatie:

Aanbod overleggen bewijsstuk met als voorwaarde dat de inspecteur niet van de inhoud kennis mag nemen. Het Hof heeft bepaald dat belanghebbende het stuk niet mag overleggen, omdat het voldoen aan die voorwaarde in strijd zou zijn met het beginsel van hoor en wederhoor en een goede procesorde.

Uitspraak

GERECHTSHOF AMSTERDAM

kenmerk 11/00737

22 november 2012

uitspraak van de vijfde enkelvoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

[X] te [Z], belanghebbende,

tegen de uitspraak in de zaak met kenmerk AWB 10/7114 van de rechtbank Haarlem (hierna: de rechtbank) van 8 augustus 2011 in het geding tussen

belanghebbende

en

de inspecteur van de Belastingdienst/Holland-Noord, kantoor Hoorn, de inspecteur.

1. Ontstaan en loop van het geding

De inspecteur heeft met dagtekening 13 augustus 2010 aan belanghebbende voor het jaar 2007 een aanslag opgelegd in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV 2007), berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 30.520, en bij beschikking € 450 heffingsrente in rekening gebracht.

Met dagtekening 11 september 2010 heeft de inspecteur de aanslag verminderd met € 132 aan extra voorheffingen en de bij beschikking in rekening gebrachte heffingsrente verminderd tot € 434.

Na daartegen gemaakt bezwaar heeft de inspecteur bij uitspraak, gedagtekend 24 november 2010, de aanslag en beschikking gehandhaafd.

Bij uitspraak van 8 augustus 2011 heeft de rechtbank het door belanghebbende ingestelde beroep ongegrond verklaard.

Het tegen deze uitspraak ingestelde hoger beroep is bij het Hof ingekomen op 16 september 2010, aangevuld bij brief van 14 november 2011. De inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 11 oktober 2012. Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt dat met deze uitspraak wordt meegezonden.

2. Feiten

Het Hof vindt aanleiding de feiten als volgt vast te stellen.

2.1. De Belastingdienst Centrale Invoer Heerlen heeft op 16 mei 2008 de aangifte IB/PVV/Inkomensafhankelijke bijdragen Zwv 2007 (hierna: de aangifte) van belanghebbende ontvangen.

Hierin is een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 22.014 aangegeven, dat bestaat uit de onderdelen:

Inkomsten uit tegenwoordige dienstbetrekking	
[A] € 650	
Inkomsten uit vroegere dienstbetrekking	
UWV WAO € 32.271	
Saldo inkomsten en aftrekposten eigen woning	€ 2.334 -/-
Ziektekosten of andere buitengewone uitgaven	€ 2.539 -/-
Studiekosten of andere scholingsuitgaven	€ 6.034 -/-
Belastbaar inkomen uit werk en woning	€ 22.014

In een bijlage bij de aangifte is vermeld:

“Opleiding spirituele (...) One-ness University	
Collegegelden + inschrijfgelden	5399
Helingcursus te [Q]	550
Proeflessen	350
Schrijfgerei (...)	75
Internet ; ½ x 240	120
Afschrijving computers (...)	540
	7034
Af 1000	
	6034”

2.2. Op 22 september 2008 heeft een medewerkster van de Belastingdienst te Hoorn de gegevens van de aangifte opnieuw ingevoerd. Hierbij is het bedrag van € 6.034 ingevoerd als aftrek uitgaven voor weekendbezoek van ernstig gehandicapten van 27 jaar of ouder.

2.3. Met dagtekening 20 november 2008 heeft de inspecteur een voorlopige aanslag opgelegd, berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 22.014 en bij beschikking € 322 heffingsrente vergoed.

2.4. Belanghebbende heeft in 2007 van verzekeringsmaatschappij [C] € 8.400 aan uitkeringen ontvangen uit hoofde van een ‘Woongarant verzekering’. Bij het verweerschrift in eerste aanleg is als bijlage 9 een afschrift uit het Renseigementen Informatie Systeem gevoegd waarop over de uitkering is vermeld: “uitkeringen uit polissen (ex art. 3.124,c) indien geen LB wordt ingehouden”. De uit hoofde van deze polis in het verleden betaalde premies zijn op verzoek van belanghebbende (alsnog) als uitgaven voor inkomensvoorzieningen in aanmerking genomen in die jaren.

2.5. De inspecteur heeft met dagtekening 13 augustus 2010 de definitieve aanslag IB/PVV 2007 opgelegd, berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 30.520, en bij beschikking € 450 heffingsrente in rekening gebracht. De aanslag wijkt op de volgende onderdelen af van de aangifte:

Aangegeven inkomen uit werk en woning	€ 22.014
---------------------------------------	----------

Bij: uitkering [C] € 8.400
Bij: hogere drempel aftrek buitengewone uitgaven € 966
Bij: scholingsuitgaven Oneness € 6.034
Af: restant persoonsgebonden aftrek € 6.894
Vastgesteld inkomen uit werk en woning € 30.520

2.6. Met dagtekening 11 september 2010 heeft de inspecteur de aanslag verminderd door € 132 aan extra voorheffingen in aanmerking te nemen en de bij beschikking in rekening gebrachte heffingsrente verminderd tot € 434.

2.7. Bij het verweerschrift in eerste aanleg zijn in bijlage 11 prints gevoegd van de inhoud van de website <http://www.onenessnederland.nl>.

3. Het oordeel van de rechtbank

De rechtbank heeft in beroep het volgende overwogen:

“Periodieke uitkering

4.1. Op grond van artikel 3.100, eerste lid, onder b, van de Wet IB 2001 zijn belastbare periodieke uitkeringen termijnen van lijfrenten en andere periodieke uitkeringen en verstrekkingen (afdeling 3.7) voorzover de voor die voorziening betaalde premies als uitgave voor inkomensvoorziening in aanmerking zijn genomen.

Uitgaven voor inkomensvoorzieningen zijn blijkens artikel 3.124, onder c, van de wet IB 2001 onder meer premies voor aanspraken op periodieke uitkeringen en verstrekkingen ter zake van invaliditeit, ziekte of ongeval, waarvan de uitkeringen toekomen aan de belastingplichtige.

Naar het oordeel van de rechtbank is de periodieke uitkering van verzekeringsmaatschappij [C] ten bedrage van € 8.400 een uitkering als bedoeld in artikel 3.124, onder c, van de Wet IB 2001. Voorts staat vast dat de dienaangaande betaalde premies in mindering zijn gebracht op het inkomen. Dit betekent dat verweerder het bedrag van de uitkering ingevolge artikel 3.100, eerste lid, onder b, van de Wet IB 2001 terecht als belaste inkomsten in aanmerking heeft genomen.

Drempel buitengewone uitgaven

4.2. Ingevolge artikel 6.24, tweede lid, onder b, van de wet IB 2001 bedraagt de drempel aftrek buitengewone uitgaven, indien het verzamelinkomen vóór toepassing van de persoonsgebonden aftrek € 6.896 te boven gaat: 11,5% van het verzamelinkomen vóór toepassing van de persoonsgebonden aftrek. Nu het verzamelinkomen, zoals de rechtbank hiervoor onder 4.1 heeft overwogen, wegens de uitkering van verzekeringsmaatschappij [C] terecht is verhoogd met € 8.400, dient de drempel te worden verhoogd met € 966 (11,5% x € 8.400). Verweerder heeft het bedrag van de drempel, zoals door eiser in zijn aangifte opgenomen, derhalve terecht verhoogd met € 966.

Scholingsuitgaven

4.3.1. Artikel 6.27, van de Wet IB 2001, merkt als scholingsuitgaven aan:

“1. Scholingsuitgaven voor het door de belastingplichtige volgen van een opleiding of studie met het oog op het verwerven van inkomen uit werk en woning.

(...)”

Ingevolge het eerste lid van artikel 6.30 van de Wet IB 2001 komen scholingsuitgaven in aanmerking voor zover het gezamenlijke bedrag hoger is dan € 500.

Uit de parlementaire geschiedenis blijkt dat de belastingplichtige de studie moet volgen met een geobjectiveerd doel bestaande uit het verbeteren van de financieel economische positie, of het op peil houden of verbeteren van kennis of vaardigheden die de belastingplichtige nodig heeft voor het verwerven of behouden van inkomen uit tegenwoordige arbeid. Hierbij moet in redelijkheid kunnen worden verwacht dat dit doel kan worden bereikt.

4.3.2. De rechtbank acht niet aannemelijk geworden dat de door eiser gevolgde 'Oneness' training is gevolgd met het oog op het verwerven of het behouden van inkomen. Er is derhalve geen sprake van scholingsuitgaven in de zin van de wet.

4.3.3. Eiser beroept zich in dit verband op het gelijkheidsbeginsel, in het bijzonder de meerderheidsregel, onder verwijzing naar drie gevallen bij wie wel de aftrek scholingsuitgaven ter zake van het volgen van een 'Oneness'-training is toegestaan. De rechtbank overweegt dienaangaande als volgt. Bij de toepassing van de meerderheidsregel gaat het erom of in de meerderheid van de met eisers geval vergelijkbare gevallen een juiste wetstoepassing achterwege is gebleven.

Gevallen waarin bij de primitieve aanslagregeling de wet onjuist is toegepast, gelden als gevallen waarin de wet juist is toegepast mits navordering nog mogelijk is en de inspecteur voornemens is van die mogelijkheid gebruik te maken (Hoge Raad 5 oktober 1994, nr. 29 839, LJN: AA2942, BNB 1995/7).

Verweerder heeft aangegeven dat ten aanzien van twee van de drie door eiser genoemde gevallen de aftrek scholingsuitgaven alsnog wordt gecorrigeerd middels het opleggen van een navorderingsaanslag. Dit betekent dat in de groep van in totaal vier vergelijkbare gevallen, slechts in één geval een juiste wetstoepassing achterwege is gebleven. Er is derhalve geen sprake van een meerderheid van vergelijkbare gevallen waarin een juiste wetstoepassing achterwege is gebleven. Het beroep op het gelijkheidsbeginsel faalt dan ook.

Heffingsrente

4.4.1. Eiser heeft verzocht om vermindering tot nihil van de in rekening gebrachte heffingsrente. Hij is van mening dat verweerder, door eerst ruim twee jaar na het indienen van de aangifte een definitieve aanslag op te leggen, geen recht heeft op in het in rekening brengen van heffingsrente. Ook heeft verweerder niet voldaan aan de verplichting om binnen drie maanden na ontvangst van de aangifte een voorlopige aanslag op te leggen.

4.4.2. Ingevolge artikel 30f, derde lid, onder a, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) (tekst voor 2007) wordt de heffingsrente met betrekking tot de IB/PVV berekend over het tijdvak dat aanvangt op de dag na het midden van het tijdvak waarover de belasting wordt geheven en eindigt op de dag van de dagtekening van het aanslagbiljet. Dit betekent dat de duur van de bezwaar- dan wel de beroepsfase in ieder geval niet van invloed is op de hoogte van de heffingsrente.

4.4.3. Met betrekking tot de duur van de aanslagregeling geldt het volgende. Uit de wetsgeschiedenis van de bepalingen over heffingsrente blijkt dat de berekening van heffingsrente, zowel het in rekening brengen als het vergoeden, is bedoeld ter compensatie van niet genoten rente door de belastingplichtige dan wel de Schatkist. Wanneer heffingsrente in rekening wordt gebracht heeft de belastingplichtige gedurende de periode waarover de heffingsrente wordt berekend de mogelijkheid gehad om over dat geld rente te ontvangen bij een bank. Gedurende die periode behoorde het belastingbedrag eigenlijk toe aan de Schatkist en heeft de Schatkist daarom gedurende die periode geen rente over dat bedrag kunnen ontvangen. Ter compensatie wordt heffingsrente in rekening gebracht aan de belastingplichtige ongeacht de vraag of de belastingplichtige daadwerkelijk rente heeft gekweekt. De enkele omstandigheid dat de juiste vaststelling van de verschuldigde belasting niet aanstonds heeft plaatsgevonden vormt in beginsel geen reden om de daarmee gepaard gaande heffingsrente achterwege te laten of te beperken.

Het achterwege laten of beperken van de in rekening gebrachte heffingsrente kan pas aan de orde komen waarin het in rekening brengen van heffingsrente het gevolg is van zozeer handelen in strijd met algemene beginselen van behoorlijk bestuur, zoals het zorgvuldigheidsbeginsel, dat het vergoeden van rente redelijkerwijze niet meer van de belastingplichtige mag worden verwacht.

4.4.4. Eiser heeft geen gronden aangevoerd die kunnen leiden tot het oordeel dat sprake is geweest van zodanig onzorgvuldig handelen van de zijde van verweerder. Verweerder handelt niet onzorgvuldig door - in overeenstemming met de wet - heffingsrente in rekening te brengen over de correctie wanneer hij een onjuiste aangifte, bij het opleggen van de definitieve aanslag, corrigeert. Ingevolge artikel 11, derde lid, van de AWR, dient de definitieve aanslag te worden opgelegd binnen drie jaar na het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan. Dit betekent voor het onderhavige geval dat de definitieve aanslag IB/PVV 2007 uiterlijk 31 december 2010 moest zijn opgelegd. Verweerder

heeft de aanslag met dagtekening 11 september 2010 en derhalve binnen de wettelijke termijn opgelegd. Verweerder was dan ook gerechtigd om heffingsrente over het gecorrigeerde bedrag in rekening te brengen over de periode van 1 juli 2007 tot 11 september 2010. Verweerder heeft, omdat de bevestiging van de afwijking van de aangifte reeds op 16 februari 2010 was verzonden, uit het oogpunt van zorgvuldigheid de heffingsrente slechts berekend tot 16 februari 2010.

4.4.5. De inspecteur dient bij belastingen die bij wege van aanslag worden geheven op grond van beleid van de Belastingdienst in beginsel binnen een termijn van drie maanden na het indienen van de aangifte of een expliciet verzoek daartoe een (voorlopige) aanslag vast te stellen. Het zorgvuldigheidsbeginsel verzet zich in geval van overschrijding van deze termijn als regel ertegen dat een inspecteur meer heffingsrente in rekening brengt dan de belastingplichtige verschuldigd zou zijn als er bij het einde van deze termijn een (voorlopige) aanslag in overeenstemming met de aangifte of het verzoek zou zijn opgelegd. In casu is de voorlopige aanslag IB/PVV 2007 op 20 november 2008 opgelegd, en derhalve niet binnen genoemde termijn van drie maanden na ontvangst van de aangifte IB/PVV 2007. Aangezien deze voorlopige aanslag uitmondde in een voorlopige teruggaaf, waarbij geen heffingsrente in rekening is gebracht, bestaat geen aanleiding voor verdere vermindering van de heffingsrente.

4.4.6. Het voorgaande brengt de rechtbank tot de conclusie dat verweerder de heffingsrente niet tot een te hoog bedrag heeft berekend.

4.5. Gelet op het vorenoverwogene dient het beroep ongegrond te worden verklaard”.

4. Geschil in hoger beroep

Tussen partijen is, evenals bij de rechtbank, in geschil of de aanslag terecht in afwijking van de aangifte is opgelegd, en of belanghebbende heffingsrente is verschuldigd.

5. Standpunten van partijen

Voor de standpunten van partijen wordt verwezen naar de gedingstukken en het proces-verbaal van de zitting.

6. Beoordeling van het geschil

6.1. Belanghebbende stelt in hoger beroep dat de op 16 mei 2008 bij de Belastingdienst Centrale Invoer Heerlen ingediende aangifte moet worden gevolgd en dat geen heffingsrente in rekening kan worden gebracht. Voorts stelt belanghebbende dat er sprake is geweest van partijdigheid van de rechter en dat de uitspraak van de rechtbank nietig moet worden verklaard. De inspecteur stelt dat de uitspraak van de rechtbank juist is.

6.2. Het Hof is op dezelfde gronden als de rechtbank van oordeel dat belanghebbende, tegenover de gemotiveerde betwisting van de inspecteur, niet aannemelijk heeft gemaakt dat zijn uitgaven in verband met Oneness zijn aan te merken als scholingsuitgaven als bedoeld in artikel 6.27 van de Wet IB 2001 dan wel dat in de meerderheid van vergelijkbare gevallen waarin dergelijke uitgaven als scholingsuitgaven zijn afgetrokken, een juiste wetstoepassing achterwege is gebleven.

Belanghebbende stelt dat hij over een lijst beschikt van een groot aantal personen die de laatste tien of vijftien jaar alle opleidingen volledig en met grote bedragen hebben afgetrokken en heeft ter zitting aangeboden dit als bewijsstuk te overleggen. Hieraan heeft belanghebbende echter als voorwaarde verbonden dat uitsluitend het Hof, en niet de inspecteur, van de inhoud kennis mag nemen. Het Hof heeft vervolgens bepaald dat belanghebbende het stuk niet mag overleggen, omdat het voldoen aan die voorwaarde in strijd zou zijn met het beginsel van hoor en wederhoor en een goede procesorde nu de inspecteur in zijn verweerschrift heeft aangegeven dat het mogelijk moet zijn een dergelijke lijst te controleren.

6.3. Het Hof verenigt zich ook voor het overige met de beslissingen van de rechtbank en de gronden waarop deze berust. Hetgeen belanghebbende in hoger beroep heeft aangevoerd werpt geen nieuw of ander licht op de zaak. Het Hof ziet evenals de rechtbank geen redenen voor een vermindering van de heffingsrente. Voor het opleggen van een definitieve aanslag geldt dat de inspecteur met zorgvuldigheid kennis moet nemen van de inhoud van de aangifte en, indien hij aan de juistheid van enig daarin opgenomen gegeven twijfelt, een nader onderzoek moet instellen. Die zorgvuldigheid brengt mee dat hem bij de uitvoering van die taak een zekere vrijheid toekomt bij de inrichting van zijn werkzaamheden. Een nader onderzoek van de aangifte kan ertoe leiden dat de inspecteur een dergelijke aangifte niet volgt, zoals ook voor deze aangifte niet is gebeurd. De correctie bij het opleggen van de definitieve aanslag leidt dan ingevolge de wettelijke bepalingen tevens tot het belopen van heffingsrente over het bedrag van de correctie. Indien een dergelijke correctie in stand blijft kan niet worden gezegd dat de inspecteur onzorgvuldig handelt doordat hij overeenkomstig de wettelijke bepalingen heffingsrente in rekening brengt (vgl. HR 25 februari 2011, nr. 09/03966, LJN: BP5536).

6.4. Dat sprake is geweest van partijdigheid of onbekwaamheid van mr. A.A. Fase is niet aannemelijk geworden. Hetgeen belanghebbende in zijn hoger beroepschrift hierover heeft aangevoerd, waaronder de gang van zaken ter zitting en het feit dat de uitspraak eerder is gedaan dan aangekondigd, geeft hiervoor geen aanleiding. Bovendien staat in hoger beroep de herkansingsfunctie voorop en is de zaak in zijn geheel door het Hof opnieuw behandeld.

Slotsom

De slotsom is dat het hoger beroep ongegrond is en dat de uitspraak van de rechtbank dient te worden bevestigd.

7. Kosten

Het Hof acht geen termen aanwezig voor een kostenveroordeling op de voet van artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht.

8. Beslissing

Het Hof bevestigt de uitspraak van de rechtbank.

De uitspraak is gedaan door mrs. J.P.A. Boersma, lid van de belastingkamer, in tegenwoordigheid van mr. J. Couperus als griffier.

De beslissing is op 22 november 2012 in het openbaar uitgesproken.