

# ECLI:NL:RBZWB:2022:2591

Instantie	Rechtbank Zeeland-West-Brabant
Datum uitspraak	12-05-2022
Datum publicatie	16-05-2022
Zaaknummer	AWB - 20 _ 8165
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - enkelvoudig
Inhoudsindicatie	De uitspraak is niet voorzien van een samenvatting.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl Viditax (FutD), 16-5-2022 V-N Vandaag 2022/1192 FutD 2022-1430 met annotatie van Fiscaal up to Date NLF 2022/1146 met annotatie van Erik Swaving Dijkstra NTFR 2022/2502 met annotatie van J. Gooijer

## Uitspraak

### **RECHTBANK ZEELAND-WEST-BRABANT**

Belastingrecht, enkelvoudige kamer

Locatie: Breda

Zaaknummer BRE 20/8165

uitspraak van 12 mei 2022

### **Uitspraak in het geding tussen**

**[belanghebbende]** , wonende te Spanje,  
belanghebbende,

en

**de inspecteur van de Belastingdienst,**

de inspecteur.

### **De bestreden uitspraak op bezwaar**

De uitspraak van de inspecteur van 20 juli 2020 op het bezwaar van belanghebbende tegen de aan

hem voor het jaar 2015 opgelegde aanslag inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 1.109.089 en een belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang van € 1.618.319, de daarbij in rekening gebrachte belastingrente van € 130.356 en de in rekening gebrachte revisierente van € 220.151.

## Procesverloop na de eerste zitting

Na de eerste zitting heeft de rechtbank op 11 januari 2022 een tussenuitspraak<sup>1</sup> gedaan (de tussenuitspraak) waarbij het vooronderzoek is heropend. Het vervolg van de procedure is te kennen uit het volgende.

- Een nader stuk van belanghebbende van 17 januari 2022;
- De brief van de rechtbank van 18 januari 2022 inzake heropening van het onderzoek en vragen aan partijen;
- De brief van de inspecteur van 16 februari 2022;
- De reactie van belanghebbende van 7 maart 2022;
- De brief van belanghebbende van 16 maart 2022;
  
- De tweede zitting 7 april 2022 te Breda. Bij de zitting waren aanwezig als gemachtigden van belanghebbende, mr. H.P. Mulder en mr. S.A.J.M. Wouters, en namens de inspecteur, [inspecteur] en [inspecteur]. Een verslag ('proces-verbaal') hiervan wordt tegelijk met een kopie van de uitspraak naar partijen verzonden. Ter zitting is namens belanghebbende een pleitnota overgelegd.

## 1 Feiten

1.1. Wat betreft de feiten verwijst de rechtbank in de eerste plaats naar de feiten zoals vastgesteld in de tussenuitspraak. In aanvulling daarop wordt het volgende vastgesteld.

1.2. De inspecteur heeft een herziene berekening gemaakt van de commerciële waarde van de pensioenaanspraken van belanghebbende bij [BV] (BV) per 4 augustus 2015. Deze berekening sluit aan bij de waardering zoals weergegeven in tussenuitspraak, onderdeel 1.14, met dien verstande dat volgens de inspecteur de aanspraken moeten worden geïndexeerd. Dit leidt tot het volgende:

	Fiscale waarde	Commerciële waarde
Ouderdomspensioen	€ 825.063	€ 2.231.505
Tijdelijke ouderdomspensioen	€ 40.387	€ 55.063
Lijfrente	€ 513.509	€ 1.154.718

1.3. De in tussenuitspraak, onderdeel 1.13 vermelde oudedagsvoorziening in de aangifte van [GMBV] (GMBV) van € 365.927 (fiscale waarde) bestaat uit (i) een pensioenaanspraak waarvan de werkelijke waarde volgens de inspecteur € 190.635 bedraagt op 31 juli 2015, en (ii) een zogenoemde oud-regime lijfrente.

1.4. Belanghebbende heeft correspondentie ingebracht in verband met verzoeken van de gemachtigde namens BV en GMBV (de BV's) om aanwijzing als toegelaten buitenlandse verzekeraar op grond van artikel 19a, lid 1, onderdeel e, van de Wet op de loonbelasting 1964 (tekst 2015; Wet LB):

- Een brief van 17 januari 2022 van de gemachtigde met de verzoeken.
- Een brief van 8 maart 2022 van de Belastingdienst waarin onder meer het volgende is gemeld: *"Middels deze brief informeer ik u dat de inhoudelijke beoordeling van uw verzoek na afronding van de algehele gerechtelijke procedure ten aanzien van de pensioengerelateerde geschilpunten zal plaatsvinden."*
- Een brief van 16 maart 2022 van de gemachtigde met daarbij een reactie op de brief van 8

maart 2022 met een ingebrekestelling.

- Een brief van 25 maart 2022 van de Belastingdienst met een reactie op de ingebrekestelling.

## 2 Nadere beoordeling van het geschil

2.1. Zoals in de tussenuitspraak is vermeld, is de heropening van het vooronderzoek beperkt tot het geschilpunt of de zetelverplaatsing van de BV's leidt tot heffing over de pensioen- en lijfrente aanspraken van belanghebbende. Over de overige geschilpunten heeft de rechtbank reeds beslist in de tussenuitspraak, die hier als herhaald en ingelast moet worden beschouwd.

### 2.2. Relevante regelgeving

2.2.1. Artikel 19a van de Wet LB luidt voor zover van belang als volgt:

1 Als verzekeraar van een pensioen als bedoeld in artikel 18 kan optreden:

(...)

d. een ander lichaam dan bedoeld in de onderdelen a , b en c , dat in Nederland is gevestigd, de pensioenverplichting voor de heffing van de vennootschapsbelasting rekent tot het binnenlandse ondernemingsvermogen en voldoet aan de in het tweede lid gestelde voorwaarden;

e. een ander lichaam dan bedoeld in de onderdelen a, b, c en d, dat:

1° in een andere lidstaat van de Europese Unie is gevestigd of in een bij ministeriële regeling aangewezen andere staat die partij is bij de Overeenkomst betreffende de Europese Economische Ruimte;

2° de pensioenverplichting rekent tot het binnenlandse ondernemingsvermogen van de onder 1° bedoelde lidstaat onderscheidenlijk staat;

3° aannemelijk maakt dat het lichaam is onderworpen aan een belasting naar de winst die resulteert in een naar Nederlandse begrippen reële heffing;

4° voldoet aan de in het tweede lid gestelde voorwaarden;

5° door de inspecteur, onder door Onze Minister te stellen voorwaarden, is aangewezen en zich tegenover de inspecteur heeft verplicht te voldoen aan voorwaarden met betrekking tot het verschaffen van inlichtingen over de uitvoering van de regeling en de winstbepaling van het lichaam, en

6° ingevolge een overeenkomst met de ontvanger aansprakelijkheid heeft aanvaard voor de belasting die wordt verschuldigd door toepassing van artikel 19b, ofwel artikel 3.83, eerste of tweede lid, of artikel 3.136, derde, vierde of vijfde lid, of artikel 7.2, achtste lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001;

(...)

2 Het lichaam, bedoeld in het eerste lid, onderdelen d en e, kan slechts als verzekeraar van een pensioen optreden ter uitvoering van een pensioenovereenkomst die door dat lichaam is gesloten met een directeur-groootaandeelhouder, dan wel ter uitvoering van een in dat lichaam ondergebrachte pensioenovereenkomst van een directeur-groootaandeelhouder en diens werkgever, waarbij het begrip directeur-groootaandeelhouder wordt opgevat overeenkomstig artikel 1 van de Pensioenwet. Bij algemene maatregel van bestuur worden nadere regels gesteld met betrekking tot de toepassing van de eerste volzin.

2.2.2. Artikel 19b van de Wet LB luidt – voor zover van belang – als volgt:

1 Ingeval op enig tijdstip:

a. een aanspraak ingevolge een pensioenregeling niet langer als zodanig is aan te merken;

(..)

wordt op het onmiddellijk daaraan voorafgaande tijdstip de aanspraak aangemerkt als loon uit een vroegere dienstbetrekking van de werknemer of gewezen werknemer dan wel, indien deze is overleden, van de gerechtigde tot de aanspraak.

2.2.3. Artikel 10ca van de Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 (tekst 2015; UB LB) luidt – voor zover van belang – als volgt:

1 Als een lichaam als bedoeld in artikel 19a, eerste lid, onderdeel e, van de wet kan door de inspecteur worden aangewezen een lichaam dat voldoet aan de in artikel 19a, tweede lid, van de wet gestelde voorwaarden en dat is gevestigd in een andere lidstaat van de Europese Unie (...).

2 Alvorens tot een aanwijzing wordt overgegaan, dient het lichaam:

a. aannemelijk te maken dat de pensioenverplichting wordt gerekend tot het binnenlandse ondernemingsvermogen van de in het eerste lid bedoelde lidstaat onderscheidenlijk staat;

b. aannemelijk te maken dat het is onderworpen aan een belasting naar de winst die resulteert in een naar Nederlandse begrippen reële heffing;

c. zich tegenover de inspecteur, onder door Onze Minister te stellen voorwaarden, te verplichten om met betrekking tot de bij dit lichaam ondergebrachte of nog onder te brengen aanspraken ingevolge een pensioenregeling als bedoeld in artikel 18 van de wet inlichtingen te verstrekken over de uitvoering van de pensioenregeling en de winstbepaling van het lichaam;

d. in een overeenkomst met de ontvanger aansprakelijkheid te aanvaarden voor de belasting die wordt verschuldigd door toepassing van artikel 19b van de wet, ofwel artikel 3.83, eerste of tweede lid, of artikel 3.136, derde, vierde of vijfde lid, of artikel 7.2, achtste lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001.

2.3. Niet in geschil is dat, als gevolg van haar zetelverplaatsing, de BV vanaf 1 augustus 2015 niet meer aangemerkt kan worden als een toegelaten verzekeraar op grond van artikel 19a, lid 1, onderdeel d in verbinding met lid 2, van de Wet LB (hierna: toegelaten Nederlands eigenbeheerlichaam), aangezien de BV niet meer in Nederland is gevestigd. Evenmin is in geschil dat – in de huidige stand van de procedure – de BV niet is 'aangewezen' door de inspecteur als bedoeld in artikel 19a, lid 1, onderdeel e, onder 5°, van de Wet LB. Niet in geschil is dat dit als uitgangspunt meebrengt dat de BV niet kan worden aangemerkt als een toegelaten buitenlandse verzekeraar op grond van artikel 19a, lid 1, onderdeel e, van de Wet LB. Nu de BV ook overigens niet is aan te merken als verzekeraar als bedoeld artikel 19a van de Wet LB, is geen sprake meer van een kwalificerende pensioenregeling in de zin van artikel 18 van de Wet LB. Dit brengt op grond van artikel 19b, eerste lid, onderdeel a, van de Wet LB mee dat de pensioenaanspraak van belanghebbende bij de BV wordt aangemerkt als loon uit vroegere dienstbetrekking.

Dit een en ander geldt dienovereenkomstig voor de lijfrente-aanspraak bij de BV en voor de pensioenaanspraak bij de GMBV. De inspecteur heeft het standpunt ingenomen dat de sanctie bij zetelverplaatsing niet geldt voor de oud-regime lijfrente opgebouwd bij GMBV.

2.4. Zoals in de tussenuitspraak is overwogen, is de rechtbank van oordeel (i) dat de stelling van belanghebbende onjuist is dat eerder bij brieven van 23 december 2013 en 17 juli 2014 een verzoek tot aanwijzing als toegelaten buitenlandse verzekeraar is gedaan (onderdeel 3.16), en (ii) dat het belastingverdrag met Spanje niet in de weg staat aan heffing over de pensioenaanspraak (onderdeel 3.17). Ditzelfde geldt voor de lijfrente-aanspraak bij BV en voor de pensioenaanspraak bij GMBV.

2.5. Belanghebbende stelt dat de BV's aangewezen zouden moeten worden als toegelaten buitenlandse verzekeraar, nu zij (nogmaals) verzoeken om aanwijzing daartoe hebben gedaan (zie 1.4) en zij aan de voorwaarden voldoen. Belanghebbende beroept zich verder op schending van het Unierecht.

De inspecteur heeft het volgende aangevoerd. Er kan een verzoek tot aanwijzing met terugwerkende kracht worden ingediend. Er geldt geen harde termijn voor een verzoek. Daardoor kan worden voorzien in gevallen 'te goeder trouw'. Maar daarvan is in dit geval geen sprake. De inspecteur heeft daarbij in de brief van 16 februari 2022 gemeld van mening te zijn dat het gedrag van belanghebbende reden is om de BV's niet als toegelaten buitenlandse verzekeraars aan te wijzen. De inspecteur heeft daarbij – evenals ter zitting – (echter) ook erop gewezen dat de inspecteur die belast is met dergelijke verzoeken, het verzoek van 17 januari 2022 zal beoordelen (hierna: de aanwijzing-inspecteur). De inspecteur heeft in dat kader aangevoerd dat voor de onderhavige procedure van belang is dat er thans geen sprake is van een aanwijzing, dat dit voor risico van belanghebbende komt en dat de daarop gebaseerde correcties nu in geschil zijn. Wat betreft het beroep op het Unierecht heeft de inspecteur in de kern aangevoerd dat aangezien de voorwaarden die gelden voor een eigenbeheerlichaam dat in een andere EU-lidstaat is gevestigd, overeenkomen met de voorwaarden die gelden voor een eigenbeheerlichaam dat in Nederland is gevestigd, er geen onderscheid wordt gemaakt en dus geen sprake is van een belemmering van het vrije verkeer (hierna: vergelijkbare-voorwaardenbetoog). Voor het geval dat wel het geval is, is sprake van een rechtvaardigingsgrond gelegen in het territorialiteits- en coherentiebeginsel.

2.6. De rechtbank overweegt dat vaststaat dat in de huidige stand van de procedure er geen aanwijzing is voor de BV's en er evenmin een beslissing op de verzoeken om een aanwijzing is genomen. Met betrekking tot dit laatste heeft de aanwijzing-inspecteur bovendien gemeld de onderhavige procedure af te wachten (zie 1.4). De rechtbank zal dus uitspraak moeten doen uitgaande van die stand van zaken. Dat neemt niet weg dat – zoals ter zitting aan partijen, en met name aan de inspecteur, voorgehouden – het aanhouden van een beslissing op de verzoeken de onderhavige zaak compliceert. Ten eerste, mocht later alsnog een positieve beslissing volgen, dan zou achteraf gezien dit onderdeel van het geschil onnodig zijn geweest. Ten tweede, het aanhouden maakt de beoordeling van het beroep op het Unierecht complexer mede juist omdat onduidelijk is of de BV's kunnen kwalificeren als toegelaten buitenlandse verzekeraar.

2.7. Als verweer tegen het beroep van belanghebbende op het Unierecht heeft de inspecteur het vergelijkbare-voorwaardenbetoog gehouden. Dit betoog is als volgt schematisch samen te vatten:

<b>Voorwaarden aan buitenlands eigenbeheerlichaam (zie 19a, lid 1, onderdeel e, Wet LB)</b>	<b>Aangevoerd equivalent bij Nederlands eigenbeheerlichaam</b>
<b>1°</b> .in een andere lidstaat van de Europese Unie is gevestigd	in Nederland is gevestigd (artikel 19a, lid 1, onderdeel d, Wet LB)
<b>2°</b> .de pensioenverplichting rekent tot het binnenlandse ondernemingsvermogen van de onder 1° bedoelde lidstaat	de pensioenverplichting voor de heffing van de vennootschapsbelasting rekent tot het binnenlandse ondernemingsvermogen (artikel 19a, lid 1, onderdeel d, Wet LB)
<b>3°</b> .aannemelijk maakt dat het lichaam is onderworpen aan een belasting naar de winst die resulteert in een naar Nederlandse begrippen reële heffing;	een in Nederland gevestigd eigenbeheerlichaam is onderworpen aan Nederlandse vennootschapsbelasting
<b>4°</b> .voldoet aan de in het tweede lid gestelde voorwaarden	voldoet aan de in het tweede lid gestelde voorwaarden (artikel 19a, lid 1, onderdeel d, Wet LB)
<b>5°</b> .door de inspecteur, onder door Onze Minister te stellen voorwaarden, is aangewezen en zich tegenover de inspecteur heeft verplicht te voldoen aan voorwaarden met betrekking tot het verschaffen van inlichtingen over de uitvoering van de regeling en de winstbepaling van het lichaam,	artikel 53, tweede en derde lid, van de AWR
<b>6°</b> .ingevolge een overeenkomst met de ontvanger aansprakelijkheid heeft aanvaard voor de belasting die wordt	artikel 44b Invorderingswet 1990

verschuldigd door toepassing van artikel 19b, ofwel artikel 3.83, eerste of tweede lid, of artikel 3.136, derde, vierde of vijfde lid, of artikel 7.2, achtste lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001	
--	--

- 2.8. Niet in geschil is dat belanghebbende toegang heeft tot het Unierecht. De rechtbank ziet geen aanleiding om partijen daarin niet te volgen. Na de zetelverplaatsing van de BV's is er immers sprake van dat belanghebbende gebruik van een verkeersvrijheid – de vrijheid van dienstverkeer – maakt door zijn oudedagsvoorziening aan te houden bij de in België gevestigde BV's.
- 2.9. Anders dan de inspecteur, acht de rechtbank wel een belemmering van het vrije dienstenverkeer aanwezig. Niet in geschil is immers dat zonder de zetelverplaatsing van de BV's de pensioen- en lijfrenteaanspraak van belanghebbende op de BV's niet zou worden aangemerkt als loon uit vroegere dienstbetrekking. De enkele vestiging in een andere EU-lidstaat zorgt dat dit wel het geval is omdat de BV's daardoor niet langer een toegelaten Nederlands eigenbeheerlichaam zijn. Het vergelijkbare-voorwaardenbetoog van de inspecteur slaagt op dit punt dus niet. Het betoog doet immers niet eraan af dat een verschil in behandeling optreedt als gevolg van de zetelverplaatsing naar België, dus op basis van de vestigingsplaats. Anders gezegd: waar de inspecteur zich focust op artikel 19a, lid 1, onderdeel e, van de Wet LB, zit het probleem uit oogpunt van belemmering in de eerste plaats in artikel 19a, lid 1, onderdeel d, Wet LB en dan met name de eis dat het eigenbeheerlichaam in Nederland gevestigd is.
- 2.10. Het vergelijkbare-voorwaardenbetoog van de inspecteur kan ook worden opgevat als inhoudende dat de belemmering wordt gerechtvaardigd omdat het verschil in behandeling situaties betreft die niet objectief vergelijkbaar zijn. Ook in dat opzicht slaagt het betoog echter niet. De vergelijkbaarheid van een grensoverschrijdende situatie met een interne situatie moet worden onderzocht op basis van het doel dat wordt nagestreefd met de in het geding zijnde nationale bepalingen, alsook van het voorwerp en de inhoud van die bepalingen. De onderhavige bepalingen voor Nederlands eigenbeheerlichamen hadden als doel een zogenoemde dga de mogelijkheid te geven pensioen in eigen beheer op te bouwen, waardoor er geen gelden worden onttrokken aan de onderneming en de voor het pensioen van de dga bestemde gelden beschikbaar voor financiering van de onderneming blijven, terwijl er wel fiscaal voor een pensioen wordt gereserveerd.<sup>2</sup> Bezien vanuit dat doel bevindt een belastingplichtige met een niet-ingezeten eigenbeheerlichaam zich in een situatie die objectief vergelijkbaar is met die van een belastingplichtige met een ingezetene eigenbeheerlichaam. De rechtbank merkt bij het voorgaande nog op dat niet in geschil is dat de BV's voldoen aan de voorwaarden van artikel 19a, lid 1, onderdeel d, van de Wet LB, afgezien van de eis van vestiging in Nederland en de daarmee samenhangende eis dat de pensioenverplichting voor de heffing van de vennootschapsbelasting wordt gerekend tot het Nederlandse ondernemingsvermogen.
- 2.11. De rechtbank is van oordeel dat het vergelijkbare-voorwaardenbetoog van de inspecteur wel relevant kan zijn in het kader van de beoordeling of het verschil in behandeling wordt gerechtvaardigd door een dwingende reden van algemeen belang. De wetgever heeft namelijk voorzien in de mogelijkheid dat een eigenbeheerlichaam dat in een andere EU-lidstaat is gevestigd, kan kwalificeren als toegelaten verzekeraar (artikel 19a, lid 1, onderdeel e, van de Wet LB). Daarbij heeft de wetgever voorwaarden gesteld. Die voorwaarden zijn niet alle *gelijk* aan de voorwaarden die gelden voor een Nederlands eigenbeheerlichaam. Zo geldt voor een buitenlands eigenbeheerlichaam de voorwaarde van een aanwijzing door de inspecteur. Verder geldt – kort gezegd – de voorwaarde om zich tegenover de inspecteur te verplichten om inlichtingen te verstrekken, en de voorwaarde om in een overeenkomst met de ontvanger een nader omschreven aansprakelijkheid te aanvaarden. Deze laatste twee voorwaarden worden als zodanig niet aan een Nederlands eigenbeheerlichaam gesteld, maar vergelijkbare verplichtingen vloeien wel uit de Nederlandse wetgeving voort, zoals de inspecteur ook heeft aangevoerd (zie 2.7).
- De inspecteur heeft als rechtvaardiging voor de belemmering een beroep gedaan op het territorialiteits- en coherentiebeginsel, onder verwijzing naar de zaak N.<sup>3</sup> De inspecteur heeft

daarbij aangevoerd dat dit arrest weliswaar ziet op een conserverende aanslag in relatie tot aanmerkelijk belang, maar dat het ook relevant is voor de onderhavige kwestie. Waarom dat zo is, heeft de inspecteur echter niet duidelijk kunnen maken. Dat het niet om deze beginselen gaat, blijkt ook uit het gegeven dat indien de BV's wel 'aangewezen' zouden zijn (en overigens ook aan de voorwaarden voldoen), er geen heffing zou hebben gevolgd als gevolg van de zetelverplaatsing, ook niet een heffing bij conserverende aanslag.

Het komt de rechtbank voor, zoals ook ter zitting besproken, dat de extra voorwaarden die voor een buitenlands eigenbeheerlichaam gelden – waaronder de voorwaarde van een aanwijzing en de daarvoor gestelde voorwaarden –, gelet op de aard ervan, moeten worden begrepen als maatregelen die verband houden met het waarborgen van de doeltreffendheid van de belastingcontrole en -inning. De rechtbank overweegt daarbij dat zowel de noodzaak om de doeltreffendheid van de belastingcontroles te waarborgen als de noodzaak om een doelmatige belastinginning te verzekeren aanvaard is als een dwingende reden van algemeen belang die een beperking van het vrije verkeer kan rechtvaardigen.<sup>4</sup>

2.12. De rechtbank zal er veronderstellenderwijs van uitgaan dat de extra voorwaarden die voor een buitenlands eigenbeheerlichaam gelden, als uitgangspunt worden gerechtvaardigd door de noodzaak om de doeltreffendheid van de belastingcontroles en de belastinginning te waarborgen. In dit geval werpt de inspecteur belanghebbende tegen dat de BV's niet voldoen aan de voorwaarde van een aanwijzing door de inspecteur. De voorwaarde om zich tegenover de inspecteur te verplichten om inlichtingen te verstrekken, en de voorwaarde om in een overeenkomst met de ontvanger een nader omschreven aansprakelijkheid te aanvaarden, spelen (nog) niet. De inspecteur heeft niet gesteld dat daaraan niet wordt voldaan, en bovendien zijn de BV's (nog) niet in de gelegenheid zijn gesteld aan die voorwaarden te voldoen. De vraag is aldus of de heffing die optreedt om de reden dat de BV's niet voldoen aan de voorwaarde van een aanwijzing door de inspecteur, niet verder gaat dan noodzakelijk is.

Nu sprake is van een belemmering van een verkeersvrijheid en de vraag aan de orde is of in dit concrete geval die belemmering wordt gerechtvaardigd, bevindt deze situatie zich binnen de werkingssfeer van het Unierecht en daarmee ook binnen het toepassingsbereik van de algemene Unierechtelijke rechtsbeginselen en het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie (het Handvest).<sup>5</sup> Tot die algemene rechtsbeginselen behoort het rechtszekerheidsbeginsel. De rechtszekerheid verlangt dat rechtsregels duidelijk en nauwkeurig zijn en de gevolgen ervan voorzienbaar zijn, met name wanneer zij nadelige gevolgen kunnen hebben voor particulieren en ondernemingen. Een regel die niet voldoet aan de vereisten van het rechtszekerheidsbeginsel, kan niet worden geacht evenredig te zijn aan de nagestreefde doelstellingen.<sup>6</sup> Evenzo kan een rechtvaardiging slechts aan de orde zijn, wanneer de grondrechten van de EU worden geëerbiedigd.

In dit geval is aan de orde dat enerzijds de inspecteur belanghebbende tegenwerpt dat de BV's niet voldoen aan de voorwaarde van een aanwijzing en dat anderzijds de aanwijzing-inspecteur het verzoek om een aanwijzing pas wil beoordelen nadat de onderhavige procedure is afgerond. De rechtbank acht dit in strijd met het rechtszekerheidsbeginsel en het grondrecht op een doeltreffende voorziening in rechte zoals gewaarborgd door artikel 47 van het Handvest. Aan de inspecteur moet worden toegegeven dat de BV's weliswaar laat zijn met hun verzoek om een aanwijzing, maar dit kan – gelet op het rechtszekerheidsbeginsel – de BV's noch belanghebbende worden tegengeworpen omdat, zoals de inspecteur ook heeft bevestigd, de wet geen termijn stelt om een dergelijk verzoek te doen en ook overigens de aanwijzing niet aan een wettelijke termijn is gebonden. Bovendien wordt aan belanghebbende een rechterlijke toets wat betreft de (niet-)aanwijzing (zowel op het punt van de tijdigheid als wat betreft inhoudelijke elementen zoals de voorwaarden van het tweede lid van artikel 10ca van de UB LB) onthouden doordat de aanwijzing-inspecteur het verzoek niet eerder wil beoordelen dan dat de onderhavige procedure is afgerond. Dit laatste raakt ook het gelijkheid(waardigheid)sbeginsel. Indien de inspecteur zich ten aanzien van een Nederlands eigenbeheerlichaam op het standpunt stelt dat niet (langer) aan de voorwaarden wordt voldaan en daarom de desbetreffende pensioen en/of lijfrenteaanspraak wordt belast, dan kan de desbetreffende belastingplichtige immers de juistheid van dat standpunt

laten toetsen door de rechter in het kader van een procedure tegen de aanslag.

- 2.13. Gelet op het voorgaande is de rechtbank van oordeel dat het Unierecht zich, in de bijzondere omstandigheden van dit geval, verzet tegen heffing over de pensioen- en lijfrente aanspraken van belanghebbende als gevolg van de zetelverplaatsing van de BV's naar België.
- 2.14. Gelet op wat verder in de tussenuitspraak is geoordeeld inzake de correctie in verband met de pensioen- en lijfrente aanspraak, dient de gehele correctie te vervallen en faalt ook het beroep van de inspecteur op interne compensatie. De revisierente moet ook vervallen.

#### *Conclusie*

- 2.15. Nu belanghebbende, gelet op wat in de tussenuitspraak is overwogen, ook wat betreft de overige geschilpunten in het gelijk wordt gesteld, dient de aanslag te worden verminderd tot een berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 10.544 negatief (vgl. tussenuitspraak, onderdeel 1.11, 1.12, 2.1 en 3.8). Niet in geschil is dat de weigering van de verrekening van de aangegeven loonheffing van € 2.080 terecht was (tussenuitspraak, onderdeel 2.1). De belastingrentebeschikking moet dienovereenkomstig worden gewijzigd. De impliciet genomen beschikking waarbij het verlies uit inkomen uit werk en woning is vastgesteld op nihil dient te worden gewijzigd in een beschikking waarbij het verlies wordt vastgesteld op € 10.544. Verder moet de revisierentebeschikking worden vernietigd.

#### *Griffierecht en proceskostenvergoeding*

- 2.16. De rechtbank draagt de inspecteur op het door belanghebbende betaalde griffierecht aan hem te vergoeden. Verder vindt de rechtbank aanleiding de inspecteur te veroordelen in de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het bezwaar en het beroep redelijkerwijs heeft moeten maken. Deze kosten zijn op de voet van het Besluit proceskosten bestuursrecht voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand vastgesteld op € 3.194,50 (1 punt voor het indienen van het bezwaarschrift, 1 punt voor het verschijnen ter hoorzitting met een waarde per punt van € 269, 1 punt voor het indienen van het beroepschrift, 1 punt voor het verschijnen ter zitting, 0,5 punt voor de reactie na heropening van het onderzoek, 1 punt voor de nadere zitting na de tussenuitspraak, met een waarde per punt van € 759 en een wegingsfactor 1).

### **3 Beslissing**

De rechtbank:

- verklaart het beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraak op bezwaar
- vermindert de aanslag voor het jaar 2015 tot een berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 10.544 negatief;
- wijzigt de belastingrentebeschikking dienovereenkomstig;
- wijzigt het bij beschikking vastgestelde verlies uit werk en woning tot € 10.544;
- vernietigt de revisierentebeschikking;
- veroordeelt de inspecteur in de proceskosten van belanghebbende ten bedrage van € 3.194,50;
- draagt de inspecteur op het door belanghebbende betaalde griffierecht van € 48 aan hem te vergoeden.

Deze uitspraak is gedaan door mr. M.R.T. Pauwels, rechter, in aanwezigheid van mr. A. Krishnapillai,



griffier, op 12 mei 2022 en openbaar gemaakt door middel van geanonimiseerde publicatie op [www.rechtspraak.nl](http://www.rechtspraak.nl).

De griffier, De rechter,

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](http://Rechtspraak.nl) / Digitaal loket bestuursrecht.

---

<sup>1</sup> ECLI:NL:RBZWB:2022:66

<sup>2</sup> Vgl. bij afschaffing van de regeling Kamerstukken II 2016/17, 34 555, nr. 3, p. 2-3.

<sup>3</sup> C-470/04.

<sup>4</sup> Vgl. HvJ 7 april 2022, C-342/20, A SCPI, punt 88 met verwijzingen naar eerdere rechtspraak.

<sup>5</sup> Vgl. Vgl. HvJ 26 februari 2013, C-617/10, Hans Åkerberg Fransson, punt 21 en HvJ 30 april 2014, C-

390/12, Pfleger, punten 35-36.

<sup>6</sup> Vgl. HvJ, 5 juli 2012, C-318/10, SIAT, punten 57-59.

---