

ECLI:NL:GHSHE:2024:1418

Instantie	Gerechtshof 's-Hertogenbosch
Datum uitspraak	24-04-2024
Datum publicatie	30-04-2024
Zaaknummer	22/01657 tot en met 22/01665
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBZWB:2022:5042, Bekrachtiging/bevestiging
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Inkomstenbelasting. Verzoek om teruggaaf als bedoeld in artikel 9.6 Wet inkomstenbelasting 2001, in combinatie met artikel 45aa, onder a, Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 van geheven inkomstenbelasting over arbeidsongeschiktheidsuitkering. Het hof oordeelt dat de inspecteur het verzoek om teruggaaf over de jaren 2010 tot en met 2015 terecht niet-ontvankelijk heeft verklaard vanwege overschrijding van de termijn. Het verzoek om teruggaaf over de jaren 2016 tot en met 2018 is wel binnen de termijn ingediend, maar terecht door de inspecteur afgewezen. De door belanghebbende ontvangen bedragen vormen periodieke uitkeringen ter zake van invaliditeit, ziekte of ongeval. Dergelijke uitkeringen behoren tot het belastbaar inkomen uit werk en woning en zijn naar het oordeel van het hof terecht in de heffing betrokken.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl Viditax (FutD), 30-4-2024 V-N Vandaag 2024/968 NLF 2024/1100 FutD 2024-1149

Uitspraak

GERECHTSHOF s-HERTOGENBOSCH

Team belastingrecht
Meervoudige Belastingkamer
Nummers: 22/01657 tot en met 22/01665

Uitspraak op het hoger beroep van

[belanghebbende] ,
wonend in [woonplaats] ,
hierna: belanghebbende,

tegen de uitspraak van de rechtbank Zeeland-West-Brabant (hierna: de rechtbank) van 25 augustus 2022, nummers BRE 21/3654, 21/4832 tot en met 21/4839, 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 aan belanghebbende opgelegd de aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) 2010, de aanslag IB/PVV 2011, de aanslag IB/PVV 2012, de aanslag IB/PVV 2013, de aanslag IB/PVV 2014, de aanslag IB/PVV 2015, de aanslag IB/PVV 2016, de aanslag IB/PVV 2017 en de aanslag IB/PVV 2018. Tevens is, gelijktijdig met de aanslag IB/PVV 2011 bij beschikking heffingsrente vergoed en gelijktijdig met de aanslag IB/PVV 2016, de aanslag IB/PVV 2017 en de aanslag IB/PVV 2018 belastingrente in rekening gebracht.
- 1.2. Belanghebbende heeft bezwaar gemaakt. De inspecteur heeft uitspraak op bezwaar gedaan en het bezwaar niet-ontvankelijk verklaard. De inspecteur heeft het bezwaarschrift vervolgens aangemerkt als verzoek om ambtshalve vermindering en dit verzoek afgewezen.
- 1.3. Belanghebbende heeft tegen deze uitspraak op bezwaar en de afwijzing op het verzoek om ambtshalve vermindering 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. Het hof heeft de hierna volgende nummers aan het hoger beroep toegekend:

Tijdvak	Nummer rechtbank	Nummer hof
2010	BRE 21/3654	BK-SHE 22/01657
2011	BRE 21/4832	BK-SHE 22/01658
2012	BRE 21/4833	BK-SHE 22/01659
2013	BRE 21/4834	BK-SHE 22/01660
2014	BRE 21/4835	BK-SHE 22/01661
2015	BRE 21/4836	BK-SHE 22/01662
2016	BRE 21/4837	BK-SHE 22/01663
2017	BRE 21/4838	BK-SHE 22/01664
2018	BRE 21/4839	BK-SHE 22/01665

- 1.5. Belanghebbende heeft vóór de zitting nadere stukken ingediend. Deze stukken zijn doorgestuurd naar de inspecteur.
- 1.6. De zitting heeft plaatsgevonden op 15 februari 2024 in s-Hertogenbosch. Daar zijn verschenen belanghebbende en, namens de inspecteur, [inspecteur 1] en [inspecteur 2] .
- 1.7. Het hof heeft aan het einde van de zitting het onderzoek gesloten.
- 1.8. Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt dat aan partijen is verzonden.

2 Feiten

- 2.1. Belanghebbende was zelfstandig ondernemster en handelde in damesconfectie.
- 2.2. Belanghebbende heeft aangifte IB/PVV gedaan voor de jaren 2010 tot en met 2018. Het betreft de volgende aangiften IB/PVV:
 - de aangifte IB/PVV 2010, ingediend op 29 april 2011 naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 45.088 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van 8. De definitieve aanslag is

opgelegd met dagtekening 24 september 2011 overeenkomstig de ingediende aangifte;

- de aangifte IB/PVV 2011, ingediend op 31 augustus 2012 naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 21.233. De definitieve aanslag is opgelegd met dagtekening 28 september 2012 overeenkomstig de ingediende aangifte;

- de aangifte IB/PVV 2012, ingediend op 19 juli 2013 naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 33.985. De definitieve aanslag is opgelegd met dagtekening 27 september 2013 overeenkomstig de ingediende aangifte;

- de aangifte IB/PVV 2013, ingediend op 28 april 2015 naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 26.186. De definitieve aanslag is opgelegd met dagtekening 9 september 2015 overeenkomstig de ingediende aangifte;

- de aangifte IB/PVV 2014, ingediend op 28 april 2015 naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 26.068 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van 1.229. De definitieve aanslag is opgelegd met dagtekening 25 september 2015 overeenkomstig de ingediende aangifte;

- de aangifte IB/PVV 2015, ingediend op 11 oktober 2016 naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 8.752. De definitieve aanslag is opgelegd met dagtekening 2 december 2016 overeenkomstig de ingediende aangifte;

- de aangifte IB/PVV 2016, ingediend op 23 augustus 2017 naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 28.106. De definitieve aanslag is opgelegd met dagtekening 29 september 2017 overeenkomstig de ingediende aangifte;

- de aangifte IB/PVV 2017, ingediend op 8 november 2018 naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 27.345. De definitieve aanslag is opgelegd met dagtekening 2 juli 2019 overeenkomstig de ingediende aangifte; en

- de aangifte IB/PVV 2018, ingediend op 4 juni 2020 naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 30.921. De definitieve aanslag is opgelegd met dagtekening 16 juli 2020 overeenkomstig de ingediende aangifte.

2.3. Belanghebbende ontving in de jaren 2010 tot en met 2018 jaarlijkse, periodieke uitkeringen van Reaal, Nationale Nederlanden en Movir (hierna: de Verzekeringsmaatschappijen). De uitkeringen houden verband met een door belanghebbende gesloten arbeidsongeschiktheidsverzekering (hierna: AOVs). Door de Verzekeringsmaatschappijen zijn loonheffingen en Zvw ingehouden.

2.4. In de aangiften IB/PVV voor de jaren 2010 tot en met 2015 heeft belanghebbende onder rubriek Periodieke uitkeringen (in de aangifte IB/PVV 2010), dan wel Pensioen, lijfrente of andere uitkering (in de aangifte IB/PVV 2011 en verder) aangegeven te hebben ontvangen een uitkering van Reaal en Nationale Nederlanden. In de aangifte IB/PVV 2016 heeft belanghebbende onder de rubriek Pensioen, lijfrente of andere uitkering aangegeven te hebben ontvangen een uitkering van Reaal, Nationale Nederlanden en Movir. In de aangifte IB/PVV voor de jaren 2017 en 2018 heeft belanghebbende onder de rubriek Pensioen, lijfrente of andere uitkering aangegeven te hebben ontvangen een uitkering van Reaal en Movir.

2.5. Belanghebbende heeft bij brief gedagtekend 27 april 2021 bezwaar gemaakt tegen de aanslagen IB/PVV voor de jaren 2010 tot en met 2018. Op 13 augustus 2021 heeft de inspecteur in twee afzonderlijke geschriften uitspraak op bezwaar gedaan. De inspecteur heeft de bezwaren tegen de aanslagen IB/PVV voor de jaren 2010 tot en met 2015 niet-ontvankelijk verklaard en heeft het verzoek om ambtshalve vermindering (voor de jaren 2010 tot en met 2015) bij voor bezwaar vatbare beschikking afgewezen vanwege overschrijding van de vijfjaarstermijn. Tegen deze beschikking, inhoudende geen ambtshalve vermindering te verlenen, is geen bezwaar gemaakt.

De inspecteur heeft de bezwaren tegen de aanslagen IB/PVV voor de jaren 2016 tot en met 2018 eveneens niet-ontvankelijk verklaard en heeft het verzoek om ambtshalve vermindering (voor de jaren 2016 tot en met 2018) bij voor bezwaar vatbare beschikking afgewezen na inhoudelijke beoordeling. Tegen deze beschikking, inhoudende geen ambtshalve vermindering te verlenen, is eveneens geen bezwaar gemaakt.

3 Geschil en conclusies van partijen

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

- i. Ten aanzien van de aanslagen IB/PVV 2010 tot en met 2015: is het verzoek om ambtshalve vermindering terecht door de inspecteur afgewezen vanwege overschrijding van de termijn of is er sprake van een verschoonbare termijnoverschrijding?
- ii. Ten aanzien van de aanslagen IB/PVV 2016 tot en met 2018: is het verzoek om ambtshalve vermindering terecht door de inspecteur afgewezen en, meer in het bijzonder, zijn de periodieke uitkeringen van de Verzekeringsmaatschappijen terecht aangemerkt als belaste inkomsten uit werk en woning bij belanghebbende?

3.2. Tussen partijen is niet in geschil dat de inspecteur het bezwaar tegen de aanslagen IB/PVV 2010 tot en met 2018 terecht niet-ontvankelijk heeft verklaard.

3.3. Belanghebbende concludeert tot vernietiging van de uitspraak van de rechtbank en tot vermindering van haar belastbaar inkomen uit werk en woning over de jaren 2010 tot en met 2018. De inspecteur concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de rechtbank.

4 Gronden

Vooraf

4.1. Belanghebbende heeft het hof een afschrift gestuurd van de brief van 30 januari 2024 aan Nationale Nederlanden, inhoudende het verzoek om de CEO van Nationale Nederlanden te kunnen horen als getuige tijdens de zitting op 15 februari 2024. Bij brief van 12 februari 2024 aan belanghebbende, en door belanghebbende op 14 februari 2024 aan het hof gestuurd, heeft Nationale Nederlanden aangegeven niet op het verzoek van belanghebbende in te gaan. De getuige is niet op zitting verschenen.

4.2. Het hof ziet geen aanleiding om gebruik te maken van de in artikel 8:63, lid 3, Awb vermelde bevoegdheid om zelf getuigen op te roepen nu het horen van deze getuige het hof niet zinvol voorkomt in het kader van de taak die op het hof rust.

Ten aanzien van het beroep tegen de afwijzing op het verzoek om ambtshalve vermindering over de jaren 2010 tot en met 2018

4.3. Degene aan wie het recht is toegekend om beroep bij de bestuursrechter in te stellen dient, alvorens dat beroep in te stellen, bezwaar te maken.¹ Geen beroep bij de bestuursrechter kan worden ingesteld door een belanghebbende aan wie redelijkerwijs kan worden verweten dat hij of zij geen bezwaar heeft gemaakt.² Uit het voorgaande volgt dat belanghebbende alvorens beroep bij de rechtbank in te stellen, bezwaar had moeten maken tegen de beschikking van de inspecteur, inhoudende geen ambtshalve vermindering te verlenen voor de aanslagen IB/PVV voor de jaren 2010 tot en met 2018.

4.4. Het hof begrijpt belanghebbende en de inspecteur echter zo dat zij beiden hebben ingestemd met het overslaan van de bezwaarprocedure. De rechtbank heeft de afwijzing van het verzoek om ambtshalve vermindering van de aanslagen IB/PVV voor de jaren 2010 tot en met 2018 daarom inhoudelijk beoordeeld. Het hof zal de rechtbank daarin volgen.

4.5.

Dit betekent dat het hof, hoewel belanghebbende geen bezwaar heeft ingesteld tegen de afwijzing van het inspecteur op het verzoek om ambtshalve vermindering, dit verzoek toch inhoudelijk zal beoordelen.

Ten aanzien van het geschil

Vraag i. Is het verzoek om ambtshalve vermindering voor de jaren 2010 tot en met 2015 terecht door de inspecteur afgewezen vanwege overschrijding van de vijfjaarstermijn of is er sprake van een verschoonbare termijnoverschrijding?

- 4.6. Een verzoek om ambtshalve vermindering van een belastingaanslag moet worden gedaan binnen vijf jaar na het einde van het kalenderjaar waarop de belastingaanslag betrekking heeft.³ De termijn voor het indienen van een verzoek om ambtshalve vermindering voor het jaar 2010 is geëindigd op 31 december 2015, voor het jaar 2011 geëindigd op 31 december 2016, voor het jaar 2012 geëindigd op 31 december 2017, voor het jaar 2013 geëindigd op 31 december 2018, voor het jaar 2014 geëindigd op 31 december 2019 en voor het jaar 2015 geëindigd op 31 december 2020. Het verzoek om ambtshalve vermindering (van 27 april 2021) is voor elk van deze jaren dus buiten de vijfjaarstermijn gedaan. Dit betekent als uitgangspunt dat de inspecteur het verzoek terecht heeft afgewezen omdat het te laat is ingediend. Een na afloop van de vijfjaarstermijn ingediend verzoek dient toch in behandeling te worden genomen door de inspecteur, indien redelijkerwijs niet kan worden geoordeeld dat de belanghebbende in verzuim is geweest (verschoonbare termijnoverschrijding).⁴
- 4.7. Belanghebbende stelt dat sprake is van een verschoonbare termijnoverschrijding vanwege de aard van het gebrek aan regelgeving in het sociale zekerheidsstelsel. Voorts stelt belanghebbende dat zij heeft gehandeld volgens informatie van het ministerie van Financiën, de Belastingdienst, de Verzekeringsmaatschappijen, de gemeente en haar accountant. Het hof begrijpt belanghebbende zo dat het tijdsverloop (voor het instellen van bezwaar) erin gelegen was dat belanghebbende alvorens rechtsmiddelen aan te wenden tegen deze aanslagen de uitkomst van de overleggen met andere instanties wenste af te wachten. Toen die eenmaal waren afgerond heeft belanghebbende haar aandacht verlegd naar het aanwenden van rechtsmiddelen tegen de aanslagen IB/PW. Het hof overweegt dat belanghebbende daarmee weloverwogen het risico heeft genomen dat zij wat betreft de bezwaarprocedures uit de termijnen zou kunnen gaan lopen. Dat risico heeft zich gematerialiseerd en het hof is van oordeel dat dit voor rekening en risico van belanghebbende dient te komen en dat dus geen sprake is van een verschoonbare termijnoverschrijding. Naar het oordeel van het hof heeft de inspecteur het verzoek om ambtshalve vermindering van de aanslagen IB/PVV 2010 tot en met 2015 terecht afgewezen.

Vraag ii. Heeft de inspecteur het verzoek om ambtshalve vermindering van de aanslagen over de jaren 2016 tot en met 2018 terecht afgewezen?

- 4.8. Het hof stelt voorop dat periodieke uitkeringen ter zake van invaliditeit, ziekte of ongeval behoren tot het belastbaar inkomen uit werk en woning voor de heffing van de inkomstenbelasting.⁵ Uit de stukken van het geding blijkt dat de door belanghebbende ontvangen uitkeringen periodiek van aard zijn en dat deze uitkeringen dienen ter voorziening van inkomen. Anders dan belanghebbende stelt, gaat het hier dus niet om (letsel)schade-uitkeringen.
- 4.9. Belanghebbende stelt dat zij werkzaam was als zelfstandig ondernemster op het tijdstip waarop zij arbeidsongeschikt is geraakt en voorts, dat zij geen werknemer is (geweest) van een van de Verzekeringsmaatschappen. Door loonheffingen in te houden hebben de Verzekeringsmaatschappen, zo stelt belanghebbende, haar ten onrechte aangemerkt als werknemer. Het hof overweegt als volgt. Ter vergemakkelijking van de heffing van de inkomstenbelasting worden loonheffingen ingehouden van personen die periodieke uitkeringen genieten.⁶ Dit is, onder andere, het geval voor periodieke uitkeringen en verstrekkingen⁷ ter zake van ziekte, verstrekt door een kwalificerende verzekeraar.⁸ De wetgever heeft ervoor gekozen om dergelijke periodieke uitkeringen, bij fictie, onder het stelsel van de loonheffingen te brengen. Een dergelijke fictie maakt, naar het oordeel van het hof, niet dat

belanghebbende als (voormalig) werknemer van een van de Verzekeringsmaatschappen wordt aangemerkt. Uit deze wettelijke bepalingen volgt dat de Verzekeringsmaatschappijen niet alleen bevoegd, maar ook verplicht zijn om loonheffingen in te houden op de uitkeringen van belanghebbende. Ter informatie van belanghebbende merkt het hof op, zoals ook de rechtbank heeft opgemerkt, dat de ingehouden loonheffingen verrekend zijn met de op aanslagen verschuldigde inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen.

4.10. Dat belanghebbende stelt geen recht te hebben (gehad) op een uitkering op basis van de in 1998 afgeschafte Algemene Arbeidsongeschiktheidswet (hierna: AAW), dan wel op basis van de na afschaffing van de AAW ingevoerde Wet arbeidsongeschiktheidsverzekeringen zelfstandigen (hierna: WAZ), maakt het oordeel van het hof niet anders. Dit geldt evenzo voor de stelling van belanghebbende dat uitkeringen op basis van een particuliere arbeidsongeschiktheidsverzekering voor de heffing van de inkomstenbelasting en loonheffingen anders worden behandeld dan de wijze waarop uitkeringen op basis van een publiekrechtelijke (volks)verzekeringen als de AAW en/of de WAZ werden behandeld. Naar hun aard zijn uitkeringen op basis van een particuliere arbeidsongeschiktheidsverzekering anders dan uitkeringen op basis van een publiekrechtelijke (volks)verzekeringen als de AAW en/of de WAZ. Dit rechtvaardigt naar het oordeel van het hof een andere fiscale behandeling.

4.11. Uit rechtsoverwegingen 4.8 tot en met 4.10 volgt dat, voor de jaren 2016 tot en met 2018, belanghebbende het verzoek om ambtshalve vermindering wel binnen de termijn heeft ingediend, maar de inspecteur het verzoek terecht heeft afgewezen. De door belanghebbende van de verzekeringsmaatschappijen ontvangen bedragen zijn periodieke uitkeringen ter zake van invaliditeit, ziekte of ongeval. Deze uitkeringen behoren tot het belastbaar inkomen uit werk en woning. Deze uitkeringen zijn dus terecht in de heffing betrokken.

Tussenconclusie

4.12. De slotsom is dat het hoger beroep ongegrond is.

Ten aanzien van het griffierecht

4.13. Het hof ziet geen aanleiding om het griffierecht te laten vergoeden.

Ten aanzien van de proceskosten

4.14. Het hof oordeelt dat er geen redenen zijn voor een veroordeling in de proceskosten als bedoeld in artikel 8:75 Awb.

5 Beslissing

Het hof:

- verklaart het hoger beroep ongegrond;
- bevestigt de uitspraak van de rechtbank.

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

De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 24 april 2024 en een afschrift van de uitspraak is op die datum in Mijn Rechtspraak geplaatst. Aan de partij die niet digitaal procedeert, is een afschrift op die datum aangetekend verzonden.

De griffier, De voorzitter,

E. Royakkers J. Wessels

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 Artikel 7:1 Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb)
 - ² Artikel 6:13 Awb
 - ³ Artikel 9.6 Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: Wet IB 2001) in combinatie met artikel 45aa, onder a, Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001
 - ⁴ Artikel 60 Algemene wet inzake rijksbelastingen.
 - ⁵ Artikel 3.1, lid 2, onderdeel d, en artikel 3.100, lid 1, onderdeel b, in samenhang gezien met artikel 3.124, lid 1, onderdeel e, Wet IB 2001
 - ⁶ Artikel 34, lid 1, onderdeel b, Wet op de loonbelasting 1964
 - ⁷ Periodieke uitkeringen en verstrekkingen ter zake van invaliditeit, ziekte of ongeval als bedoeld in artikel 3.100, eerste lid, onderdeel b, Wet IB 2001
 - ⁸ Een verzekeraar als bedoeld in artikel 1:1 Wet op het financieel toezicht
-