



Rapport

Rapport van een klacht over de Belastingdienst/Rivierenland.

Datum: 26 september 2011

Rapportnummer: 2011/280

Klacht

Verzoeker klaagt er over dat de Belastingdienst/Rivierenland ondanks de uitspraak van 26 juli 2007 van de rechtbank 's-Gravenhage en de uitspraak in hoger beroep van 3 november 2009 van het gerechtshof 's-Gravenhage niet bereid is ambtshalve de aan hem naar een geschat bedrag opgelegde aanslag inkomstenbelasting 2001 te verminderen.

Bevindingen en beoordeling

Algemeen

Verzoeker en zijn echtgenote dreven in firmaverband een onderneming. Op 31 december 2001 hebben zij deze onderneming gestaakt in verband met de gevolgen van een ernstig auto-ongeluk. De onderneming was gevestigd in een pand dat tot het ondernemingsvermogen behoorde (hierna: het pand). Het pand ging na 31 december 2001 behoren tot het privévermogen van verzoeker.

De onderneming werd in het pand voortgezet door de BV A. Verzoeker gaf aan dat hij de onderneming had overgedragen aan de BV A omdat deze bereid was de hoogste huur (€ 3.630) voor het pand te betalen. In een taxatie van Zadelhoff werd de huurwaarde van het pand getaxeerd op € 1.497 per maand.

I Bevindingen

1. Verzoeker deed over 2001 niet tijdig aangifte voor de inkomstenbelasting. De Belastingdienst legde hem op 4 juni 2004 een ambtshalve vastgestelde aanslag op naar een geschat belastbaar inkomen van € 200.000.
2. Op 19 november 2004 vroeg verzoeker de Belastingdienst de opgelegde aanslag te verminderen. Het verzoek was niet gemotiveerd. Op 2 februari 2005 zond verzoeker de Belastingdienst de motivering van zijn verzoek en op 11 februari 2005 alsnog de ingevulde aangifte over 2001.
3. De Belastingdienst stelde in maart 2005 een boekenonderzoek in bij verzoeker. Naar aanleiding van de bevindingen bij het boekenonderzoek wees de Belastingdienst het verzoek om vermindering van de aanslag 2001 af. Ook legde de Belastingdienst verzoeker een navorderingsaanslag inkomstenbelasting 2001 op naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 244.238 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van € 2.636. Verzoeker tekende tegen deze navorderingsaanslag tijdig bezwaar aan. De Belastingdienst wees dit bezwaar af.
4. Verzoeker ging tijdig in beroep tegen de afwijzing van zijn bezwaar. Zijn beroep richtte zich op de door de Belastingdienst berekende stakingswinst, met name de waarde die

volgens de Belastingdienst aan het pand moest worden toegekend bij de overbrenging naar privé en de hoogte van het te belasten bedrag wegens de vrijval van een op de balans voorkomende reserve.

5. Op 26 juli 2007 deed de rechtbank 's-Gravenhage uitspraak op verzoekers beroep. De rechtbank stelde verzoeker op beide punten in het gelijk en vernietigde de opgelegde navorderingsaanslag. De rechtbank berekende dat zijn oordeel met zich mee bracht dat ook de opgelegde ambtshalve aanslag over 2001 te hoog was. In zijn conclusie nam de rechtbank dienaangaande het volgende op:

"...De rechtbank vertrouwt er op dat verweerder (dat is de Belastingdienst; N.o.) het in verband met deze navorderingsaanslag afgewezen verzoek tot ambtshalve vermindering van de primitieve aanslagen van eiser en zijn echtgenote voor het jaar 2001 opnieuw in overweging zal nemen..."

6. De Belastingdienst tekende hoger beroep aan tegen de uitspraak van de rechtbank.

Het gerechtshof 's-Gravenhage deed op 3 november 2009 uitspraak.

Het gerechtshof oordeelde als volgt.

Ten aanzien van de stakingswinst in het pand

bij de overbrenging naar het privévermogen moet worden uitgegaan van de waarde in ontruimde staat;

indien de waarde van het pand door kapitalisatie wordt bepaald op basis van de huur, moet worden uitgegaan van een marktconforme huur. De door verzoeker bedongen huur is dat niet;

de verhuur (tegen de hogere dan marktconforme huur) heeft plaats-gevonden op een tijdstip dat het pand tot het privévermogen behoorde. De inspecteur heeft niets gesteld op grond waarvan de bedongen hoge huur gedeeltelijk (bijvoorbeeld als goodwill) tot de (stakings-)winst van de onderneming kan worden aangemerkt;

Het gerechtshof conformeerde zich aan de waarde van het pand zoals die was vastgesteld door de rechtbank. Deze week niet in betekende mate af van de voor het pand vastgestelde WOZ-waarde.

Ten aanzien van de vrijval van de reserve

Het gerechtshof achtte, anders dan de inspecteur van de Belastingdienst, voldoende door verzoeker bewezen dat hij van het gereserveerde bedrag van € 58.991 een bedrag van € 47.143 had betaald. De winst door vrijval bedroeg diens gevolg slechts de rest.

Het gerechtshof bevestigde de uitspraak van de rechtbank dat de navorderingsaanslag moest worden vernietigd. In zijn uitspraak nam het gerechtshof een berekening op van het belastbaar inkomen van verzoeker uit woning en werk. Deze berekening kwam uit op een bedrag van € 99.189.

7. De staatssecretaris van Financiën stelde beroep in cassatie in tegen de uitspraak van het gerechtshof 's-Gravenhage maar trok dit beroep op 2 februari 2010 weer in wegens het ontbreken van een financieel belang.

De staatssecretaris maakte bekend dat hij het oordeel van het gerechtshof dat de verhuur van het pand niet vanuit de onderneming plaatsvond, onbegrijpelijk achtte. Verzoeker had immers de overdracht van de onderneming gegund aan degene die de hoogste huur bood voor het pand waarin de onderneming werd gedreven. Het huurcontract met een huur die ongeveer het dubbele was van een zakelijke, marktconforme huur, was daarom volgens de staatssecretaris gerealiseerd in het kader van de overdracht van de onderneming. Aan dit huurcontract, met een looptijd van drie jaar en de mogelijkheid van verlenging, moest derhalve een waarde worden toegekend die als winst uit onderneming moet worden aangemerkt.

Het aandeel van verzoeker in dit voordeel bedroeg volgens de berekening van de inspecteur € 78.408. Indien dit voordeel zou worden opgeteld bij het door het gerechtshof op € 99.189 berekende inkomen uit werk en woning, bleef het totaal echter onder het inkomen waarnaar de ambtshalve opgelegde aanslag was opgelegd. De vernietiging van de navorderingsaanslag zou ook dan nog steeds terecht zijn. Om die reden concludeerde de staatssecretaris dat het beroep in cassatie geen zin had.

8. Verzoeker wendde zich met brieven van 6 en 24 januari en 18 maart 2010 tot de Nationale ombudsman. Aanleiding was de opstelling van de Belastingdienst na de uitspraak van het gerechtshof zoals deze naar voren was gekomen in diverse contacten met een met name genoemde ambtenaar van de Belastingdienst. Verzoeker meende dat de Belastingdienst ten onrechte wilde overgaan tot invordering van de belastingschuld over 2001. Hij klaagde er over dat de Belastingdienst geen gevolg gaf aan de uitspraken van de rechter in de procedure over de navorderingsaanslag inkomstenbelasting 2001. Na bemiddeling door de Nationale ombudsman ondernamen partijen een poging om gezamenlijk een oplossing te vinden voor hun geschil. Deze poging leverde geen resultaat op.

9. Op 27 februari 2010 vernietigde de Belastingdienst de navorderingsaanslag 2001.

10. In een brief van 21 februari 2011 reageerde de Belastingdienst op een brief van 14 februari 2011 van de gemachtigde van verzoeker. De Belastingdienst schreef dat het gerechtshof weliswaar de navorderingsaanslag 2001 had vernietigd maar dat deze uitspraak niet kon leiden tot een vermindering van de definitieve aanslag 2001 omdat die

volgens de inspecteur niet tot een te hoog bedrag was vastgesteld. De Belastingdienst voerde daarvoor het volgende aan:

tijdens de procedure voor het gerechtshof heeft de inspecteur in aanvulling op zijn beroepschrift gesteld dat de contante waarde van de huur voor zover deze een normale, zakelijke huur te boven ging, als "niet-huurcomponent" moest worden belast. Deze stelling is, aldus de Belastingdienst, niet door het gerechtshof behandeld. Daarom acht de staatssecretaris van Financiën de uitspraak van het gerechtshof niet juist.

het gerechtshof is bij de waardering van het pand uitgegaan van de laagste van alle taxaties die tijdens de bezwaar- en beroepsprocedure van het pand zijn opgemaakt.

later met de huurder overeengekomen verlagingen van de huur gingen gepaard met betalingen aan verzoeker voor in de onderneming verrichte arbeid tot bijna dezelfde bedragen als de overeengekomen verlaging van de huur.

11. In een e-mailbericht van 11 april 2011 liet de Belastingdienst aan de Nationale ombudsman nog het volgende weten. Het gerechtshof heeft naar het oordeel van de staatssecretaris van Financiën en de Belastingdienst onvoldoende rekening gehouden met het effect van de mogelijk te hoge huur. De contante waarde van de overeengekomen extra huur over de looptijd heeft een vergelijkbare waarde als de op grond van de hoge huur berekende waarde van het pand.

Ook op 11 april 2011 voegde de Belastingdienst daar nog het volgende aan toe.

"...De aanslag is eerder te laag dan te hoog omdat:

Het Hof berekent het inkomen op € 99.189

Voordeel hogere huur € 78.408

Niet aangetoond betaling (op de reserve) € 35.394. Het Hof acht betaling aannemelijk, maar (verzoeker; N.o.) heeft tot op heden betaling niet middels een betalingsbewijs aangetoond.

Belastbaar inkomen wordt dan € 212.991.

De Belastingdienst heeft meerdere malen de toezegging gedaan AH (ambtshalve; N.o.) te verminderen als betaling van de vordering d.m.v. betalingsbewijs wordt aangetoond..."

II Beoordeling

12. Het vereiste van rechtszekerheid houdt onder meer in dat overheidsinstanties gevolg geven aan rechterlijke uitspraken.

13. Vast staat dat de uitspraak van de rechter in de gevoerde procedure over de inkomstenbelasting 2001 uitsluitend betrekking heeft op de over dat jaar opgelegde navorderingsaanslag. Voor de daaraan voorafgaand (ambtshalve) opgelegde definitieve aanslag inkomstenbelasting 2001 (hierna: ambtshalve aanslag 2001) heeft de uitspraak formeelrechtelijk geen betekenis. Nu verzoeker daartegen niet tijdig bezwaar heeft aangetekend, staat deze laatste aanslag onherroepelijk vast en kan nog uitsluitend via de weg van de ambtshalve vermindering worden gewijzigd.

14. Dit neemt niet weg dat de rechters in beide beroepsinstanties in hun uitspraak uitlatingen hebben gedaan over de ambtshalve aanslag 2001.

De rechtbank heeft het vertrouwen uitgesproken dat de Belastingdienst het verzoek om vermindering van de ambtshalve aanslag 2001 opnieuw in overweging zou nemen. Het gerechtshof heeft in zijn uitspraak een berekening opgenomen van het belastbaar inkomen uit woning en werk. Deze berekening komt uit op een lager belastbaar inkomen dan dat waarnaar de ambtshalve aanslag 2001 is opgelegd.

15. De vraag die dan ook door de Nationale ombudsman beantwoord moet worden is of de Belastingdienst zonder schending van enig behoorlijkheids-vereiste kon besluiten de ambtshalve aanslag 2001 van verzoeker niet ambtshalve te verminderen. In het bijzonder brengt het rechtszekerheidsbeginsel mee dat overheidsinstanties zich gebonden achten aan oordelen van de rechter.

Gegeven het feit dat de staatssecretaris het ingestelde cassatieberoep tegen het arrest van het gerechtshof om hem moverende redenen heeft ingetrokken, is het de vraag of het de Belastingdienst vrij stond ondanks overwegingen van de feitenrechter in twee instanties niet tot vermindering van de ambtshalve aanslag 2001 over te gaan. De stelling van de Belastingdienst dat de feitenrechter zijn overweging over de ambtshalve aanslag 2001 gebaseerd heeft op onjuiste argumenten acht de Nationale ombudsman niet relevant. Voor rechthebbenden vormt een oordeel (het dictum) inclusief de daarmee verbonden verdere overwegingen – zolang niet met succes in cassatie aangevochten – een oordeel waar een overheidsinstantie als de Belastingdienst niet van kan afwijken, omdat hierdoor het vertrouwen in de rechtspraak onder druk wordt gezet of zelfs wordt aangetast.

16. Hetgeen staat overwogen onder 15. brengt mee dat het de Belastingdienst niet vrijstond om in weerwil van de uitspraken van de feitenrechter (in twee instanties) te besluiten om de ambtshalve aanslag 2001 niet ambtshalve te verminderen. De argumenten van de staatssecretaris en de Belastingdienst om op het punt van de waarde van het pand geen ambtshalve vermindering te verlenen zijn weliswaar begrijpelijk en lijken ook hout te snijden. Echter, deze doen niet af aan het vereiste zoals omschreven onder 15. Dit klemt te meer op het punt van de vrijval reserve. Nu de rechter de betaling tot een bedrag van € 47.143 voldoende bewezen acht gaat het niet aan dat de Belastingdienst daar een ander oordeel tegenover stelt. Het feit dat de ambtshalve aanslag 2001

onherroepelijk vaststond doet aan een en ander niet af.

De onderzochte gedraging is niet behoorlijk.

Conclusie

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst/Rivierenland, is gegrond wegens schending van het vereiste van rechtszekerheid.

Aanbeveling

De Nationale ombudsman geeft de minister van Financiën in overweging te bevorderen dat de Belastingdienst de ambtshalve opgelegde definitieve aanslag inkomstenbelasting 2001 van verzoeker ambtshalve vermindert met inachtneming van de uitspraak en berekening van het gerechtshof.

De Nationale ombudsman,

dr. A.F.M. Brenninkmeijer

Onderzoek

Op 6 januari 2010 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift van verzoeker, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/ Rivierenland.

Naar deze gedraging, die wordt aangemerkt als een gedraging van de minister van Financiën, werd een onderzoek ingesteld.

In het kader van het onderzoek werd betrokkenen verzocht op de bevindingen te reageren.

De Belastingdienst deelde mee zich met de inhoud van het verslag te kunnen verenigen.

De reactie van verzoeker gaf aanleiding het verslag op een enkel punt te wijzigen.

Informatieoverzicht

De bevindingen van het onderzoek zijn gebaseerd op de volgende informatie:

het verzoekschrift met bijlagen

de e-mails van 18 februari en 11 april 2011 met bijlagen van de Belastingdienst