

ECLI:NL:GHAMS:2003:AN7512

Instantie	Gerechtshof Amsterdam
Datum uitspraak	29-10-2003
Datum publicatie	05-11-2003
Zaaknummer	02/04639
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - enkelvoudig
Inhoudsindicatie	De door belanghebbende in 2000 gemaakte advocaatkosten kunnen als aftrekbare kosten op het inkomen van belanghebbende in mindering kunnen worden gebracht, daar deze kosten zijn gemaakt ter beperking van negatief loon (schadevergoeding i.v.m. overtreding relatiebeding).
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N 2004/12.11 met annotatie van Redactie NTFR 2003/1918

Uitspraak

GERECHTSHOF TE AMSTERDAM

Negende Enkelvoudige Belastingkamer

UITSPRAAK

op het beroep van X te Z, belanghebbende,

tegen

de uitspraak van het hoofd van de Belastingdienst te P, hierna de inspecteur.

1. Loop van het geding

Van belanghebbende is ter griffie een beroepschrift ontvangen op 17 juli 2002, ingediend door A te B als gemachtigde van belanghebbende en aangevuld bij brief van 14 augustus 2002. Het beroep is gericht tegen de uitspraak van de inspecteur, gedagtekend 4 juli 2002, betreffende de aan belanghebbende met dagtekening 24 mei 2002 opgelegde aanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen voor het jaar 2000.

De aanslag is berekend naar een belastbaar inkomen van f 168.970 (76.675). Bij uitspraak op bezwaar is de aanslag door de inspecteur gehandhaafd. Het beroep strekt tot vernietiging van de uitspraak van de inspecteur en vermindering van de aanslag tot een berekend naar een belastbaar inkomen van f 156.724.

De inspecteur heeft een verweerschrift ingediend en concludeert tot bevestiging van de bestreden uitspraak.

Op 10 juli 2003 heeft de inspecteur een nader stuk ingediend. De gemachtigde heeft op 17 juli 2003 nadere stukken en een pleitnota ingezonden.

Ter zitting van 6 augustus 2003 zijn verschenen de voornoemde gemachtigde, tot bijstand vergezeld van C. Namens de inspecteur is verschenen D. De gemachtigde heeft ter zitting een aanvullende pleitnota voorgedragen en overgelegd.

2. Tussen partijen vaststaande feiten

2.1. Belanghebbende was van 1 maart 1999 tot en met 29 februari 2000, op basis van een arbeidsovereenkomst voor bepaalde tijd, in dienst bij Q als senior adviseur. Belanghebbende heeft namens Q uitsluitend werkzaamheden als interim manager fysieke distributie verricht voor R.

2.2. In de arbeidsovereenkomst met Q is in artikel 10 onder meer het volgende zogenoemde relatiebeding opgenomen:

"Het staat werknemer niet vrij om binnen 12 maanden na het einde van het dienstverband:

1. In dienst te treden bij de cliënten van de werkgever voor wie werknemer in de laatste zes maanden van het dienstverband werkzaamheden heeft verricht, of met wie de werknemer in die periode uit hoofde van het dienstverband met werkgever contact heeft gehad, teneinde dezelfde of vergelijkbare werkzaamheden te verrichten.

2. ()"

Op overtreding van het relatiebeding is in de arbeidsovereenkomst een boete gesteld.

2.3. Op 1 maart 2000 is belanghebbende in dienst getreden bij R.

2.4. In maart 2000 is belanghebbende een gerechtelijke procedure tegen Q gestart teneinde het relatiebeding van artikel 10 van de arbeidsovereenkomst door de rechter te doen vernietigen. In reconventie heeft Q verzocht belanghebbende te veroordelen in de boete welke op schending van het relatiebeding is gesteld.

Op 5 april 2001 heeft de kantonrechter te 's-Hertogenbosch het beroep van belanghebbende afgewezen en belanghebbende veroordeeld tot betaling van f 60.000 wegens overtreding van het relatiebeding. Op 4 juni 2003 heeft de rechtbank te 's-Hertogenbosch dit vonnis bekrachtigd (een kopie van het vonnis van de rechtbank is als bijlage 3 gevoegd bij de brief van de gemachtigde van 17 juli 2003). In verband met deze procedure heeft belanghebbende in 2000 advocaatkosten gemaakt tot een bedrag van f 15.534 (f 12.540 + f 2.994).

2.5. Belanghebbende heeft voor het jaar 2000 aangifte inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen gedaan van een belastbaar inkomen van f 159.718. Daarin is begrepen een bedrag van f 12.790 aan beroepskosten, waarvan f 12.540 advocaatkosten. De inspecteur heeft alleen het forfaitaire bedrag aan beroepskosten ad f 3.538 in aftrek toegelaten. Het belastbare inkomen is door hem deswege vastgesteld op f 168.970. In zijn bezwaarschrift heeft belanghebbende - naast de reeds geclaimde advocaatkosten - alsnog aftrek verzocht van het aanvankelijk 'vergeten' bedrag aan advocaatkosten ad f 2.994. De inspecteur heeft bij de uitspraak op bezwaar de aanslag gehandhaafd.

3. Geschil

In geschil is het antwoord op de vraag of de door belanghebbende in 2000 gemaakte advocaatkosten van f 15.534 (f 12.540 + f 2.994) als aftrekbare kosten op het inkomen van belanghebbende in mindering kunnen worden gebracht.

4. Standpunten van partijen

4.1. Het Hof verwijst voor de standpunten van partijen naar de stukken van het geding.

4.2. Ter zitting hebben partijen hieraan toegevoegd, zakelijk weergegeven:

de gemachtigde:

De betaalde schadevergoeding heeft voldoende causaal verband met de dienst-betrekking bij Q. Het maakt geen verschil of de betaling tijdens of na de dienstbetrekking plaatsvindt.

De zaak is, gezien de jurisprudentie, duidelijk. Het gaat om het causale verband en dat is er. Contractbreuk leidt tot schadevergoeding. Die schadevergoeding is derhalve aan te merken als negatieve inkomsten uit arbeid.

Het klopt dat de wegingsfactor 1,5 voor de proceskostenvergoeding op grond van het Besluit alleen moet worden gehanteerd indien het Hof tot het oordeel komt dat met betrekking tot het bedrag van f 60.000 sprake is van negatief loon.

Ik ga niet verder in op de subsidiaire stelling van de inspecteur. Dat niet is gehandeld tijdens de dienstbetrekking bij Q is niet relevant.

de inspecteur:

Het grootste gedeelte van de aanvullende pleitnota gaat over de daadwerkelijke proceskosten en kosten van de bezwaarfase. Of en hoeveel van deze kosten als schadevergoeding in de zin van artikel 8:73 Awb aan belanghebbende moet worden toegekend, laat ik aan het Hof over.

Belanghebbende heeft een bepaling van de arbeidsovereenkomst overtreden waardoor hij veroordeeld is om f 60.000 te betalen aan Q. Deze betaling vormt geen negatief loon of aftrekbare kosten. Ook is geen sprake van het terugbetalen van loon.

Alleen indien sprake is van negatief loon, kan na het jaar 2000 de f 60.000 in mindering worden gebracht op het inkomen omdat dergelijke kosten vanaf 2001 niet meer als aftrekbare kosten in aftrek kunnen worden gebracht.

Ik zie geen bijzondere omstandigheden om integrale proceskosten aan belanghebbende te vergoeden in plaats van de forfaitaire proceskosten van het Besluit. Er zijn in de bezwaar- of beroepsfase geen fouten gemaakt. In de bezwaar-fase verschilden belanghebbende en ik van mening.

Ik weet niet of de door belanghebbende geclaimde bedragen aan proceskosten redelijk zijn.

De jurisprudentie waarnaar belanghebbende verwijst, betreft geen vergelijkbare gevallen. De inspecteur heeft zijn eigen lijn gevolgd en is niet ingegaan op de vergelijkbaarheid van de door belanghebbende aangedragen jurisprudentie.

5. Beoordeling van het geschil

5.1. Blijkens artikel 35, eerste lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 (tekst voor het jaar 2000; hierna: de Wet) zijn aftrekbare kosten, voor zover hier van belang, de "op de inkomsten drukkende kosten voor zover zij zijn gemaakt tot verwerving, inning en behoud van die inkomsten". De door belanghebbende in 2000 gemaakte advocaatkosten kunnen derhalve alleen dan als aftrekbare kosten worden aangemerkt,

indien zij (finaal) causaal samenhangen met de verwerving van (i) hetzij loon van Q, (ii) hetzij loon van R. Hierbij dient het begrip "loon" in algebraïsche zin te worden opgevat.

5.2. Met belanghebbende is het Hof van oordeel dat van het geval (ii) geen sprake is. De advocaatkosten zien immers niet op het verwerven van inkomsten van R; zij zijn gemaakt teneinde te voorkomen dat Q haar aanspraak op toepassing van het bij het relatiebeding behorende boetebeding zou doen gelden. Het voorgaande houdt tevens in dat naar 's Hofs oordeel evenmin sprake is van kosten ter verwerving van een bron - de nieuwe dienstbetrekking bij R - zoals de inspecteur (subsidiar) heeft gesteld.

5.3. Vervolgens komt de vraag aan de orde of de advocaatkosten zien op het verwerven van loon van Q. Belanghebbende heeft in dit verband gesteld dat het in 2003 door hem betaalde boetebedrag van f 60.000 als negatief loon van Q moet worden aangemerkt.

De inspecteur heeft zulks betwist. Volgens hem is het bedrag van f 60.000 aan te merken als een schadevergoeding op grond van een door belanghebbende, los van de sfeer van zijn dienstbetrekking bij Q, jegens de laatstgenoemde gepleegde onrechtmatige daad. Een zodanige schadevergoeding vormt geen negatief loon. De grond van de betaling is niet gelegen in het niet (naar behoren) vervullen van de arbeid voor Q; een relatiebeding vindt, evenals een concurrentiebeding, haar grond in de bescherming van de zakelijke belangen van de werkgever ten opzichte van derden, ook al is zij in een arbeidsovereenkomst opgenomen, aldus de inspecteur.

5.4. Het Hof verwerpt het standpunt van de inspecteur en overweegt daartoe als volgt. Uit rov. 5.6.2. van het vonnis van de rechtbank te 's-Hertogenbosch van 4 juni 2003 blijkt dat de veroordeling van belanghebbende tot betaling van f 60.000 aan Q uitsluitend is gebaseerd op de tussen Q en belanghebbende gesloten arbeids-overeenkomst, namelijk het ter zake van het relatiebeding overeengekomen boetebeding. Daarmee is gegeven dat de verplichting tot betaling geheel en rechtstreeks haar oorzaak vindt in belanghebbendes dienstbetrekking bij Q. De omstandigheid dat het door Q gevorderde bedrag door de rechtbank is gematigd in verband met de omvang van de door Q geleden schade doet daaraan niet af. Voorts hangt het negatieve voordeel van de boete wegens het schenden van de verplichtingen uit de arbeidsovereenkomst naar 's Hofs oordeel evenzeer rechtstreeks samen met de dienstbetrekking als positieve voordelen welke worden genoten als tegenprestatie voor het nakomen van die verplichtingen.

Op grond van het vorenoverwogene is het Hof van oordeel dat het door belanghebbende aan Q betaalde bedrag van f 60.000 in 2003 is aan te merken als negatief loon. De omstandigheid dat de verplichting tot betaling van dit bedrag eerst is ontstaan na het beëindigen van de eigenlijke dienstbetrekking doet daaraan niet af. Noch het moment van ontstaan van de verplichting, noch het tijdstip van betaling tast immers het verband en de oorzaak van de betaling aan. Evenmin leidt tot een ander oordeel de omstandigheid dat de omvang van het boetebedrag niet is gerelateerd aan de eerder door belanghebbende genoten arbeidsbeloning.

5.5. Uit de stellingen van de inspecteur (zie met name blz. 2, bovenaan, van zijn verweerschrift) maakt het Hof op dat de inspecteur bij deze stand van zaken erkent dat de kosten van de door belanghebbende ingewonnen juridische bijstand zijn aan te merken als in het onderhavige jaar in aftrek te brengen kosten in de zin van artikel 35, eerste lid, van de Wet. De inspecteur heeft de hoogte van het door belanghebbende geclaimde bedrag aan kosten niet bestreden. Mitsdien is het gelijk aan belanghebbende en dient het belastbare inkomen overeenkomstig diens conclusie te worden verminderd tot f 156.724.

6. Proceskosten

6.1. Het Hof acht termen aanwezig voor een veroordeling van de inspecteur in de proceskosten als bedoeld in artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb). Als zodanig komen in aanmerking de

kosten van door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand in de beroepsfase, als bedoeld in artikel 1, onderdeel a, van het Besluit proceskosten bestuursrecht (hierna: het Besluit).

Nu de aanslag is opgelegd ná 12 maart 2002, geldt (ook) ten aanzien van de proces-kosten van de bezwaarfase artikel 8:75 Awb zoals dat artikel met ingang van de genoemde datum luidt. Aan een oordeel over deze kosten komt het Hof echter niet toe, nu belanghebbende niet - in overeenstemming met art. 7:15, derde lid, Awb - het verzoek om kostenvergoeding heeft gedaan vóórdat de inspecteur op het bezwaar heeft beslist.

6.2. Het voor proceshandelingen in de beroepsfase toe te kennen aantal punten wordt met toepassing van de Bijlage bij het Besluit gesteld op 2 (beroepsschrift en verschijning ter zitting) en de wegingsfactor van de zaak op 1,5. De te vergoeden proceskosten in deze zaak komen daarmee uit op $322 \times 2 \times 1,5 = 966$. Het Hof ziet in de handelwijze van de inspecteur in deze zaak geen bijzondere omstandigheid om van de hiervoor gegeven (forfaitaire) kostenvergoeding af te wijken.

Gesteld noch gebleken is van overige voor vergoeding in aanmerking komende kosten.

7. Beslissing

Het Hof:

- verklaart het beroep gegrond;
- vernietigt de bestreden uitspraak;
- vermindert de aanslag tot een berekend naar een belastbaar inkomen van f 156.724 (71.118);
- veroordeelt de inspecteur in de proceskosten van belanghebbende tot het bedrag van 966, te betalen door de Staat; en
- gelast de Staat het gestorte griffierecht ad 29 aan belanghebbende te vergoeden.

De uitspraak is vastgesteld op 29 oktober 2003 door mr. Faase, in tegenwoordigheid van mr. Thijssen als griffier. De beslissing is op dezelfde dag ter openbare zitting uitgesproken.

Het Hof heeft geen bezwaar tegen afgifte door de griffier van een afschrift van de uitspraak in geanonimiseerde vorm.

Tegen deze uitspraak kan binnen zes weken na de verzenddatum van de uitspraak beroep in cassatie worden ingesteld bij de Hoge Raad der Nederlanden. Daarbij moet het volgende in acht worden genomen:

1. Het instellen van beroep in cassatie geschiedt door het indienen van een beroepschrift bij dit gerechtshof (zie voor het adres de begeleidende brief).
2. Bij het beroepschrift wordt een afschrift van de bestreden uitspraak overgelegd.
3. Het beroepschrift wordt ondertekend en bevat ten minste:
 - 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) de gronden van het beroep in cassatie.

Voor het instellen van beroep in cassatie is een griffierecht verschuldigd. Na het instellen van beroep in cassatie ontvangt u een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad.

In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad worden verzocht de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.