

ECLI:NL:GHARL:2018:1868

Instantie	Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden
Datum uitspraak	27-02-2018
Datum publicatie	02-03-2018
Zaaknummer	17/00569 en 17/00570
Formele relaties	Cassatie: ECLI:NL:HR:2018:1870
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	De aan belanghebbende uitbetaalde bedragen uit het persoonsgebonden budget van haar broer zijn terecht in de heffing van inkomstenbelasting betrokken. Het doet er niet toe of de gecontracteerde hulpverlener tevens in familie- of gezinsverband staat tot de verzekerde.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2018/448 V-N 2018/26.1.4 NLF 2018/0520 met annotatie van

Uitspraak

GERECHTSHOF ARNHEM - LEEUWARDEN

locatie Leeuwarden

nummers 17/00569 en 17/00570

uitspraakdatum: **27 februari 2018**

Uitspraak van de eerste meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

[X] te **[Z]** (hierna: belanghebbende)

tegen de uitspraak van de rechtbank Noord-Nederland van 13 april 2017, nummers LEE 16/3054 en LEE 16/3055, in het geding tussen belanghebbende en

de **inspecteur** van de **Belastingdienst/Kantoor Arnhem** (hierna: de Inspecteur)

1 Ontstaan en loop van het geding

- 1.1. Aan belanghebbende is voor het jaar 2012 een navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (IB/PVV) opgelegd. Bij beschikking is belastingrente berekend.
- 1.2. Voor het jaar 2013 is aan belanghebbende een aanslag in de IB/PVV opgelegd. Bij beschikking is belastingrente berekend.
- 1.3. De Inspecteur heeft bij in één geschrift vervatte uitspraken op bezwaar het bezwaar tegen die aanslagen en beschikkingen ongegrond verklaard.
- 1.4. Belanghebbende is tegen die uitspraken in beroep gekomen bij de rechtbank Noord-Nederland (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft het beroep ongegrond verklaard.
- 1.5. Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld.
- 1.6. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 16 januari 2018. Tegelijk met de onderhavige zaak zijn de zaken van [A] met de nummers 17/00571 en 17/00572 behandeld. Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat aan deze uitspraak is gehecht.

2 Vaststaande feiten

- 2.1. Belanghebbende is geboren [in] 1991 en was tot 10 september 2013 woonachtig aan de [a-straat] te [Z] . In die periode waren op dat adres eveneens woonachtig [B] , geboren [in] 1993 (broer) en [A] , geboren [in] 1965 (moeder). Daarna is belanghebbende verhuisd naar haar woning aan de [b-straat] te [Z] . Aan [B] is wegens zijn gezondheidstoestand een persoonsgebonden budget (PGB) toegekend.
- 2.2. Belanghebbende ontving in 2012 over de periode van januari tot en met september van de Dienst Uitvoering Onderwijs (DUO) een basisbeurs voor een thuiswonende student aan het hoger beroepsonderwijs. Vanaf 1 oktober 2012 had belanghebbende alleen nog recht op een lening en een studentenreisproduct.
- 2.3. Belanghebbende heeft in de aangifte in de IB/PVV voor het jaar 2012 een bedrag van 2.376 in aftrek gebracht wegens scholingsuitgaven.
- 2.4. Ten name van belanghebbende is in 2012 voor de periode van 1 januari 2012 tot en met 30 juni 2012 480 en voor de periode van 1 juli 2012 tot en met 31 december 2012 2.400 aan PGB uitbetaald uit het budget van haar broer.
- 2.5. Ten name van belanghebbende is in 2013 voor de periode van 1 januari 2013 tot en met 9 juni 2013 600 aan PGB uitbetaald uit het budget van haar broer.
- 2.6. In haar aangiften in de IB/PVV voor de jaren 2012 en 2013 heeft belanghebbende geen inkomen opgegeven dat betrekking heeft op evenvermelde betalingen.
- 2.7. Met dagtekening 26 november 2015 heeft de Inspecteur de definitieve aanslag in de IB/PVV voor het jaar 2013 opgelegd. Daarbij is hij afgeweken van de aangifte van belanghebbende door het bedrag aan PGB van 600 als resultaat uit overige werkzaamheden (ROW) in aanmerking te nemen.

2.8. Met dagtekening 23 april 2016 heeft de Inspecteur een navorderingsaanslag in de IB/PVV voor het jaar 2012 opgelegd. Daarbij is hij afgeweken van de aangifte van belanghebbende door de door belanghebbende in dat jaar ontvangen bedragen aan PGB tot een totaal van 2.880 als ROW in aanmerking te nemen en door het schrappen van de aftrek voor scholingsuitgaven.

3 Geschil

- 3.1. In geschil is of de in de jaren 2012 en 2013 aan belanghebbende uitbetaalde bedragen uit het PGB van haar broer tot belanghebbendes ROW dienen te worden gerekend, welke vraag door belanghebbende ontkennend en door de Inspecteur bevestigend wordt beantwoord. Voor het jaar 2012 is voorts in geschil of belanghebbende in haar aangifte terecht en tot het juiste bedrag scholingskosten in aanmerking heeft genomen. Deze vraag wordt door belanghebbende bevestigend en door de Inspecteur ontkennend beantwoord.
- 3.2. Belanghebbende stelt zich op het standpunt dat de PGB-gelden binnen de familie aan haar zijn uitbetaald. Omdat de broer van belanghebbende voor de uitgaven uit het PGB geen bedragen in aftrek heeft gebracht, zijn ook de door belanghebbende ontvangen bedragen niet belast. Voor het geval de betalingen aan belanghebbende wel als ROW moeten worden aangemerkt, moeten gemaakte kosten daarop in mindering worden gebracht. Voorts is geen terbeschikkingstellingsvrijstelling toegepast, hoewel daarvan tijdens onderhandelingen over een te sluiten compromis sprake was. Ten aanzien van de scholingskosten stelt belanghebbende dat zij voor de periode van 1 januari 2012 tot en met 30 september 2012 recht heeft op aftrek van de wettelijke normbedragen en voor het resterende gedeelte van het jaar 2012 van de werkelijk gemaakte kosten, verminderd met de niet aftrekbare drempel.
- 3.3. De Inspecteur heeft het standpunt van belanghebbende gemotiveerd betwist. Ten aanzien van de betalingen uit het PGB stelt hij dat de werkzaamheden van belanghebbende zijn verricht in het economische verkeer en dat de door haar gestelde kosten betrekking hebben op inkomensbesteding en dat deze uitgaven in de persoonlijke levenssfeer zijn. De terbeschikkingstellingsvrijstelling is niet van toepassing. De aftrek van scholingskosten is uitgesloten omdat belanghebbende een tegemoetkoming in de studiekosten krijgt door studiefinanciering. Ter zitting heeft de Inspecteur zijn standpunt laten varen dat die kosten niet op belanghebbende drukken.

4 Beoordeling van het geschil

- 4.1. Het PGB is uitsluitend bestemd om zorg in te kopen. Het door een verzekerde inkopen van zorg door gecontracteerde hulpverleners die wordt gefinancierd vanuit een aan die verzekerde toegekend persoonsgebonden budget, geschiedt derhalve in het economische verkeer; dat geldt ongeacht of de gecontracteerde hulpverlener tevens in familie- of gezinsverband staat tot de verzekerde. Een en ander brengt mee dat ook de werkzaamheden die door de aldus gecontracteerde hulpverlener worden verricht, steeds worden verricht in het economische verkeer.
- 4.2. Vaststaat dat het aan de broer van belanghebbende toegekende persoonsgebonden budget is aangewend om verzorging door belanghebbende en haar moeder in te kopen en dat belanghebbende voor die werkzaamheden betaald is vanuit dat budget. De werkzaamheden zijn derhalve in het economische verkeer verricht. Dit brengt mee dat de Inspecteur de aan belanghebbende daarvoor uitbetaalde bedragen terecht tot het ROW heeft gerekend.
- 4.3.

Met betrekking tot de aftrek van kosten moet het gaan om uitgaven die met het oog op de zakelijke belangen van de werkzaamheden zijn gemaakt. Er moet dan ook een zakelijk verband bestaan tussen de gemaakte kosten en de inkomsten die door belanghebbende voor haar verzorgingswerkzaamheden heeft genoten. De bewijslast dat sprake is van dergelijke kosten en van de hoogte daarvan, rust op belanghebbende. Belanghebbende heeft nagelaten te laten weten waarop de vergoeding zag waarvoor het PGB werd ontvangen, zodat zij niet duidelijk heeft gemaakt tot het verrichten van welke werkzaamheden zij verplicht is. Daarmee is evenmin duidelijk in welk verband de kosten zijn gemaakt. De betaling van een bedrag van 1.000 aan haar broer als bijdrage in diens vervoerskosten kan niet als de betaling van zakelijke kosten in voormelde zin worden aangemerkt. Voor de door belanghebbende gestelde ten behoeve van haar broer gemaakte telefoonkosten (200) en autokosten (200) zou dat mogelijk anders kunnen zijn, maar daarvan heeft belanghebbende tegenover de betwisting door de Inspecteur onvoldoende bewijs geleverd, nu zij slechts in algemene termen heeft gesteld dat zij deze kosten heeft gemaakt. Dit brengt mee dat belanghebbende niet is geslaagd in het leveren van het van haar verlangde bewijs dat zij als kosten te kwalificeren uitgaven heeft gedaan.

- 4.4. Ingevolge het bepaalde in artikel 3.90 van de Wet IB 2001 is belastbaar resultaat uit overige werkzaamheden het gezamenlijke bedrag van het resultaat uit een of meer werkzaamheden die geen belastbare winst of belastbaar loon genereren verminderd met de terbeschikkingstellingsvrijstelling. Artikel 3.99b, eerste lid, van de Wet IB 2001 bepaalt dat de terbeschikkingstellingsvrijstelling geldt voor de belastingplichtige met een werkzaamheid als bedoeld in artikel 3.91 of artikel 3.92, met uitzondering van artikel 3.91, eerste lid, onderdeel c. Belanghebbende heeft niet gesteld dat zij een zodanige werkzaamheid heeft verricht en ook overigens is daarvan niet gebleken. Dat betekent dat haar geen beroep op de in artikel 3.90 voormeld voorziene mogelijkheid tot toepassing van de terbeschikkingstellingsvrijstelling toekomt. Dat wordt niet anders doordat bij compromisonderhandelingen tussen belanghebbende en de Inspecteur sprake is geweest van toepassing van die vrijstelling, aangezien het compromis niet tot stand gekomen is.
- 4.5. Scholingsuitgaven voor een opleiding of studie waarvoor de belastingplichtige aanspraak heeft op studiefinanciering volgens de Wet studiefinanciering 2000, komen ingevolge het bepaalde in artikel 6.29, tweede lid, van de Wet IB 2001 voor een studerende in het hoger onderwijs voor elke maand dat in het kalenderjaar aanspraak op studiefinanciering bestaat, in aanmerking tot een normbedrag van 59 vermeerderd met een normbedrag van 1/12 gedeelte van het bedrag van het volledige wettelijke collegegeld volgens het basistarief, bedoeld in artikel 7.45, eerste lid, van de Wet op het hoger onderwijs en wetenschappelijk onderzoek.
- 4.6. Belanghebbende ontving in 2012 tot en met de maand september een basisbeurs voor een thuiswonende student in het hoger beroepsonderwijs en had vanaf oktober van dat jaar uitsluitend nog recht op een lening en een studentenreisproduct. Dit brengt mee dat de scholingsuitgaven voor belanghebbende op grond van evenvermelde wettelijke bepalingen in aanmerking worden genomen voor $8 \times 201,75 + 4 \times 206,58$, ofwel 2.440, verminderd met $9 \times 95,61$ of 860 aan basisbeurs en met de drempel van 500. Aldus bedragen de in aanmerking te nemen scholingsuitgaven 1.080.
- 4.7. Het Hof sluit zich aan bij het thans eensluidende standpunt van partijen dat de scholingskosten op belanghebbende drukken, welk standpunt geen blijk geeft van een juridiek onjuist uitgangspunt.
- 4.8. Het vorenoverwogene brengt mee dat het belastbare inkomen uit werk en woning voor het jaar 2012 nader moet worden vastgesteld op het bij de navorderingsaanslag in aanmerking genomen bedrag van 9.773, verminderd met scholingsuitgaven ad 1.080, ofwel 8.693.
- 4.9. Het bezwaarschrift tegen de navorderingsaanslag in de IB/PH voor het jaar 2012 bevat de volgende tekst: Opmerking: Bij verder procederen vraag ik om een bezwaarkostenvergoeding". De Inspecteur is van mening dat belanghebbende daarmee tijdens de bezwaarfase niet expliciet heeft verzocht om een proceskostenvergoeding en dat zij daarom niet voor die vergoeding in aanmerking komt.

- 4.10. Ingevolge het bepaalde in artikel 7:15, tweede lid van de Algemene wet bestuursrecht, voor zover te dezen van belang, worden de kosten, die de belanghebbende in verband met de behandeling van het bezwaar redelijkerwijs heeft moeten maken, door het bestuursorgaan uitsluitend vergoed op verzoek van de belanghebbende.
- 4.11. Het derde lid van evenvermeld artikel bepaalt dat het verzoek wordt gedaan voordat het bestuursorgaan op het bezwaar heeft beslist. Het bestuursorgaan beslist op het verzoek bij de beslissing op het bezwaar.
- 4.12. De zojuist weergegeven wettelijke regeling sluit uit dat voor het eerst in beroep of in hoger beroep om vergoeding van de kosten in bezwaar wordt verzocht. Dat heeft belanghebbende echter niet gedaan. Haar gemachtigde heeft reeds in het bezwaarschrift laten weten aanspraak te maken op die kosten bij verder procederen”, dus voor het geval de Inspecteur het bezwaar geheel of gedeeltelijk ongegrond zou verklaren. Daarmee is het verzoek tijdig gedaan. Daaraan doet niet af dat belanghebbende kennelijk haar aanspraak op kostenvergoeding liet varen voor het geval de Inspecteur volledig aan haar bezwaren zou tegemoetkomen.
- 4.13. Het hoger beroep wordt geacht mede betrekking te hebben op de belastingrente. Belanghebbende heeft hiertegen geen zelfstandige grieven aangevoerd. Het hoger beroep inzake de navorderingsaanslag in de IB/PVV voor het jaar 2012 is in zoverre slechts gegrond voor zover het de vorenbedoelde vermindering van de navorderingsaanslag betreft en het hoger beroep inzake de aanslag in de IB/PVV voor het jaar 2013 is ook in zoverre ongegrond.

Slotsom

Op grond van het vorenstaande is het hoger beroep inzake de navorderingsaanslag in de IB/PVV voor het jaar 2012 gegrond en het hoger beroep inzake de aanslag in de IB/PVV voor het jaar 2013 ongegrond.

5 Griffierecht en proceskosten

- 5.1 Nu het Hof het hoger beroep inzake de navorderingsaanslag in de IB/PVV voor het jaar 2012 gegrond acht, bepaalt het Hof dat de Inspecteur aan belanghebbende het betaalde griffierecht vergoedt.
- 5.2 Het Hof stelt de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het bezwaar, het beroep en het hoger beroep heeft moeten maken overeenkomstig het Besluit proceskosten bestuursrecht vast op 249 voor de kosten in de bezwaarfase (1 punt wegingsfactor 1 249), 1.002 voor de kosten in eerste aanleg (2 punten (beroepschrift, bijwonen zitting) wegingsfactor 1 501) en 1.002 voor de kosten in hoger beroep (2 punten (hogerberoepschrift, bijwonen zitting) wegingsfactor 1 501), ofwel in totaal op 2.253.

6 Beslissing

Het Hof:

vernietigt de uitspraak van de Rechtbank inzake de navorderingsaanslag in de IB/PVV voor het jaar 2012,
vernietigt de uitspraak van de Inspecteur inzake de navorderingsaanslag in de IB/PVV voor het jaar 2012
en de daarbij behorende beschikking belastingrente,
vermindert de navorderingsaanslag tot een aanslag berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en
woning van 8.693,
vermindert de belastingrente dienovereenkomstig,
veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten van belanghebbende tot een bedrag van 2.253,
gelast dat de Inspecteur aan belanghebbende het betaalde griffierecht vergoedt, te weten 46 in verband
met het beroep bij de Rechtbank en 124 in verband met het hoger beroep bij het Hof en
bevestigt de uitspraak van de Rechtbank inzake de IB/PVV voor het jaar 2013.

Deze uitspraak is gedaan door mr. J.W. baron van Knobelsdorff, voorzitter, mr. R.F.C. Spek en mr. A.I. van
Amsterdam, in tegenwoordigheid van mr. K. de Jong-Braaksma als griffier.

De beslissing is op **27 februari 2018** in het openbaar uitgesproken.

De griffier, De voorzitter,

(K. de Jong-Braaksma) (J.W. van Knobelsdorff)

Afschriften zijn aangetekend per post verzonden op 28 februari 2018

Tegen deze uitspraak kunnen beide partijen binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie
instellen bij

de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer),
Postbus 20303,
2500 EH DEN HAAG.

Daarbij moet het volgende in acht 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. 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 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 wederpartij te veroordelen in de proceskosten.