ECLI:NL:GHARL:2020:1834

Instantie	Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden
Datum uitspraak	03-03-2020
Datum publicatie	06-03-2020
Zaaknummer	19/00739
Formele relaties	Cassatie: ECLI:NL:HR:2020:1778
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Terecht belastingrente in rekening gebracht; overleden belastingplichtige kan fiscaalrechtelijk niet vereenzelvigd worden met echtgenoot. In de IB/PVV is sprake van geïndividualiseerde heffing.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2020/561 V-N 2020/27.1.7 NLF 2020/0625 met annotatie van

Uitspraak

GERECHTSHOF ARNHEM - LEEUWARDEN

locatie Leeuwarden

nummer 19/00739

uitspraakdatum: **3 maart 2020**

Uitspraak van de eerste meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

de erven [X] te **[Z]** (hierna: belanghebbenden)

tegen de uitspraak van de rechtbank Noord-Nederland van 24 april 2019, nummer 18/3347, in het geding tussen belanghebbende en

de inspecteur van de Belastingdienst/Kantoor Den Haag (hierna: de Inspecteur).

1 Ontstaan en loop van het geding

1.1 Aan belanghebbenden is over het jaar 2013 een navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) opgelegd naar uitsluitend een belastbaar inkomen uit werk en woning van 1.296. Aan belastingrente is daarbij een bedrag berekend van 111.

1.2 Op het bezwaarschrift van belanghebbenden tegen de beschikking belastingrente heeft de Inspecteur bij uitspraak op bezwaar de bestreden beschikking belastingrente gehandhaafd.

1.3 Belanghebbenden zijn tegen die uitspraak in beroep gekomen bij de rechtbank Noord-Nederland (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft het beroep bij uitspraak van 24 april 2019 ongegrond verklaard.

1.4 Belanghebbenden hebben tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

1.5 Tot de stukken van het geding behoren, naast de hiervoor vermelde stukken, het van de Rechtbank ontvangen dossier dat op deze zaak betrekking heeft alsmede alle stukken die nadien, al dan niet met bijlagen, door partijen in hoger beroep zijn overgelegd.

1.6 Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 10 december 2019 te Leeuwarden. Daarbij zijn verschenen en gehoord namens belanghebbenden [A] en mr. drs. [B] , als de gemachtigde van belanghebbenden, alsmede [C] namens de Inspecteur, bijgestaan door mr. [D] .

1.7 De gemachtigde van belanghebbende heeft een pleitnota voorgedragen en overgelegd.

1.8 Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat aan deze uitspraak is gehecht.

2 De vaststaande feiten

2.1 In het onderhavige jaar was [A] , één van de belanghebbenden (hierna: de echtgenoot), gehuwd met mevrouw [X] (hierna: erflaatster). Erflaatster is [in] 2013 overleden. De echtgenoot en de zoon [E] zijn haar enige erfgenamen.

2.2 Op 14 maart 2014 hebben belanghebbenden de aangifte in de IB/PVV voor het jaar 2013 van erflaatster ingediend. Het aangegeven verzamelinkomen bedroeg 1.296. Met dagtekening 23 december 2015 is de aanslag overeenkomstig de aangifte vastgesteld op een te ontvangen bedrag aan algemene heffingskorting van 715.

2.3 Ten tijde van het vaststellen van de aanslag in de IB/PVV voor 2013 bedroeg het door de echtgenoot over het jaar 2013 verschuldigde bedrag aan te betalen IB/PVV 715.

2.4 Na daartoe gedaan verzoek is het door de echtgenoot verschuldigde bedrag aan te betalen IB/PVV voor het jaar 2013 bij vermindering van 29 maart 2018 nader vastgesteld op nihil. Het eerder door hem betaalde en hiervoor onder 2.3 bedoelde bedrag van 715 is aan hem terugbetaald op 3 april 2018.

2.5 Op 21 april 2018 is de hiervoor onder 1.1 bedoelde navorderingsaanslag opgelegd, ten gevolge waarvan een bedrag van 715 aan IB/PVV van belanghebbenden is nagevorderd, waarbij 111 aan belastingrente in rekening is gebracht.

3 Het geschil, de standpunten en conclusies van partijen

3.1 In geschil is of de hiervoor onder 2.5 bedoelde beschikking belastingrente terecht is opgelegd. Voor de situatie dat de belastingrente terecht in rekening is gebracht, is tussen partijen de hoogte van de belastingrente niet in geschil.

3.2 Belanghebbende beantwoordt deze vraag ontkennend en concludeert tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank, vernietiging van de uitspraak op bezwaar en vermindering van de bestreden beschikking belastingrente.

3.3 De Inspecteur beantwoordt de hiervoor onder 3.1 vermelde vraag bevestigend en concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de Rechtbank.

3.4 Beide partijen hebben voor hun standpunt aangevoerd wat is vermeld in de van hen afkomstige stukken. Daaraan hebben zij ter zitting toegevoegd hetgeen is vermeld in het aan deze uitspraak gehechte proces-verbaal van de zitting.

4 Beoordeling van het geschil

4.1 Belanghebbenden hebben in hoger beroep gesteld dat door het overlijden van erflaatster en gelet op haar testament, waarin een zogenoemde "ouderlijke boedelverdeling" was opgenomen, belanghebbenden en de echtgenoot vanaf 23 juli 2013 voor de heffing van IB/PVV vereenzelvigd moeten worden, ten gevolge waarvan vanaf dat moment slechts nog sprake is van één belastingplichtige, zodat de hiervoor onder 2.4 bedoelde teruggaaf van 715 op 3 april 2018 wegvalt tegen het hiervoor onder 2.5 bedoelde op 21 april 2018 nagevorderde bedrag van 715. Voor het in rekening brengen van belastingrente is dan geen plaats, aldus belanghebbenden. In dat verband wordt uitdrukkelijk een beroep gedaan op de tot de gedingstukken behorende verslagen van het overleg van de Landelijke vakgroep Formeel recht van de Belastingdienst, die naar aanleiding van een verzoek uit hoofde van de Wet openbaarheid van bestuur zijn opgevraagd, blijkens welke de Belastingdienst kort gezegd geen belastingrente in rekening zal brengen over de periode waarover de Belastingdienst de beschikking had over het geld.

4.2 Het Hof volgt belanghebbenden niet in hun betoog dat door overlijden en de daarop volgende erfopvolging de overleden belastingplichtige fiscaalrechtelijk moet worden vereenzelvigd met de erfgenaam (de echtgenoot), nog daargelaten dat in het onderhavige geval twee erfgenamen, te weten de echtgenoot en de zoon, zijn aangewezen. De Wet inkomstenbelasting 2001 gaat uit van geïndividualiseerde belastingheffing. Uit de MvT bij die wet (Kamerstukken II 1998-1999, 26 727, nr. 3, p. 24 en 25) blijkt de visie van de wetgever op (het belang van) onder meer deze individualisering:

"Een van de maatschappelijke ontwikkelingen sinds de inwerkingtreding van de Wet op de inkomstenbelasting 1964 is een ontwikkeling naar een grotere mate van verzelfstandiging. Dit heeft zijn weerslag gevonden in de ontwikkeling van de inkomstenbelasting. () Met de Wet inkomstenbelasting 2001 wordt een stap gezet op de weg naar verdere individualisering van het belastingstelsel, waarbij draagkrachtbepalende factoren zoals het hebben van een partner zonder inkomen, niet worden veronachtzaamd. Individualiseren op het terrein van de inkomenstoerekening betekent dat inkomsten worden belast bij de partner die genieter is van de inkomsten. Aftrekbare uitgaven komen in aanmerking bij de partner op wie de uitgaven drukken. Bij de vormgeving van de individualiseringsgedachte in dit wetsvoorstel is voor een praktische benadering gekozen. Voor de nog niet geïndividualiseerde inkomensbestanddelen is het uitgangspunt dat belastingplichtigen die dit wensen de mogelijkheid krijgen om hun eigen inkomsten en aftrekposten aan te geven, zonder op basis van een wettelijke toerekeningsregel gedwongen te zijn om bepaalde bestanddelen van het inkomen over te brengen naar de aangifte van de meestverdiener. Daarnaast is het echter wenselijk dat belastingplichtigen ook de mogelijkheid hebben om alle gemeenschappelijke inkomsten en aftrekposten op de aangifte van een van beide aan te geven. Hiermee kan bijvoorbeeld worden bereikt dat de andere partner niet in de heffing van inkomstenbelasting wordt betrokken. Aan belastingplichtigen wordt derhalve de keuze gelaten bij wie de gemeenschappelijke inkomsten en aftrekposten voor welk deel worden aangegeven. () Deze keuzevrijheid leidt ertoe dat geen problemen ontstaan ten aanzien van de toerekening van de gemeenschappelijke inkomsten en aftrekposten: iedere gewenste verdeling is mogelijk, mits beide partners gezamenlijk het totaal van de gemeenschappelijke inkomsten en aftrekposten aangeven. ()".

Geen wettelijke bepaling of in het rechtsverkeer levend beginsel rechtvaardigt een afwijking van deze geïndividualiseerde heffing van IB/PVV in geval van overlijden van een belastingplichtige. Artikel 44 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) bepaalt daarentegen juist dat na iemands overlijden zijn rechtverkrijgenden onder algemene titel in het uitoefenen van de bevoegdheden en in het nakomen van de verplichtingen, welke de overledene zou hebben gehad, ware hij in leven gebleven, kunnen worden vertegenwoordigd door een hunner, de executeur, de door de rechter benoemde vereffenaar van de nalatenschap of de bewindvoerder over de nalatenschap.

4.3 Nu van vereenzelviging van erflaatster en de echtgenoot voor de onderhavige aanslag geen sprake is, snijdt het betoog dat de Inspecteur geen reden had bij erflaatster belastingrente in rekening te brengen geen hout en faalt het beroep van belanghebbenden op de hiervoor onder 4.1 bedoelde

standpuntbepalingen.

4.4 De Rechtbank heeft naar het oordeel van het Hof terecht overwogen dat het wettelijke systeem van de belastingrente, zoals opgenomen in artikel 30f tot en met artikel 30hb van de AWR, in dit geval met zich brengt dat over de vermindering van de aanslag over 2013 van de echtgenoot geen belastingrente wordt vergoed, terwijl aan belanghebbenden bij de navorderingsaanslag over 2013 wel belastingrente in rekening wordt gebracht. Zij heeft daarbij gerefereerd aan de totstandkomingsgeschiedenis van deze regeling (toen nog heffingsrente genoemd):

"Als de verdienende partner geen belasting is verschuldigd, heeft de niet of weinig verdienende partner geen recht op een uit te betalen heffingskorting. Dit is niet anders indien de belastingplichtige door voor- of achterwaartse verliesverrekening geen belasting is verschuldigd. Indien de definitieve aanslag al is vastgesteld, zal de heffingskorting bij de niet of weinig verdienende partner door middel van een navorderingsaanslag in voorkomende gevallen worden teruggenomen. Hierbij zijn de regels van de Algemene wet inzake rijksbelastingen van toepassing, waaronder de regels omtrent de heffingsrente." (Kamerstukken II 1999/2000, 26 727, nr. 7, p. 91)

4.5 Naar het oordeel van het Hof, heeft de wetgever daarmee uitdrukkelijk gekozen voor de onderwerpelijke regeling. Het staat de rechter op grond van artikel 11 van de Wet Algemene bepalingen niet vrij om de innerlijke waarde of billijkheid van de wet te beoordelen.

Slotsom
Op grond van het vorenstaande is het hoger beroep ongegrond.

5 Griffierecht en proceskosten

Het Hof ziet geen aanleiding voor vergoeding van het griffierecht of een veroordeling in de proceskosten.

6 Beslissing

Het Hof bevestigt de uitspraak van de Rechtbank.

Deze uitspraak is gedaan door mr. P. van der Wal, voorzitter, mr. J.W. baron van Knobelsdorff en mr. G.B.A. Brummer, in tegenwoordigheid van mr. K. de Jong-Braaksma als griffier.

De beslissing is op **3 maart 2020** in het openbaar uitgesproken.

De griffier, De voorzitter,

(K. de Jong-Braaksma)	(P. van der Wal)

Afschriften zijn aangetekend per post verzonden op 4 maart 2020

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.