

ECLI:NL:GHSHE:2005:AV3423

Instantie	Gerechtshof 's-Hertogenbosch
Datum uitspraak	06-12-2005
Datum publicatie	06-03-2006
Zaaknummer	03/00869
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	Het geschil betreft het antwoord op de vraag of belanghebbende de litigieuze reiskosten op grond van het gelijkheidsbeginsel op zijn inkomen in mindering mag brengen, nu kosten als deze door een werkgever voor de toepassing van de loonbelasting onbelast aan een werknemer kunnen worden vergoed.
Wetsverwijzingen	Internationaal Verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten 26 Wet op de loonbelasting 1964 11 Wet inkomstenbelasting 2001 3.80
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N 2006/31.2.14

Uitspraak

BELASTINGKAMER

Nr. 03/00869

HET GERECHTSHOF TE 's-HERTOGENBOSCH

U I T S P R A A K

Uitspraak van het gerechtshof te 's-Hertogenbosch, derde meervoudige Belastingkamer, op het beroep van de heer X te Y (hierna: belanghebbende) tegen de uitspraak van het Hoofd van de eenheid Particulieren/Ondernemingen/P van de rijksbelastingdienst (hierna, evenals de voorzitter van het managementteam van het onderdeel Belastingdienst/Z van de rijksbelastingdienst, die thans ten aanzien van belanghebbende bevoegd is, aan te duiden als: de Inspecteur) op het bezwaarschrift betreffende na te melden aanslag.

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1. Aan belanghebbende is voor het jaar 2001 een aanslag in de inkomstenbelasting en de premie volksverzekeringen opgelegd naar een verzamelinkomen van € 25.426,=, welke aanslag, na daartegen gemaakt bezwaar, bij uitspraak van de Inspecteur is gehandhaafd.

1.2. Belanghebbende is tegen die uitspraak in beroep gekomen bij het hof.

Ter zake van dit beroep heeft de griffier van belanghebbende een griffierecht geheven van € 31,=.

De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

1.3. Het onderzoek ter zitting van de enkelvoudige kamer heeft plaatsgehad op 14 januari 2005 te A. Aldaar zijn toen verschenen en gehoord belanghebbende, alsmede de Inspecteur.

1.4. Belanghebbende heeft te dezer zitting een pleitnota voorgedragen en exemplaren daarvan overgelegd aan het hof en aan de wederpartij. Het hof rekent deze pleitnota tot de stukken van het geding.

1.5. Het hof heeft met toepassing van artikel 8:64 van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb) het onderzoek ter zitting geschorst en met toepassing van artikel 8:10 Awb naar de meervoudige kamer verwezen.

1.6. Met toestemming van partijen heeft het hof bepaald dat de nadere zitting achterwege blijft. Het hof heeft vervolgens het onderzoek gesloten.

2. Feiten

Op grond van de stukken van het geding en het verhandelde ter zitting staat, als tussen partijen niet in geschil, dan wel door een van hen gesteld en door de wederpartij niet of niet voldoende weersproken, het volgende vast:

2.1. Belanghebbende is, evenals zijn echtgenote, werkzaam in het onderwijs. Beide echtelieden hebben in 2001 een opleiding gevolgd tot docent 2e graad aan het instituut B te C. Belanghebbende heeft die opleiding gevolgd voor het vak Duits en zijn echtgenote voor het vak Engels.

2.2. Van de IB groep te Groningen ontvangen belanghebbende en zijn echtgenote een zogenoemde tegemoetkoming leraar, welke qua hoogte afhankelijk is van het belastbare inkomen. Belanghebbende brengt deze tegemoetkoming in mindering op zijn persoonsgebonden aftrek voor 2001.

2.3. Belanghebbende maakt tezamen met zijn echtgenote in 2001 tot een bedrag groot € 5.144,= reiskosten in verband met het volgen van hun in 2.1. bedoelde opleiding. Noch belanghebbendes werkgever, noch die van zijn echtgenote, hebben die reiskosten vergoed.

3. Geschil, alsmede standpunten en conclusies van partijen

3.1. Het geschil betreft het antwoord op de vraag of belanghebbende de litigieuze reiskosten op grond van het gelijkheidsbeginsel op zijn inkomen in mindering mag brengen, nu kosten als deze door een werkgever voor de toepassing van de loonbelasting onbelast aan een werknemer kunnen worden vergoed.

Belanghebbende is van oordeel dat deze vraag bevestigend moet worden beantwoord. De Inspecteur is de tegenovergestelde opvatting toegedaan.

Partijen zijn het er ter zitting over eens geworden dat indien de vraag bevestigend moet worden beantwoord, het verzamelinkomen voor 2001 van belanghebbende gesteld moet worden op € 21.405,=, terwijl, indien die vraag ontkennend moet worden beantwoord, het beroep ongegrond moet worden verklaard.

3.2. Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden welke daartoe door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken, van al welke stukken de inhoud als hier ingevoegd moet worden aangemerkt. Ter zitting hebben zij hieraan nog het volgende, zakelijk weergegeven, toegevoegd:

Belanghebbende

Mijn buurvrouw doet in het ziekenhuis een opleiding, zij krijgt alles vergoed, ze hoeft die vergoeding niet aan te geven voor de belasting, en ik mag mijn reiskosten niet eens aftrekken. De reiskosten zijn geen wisselende kosten, zij plegen zich telkens op hetzelfde niveau te bewegen.

De Inspecteur

De betrokken wettelijke bepaling houdt geen ongelijke behandeling in van gelijke gevallen. In casu is er geen sprake van gelijke gevallen, en zo dat wel het geval mocht zijn dan is daarvoor een objectieve en redelijke rechtvaardiging. Waar belanghebbende stelt dat hij geen inkomsten meer zal hebben indien hij de opleiding niet kan doen, dan zijn de betrokken kosten te kwalificeren als (niet meer aftrekbare) kosten uit dienstbetrekking. De betrokken reiskosten zijn naar mijn mening geen strikt zakelijke kosten maar gemengde kosten. De onderwerpelijke reiskosten zijn, anders dan andere kosten ter zake van een opleiding, wisselend van aard. In die kosten zit ook een privé-element. De afstand waarover gereisd wordt is van belang.

3.3. Belanghebbende concludeert tot gegrondverklaring van het beroep, vernietiging van de bestreden uitspraak en vermindering van de aanslag tot een naar een verzamelinkomen van f 21.405,=.

De Inspecteur concludeert tot ongegrondverklaring van het beroep.

4. Beoordeling van het geschil

4.1. Aan de orde is de vraag of de Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: Wet IB 2001) in strijd is met het bepaalde in artikel 26 van het Internationaal verdrag inzake burgerrechten en politieke rechten (hierna: IVBPR) en met artikel van het 14 Europees verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (hierna: EVRM) in verbinding met artikel 1 van het Eerste Protocol bij dat verdrag, in zoverre beroepskosten niet in aftrek kunnen worden gebracht terwijl deze kosten ingevolge het bepaalde in artikel 11, lid 1, aanhef en letter a, van de Wet op de loonbelasting 1964 (tekst 2001) wel belastingvrij vergoed mogen worden door de werkgever. Deze kwestie was onderwerp van het arrest van de Hoge Raad van 8 juli 2005, nr. 39 870, naar welk arrest het hof verwijst.

4.2. Vooropgesteld moet worden dat op fiscaal gebied aan de wetgever een ruime beoordelingsvrijheid toekomt bij het beantwoorden van de vraag of voor de toepassing van artikel 26 IVBPR en artikel 14 EVRM gevallen als gelijk moeten worden beschouwd en of, in het bevestigende geval, een objectieve en redelijke rechtvaardiging bestaat om die gevallen niettemin in verschillende zin te regelen (vgl. EHRM 22 juni 1999, nr. 46757/99, zaak Della Ciaja/Italië, BNB 2002/398). Daarbij dient het oordeel van de wetgever te worden geëerbiedigd tenzij dat van redelijke grond ontbloomt is (EHRM 10 juni 2003, nr. 27793/95, zaak M.A. en anderen tegen Finland, V-N 2003/52.2).

4.3. De afschaffing van de aftrek van arbeidskosten voor personen die inkomsten uit dienstbetrekking genieten, is bij de parlementaire behandeling van de Wet IB 2001 uitvoerig aan de orde geweest.

4.4. Het uitgangspunt voor de wetgever was zijn wens de in de Wet inkomstenbelasting 1964 bestaande aftrek van werkelijke ter verwerving van de inkomsten uit dienstbetrekking gemaakte kosten in de nieuwe Wet IB 2001 niet over te nemen. Daarbij heeft de wetgever echter tevens de vrijstelling in de loonbelasting voor vergoedingen van bepaalde arbeidskosten willen handhaven. Als gevolg van een en ander is de symmetrische behandeling van enerzijds arbeidskosten die een werknemer zelf draagt en anderzijds arbeidskosten die door de werkgever worden vergoed, welke symmetrie grotendeels nog bestond onder de gelding van de Wet IB 1964, losgelaten.

4.4.1. Bij de motivering van deze keuze voor een asymmetrische behandeling heeft de wetgever voor de afschaffing van de aftrek van arbeidskosten in de nieuwe Wet IB 2001 in redelijkheid belang kunnen hechten aan de conflictgevoeligheid van aftrek van werkelijke kosten en de daardoor opgeroepen

uitvoeringsproblemen; beide argumenten zijn in dat verband bij de parlementaire behandeling genoemd.

4.4.2. Voorts heeft de wetgever bij voornoemde keuze het handhaven van een vrijstelling in de loonbelasting voor vergoedingen van bepaalde arbeidskosten in redelijkheid van belang kunnen achten vanwege de omstandigheid dat het gewent was een verzwaring van de lastendruk op arbeid te voorkomen en vanwege de uitvoeringsproblemen die door het vervallen van de vrijstelling zouden worden opgeroepen; ook die argumenten zijn bij de parlementaire behandeling genoemd.

4.4.3. Bij een en ander dient in aanmerking te worden genomen dat het verschil in behandeling tussen werknemers die hun arbeidskosten niet van hun werkgever vergoed krijgen en werknemers die deze kosten wel (en belastingvrij) vergoed krijgen, mede verband houdt met - niet uit de wet voortvloeiende - verschillen in hun arbeidsvoorwaarden. Daarbij heeft de wetgever het uitgangspunt gehanteerd dat het op de weg van werkgevers ligt om de noodzakelijke door hun werknemers in verband met hun dienstbetrekking te maken kosten te vergoeden, en dat waar een werkgever dit niet doet geen taak wordt gezien voor de belastingwetgever om alsnog voor dergelijke kosten een tegemoetkoming te verstrekken. Dit uitgangspunt mocht de wetgever in redelijkheid hanteren.

4.5. Het voorgaande in samenhang bezien leidt tot het oordeel dat de wetgever zonder overschrijding van de hiervoor in 4.2. bedoelde ruime beoordelingsvrijheid heeft kunnen menen dat, voorzover hier al sprake is van gelijke gevallen, een objectieve en redelijke rechtvaardiging bestaat om enerzijds in de nieuwe Wet IB 2001 aan werknemers die hun arbeidskosten niet van hun werkgever vergoed krijgen niet meer de mogelijkheid te bieden hun werkelijke ter verwerving van hun inkomsten uit dienstbetrekking gemaakte kosten op hun inkomsten in aftrek te brengen, en anderzijds in de Wet op de loonbelasting 1964 de vrijstelling voor vergoedingen van bepaalde arbeidskosten te handhaven. Nu de op dit punt door de wetgever gemaakte keuze niet van redelijke grond ontbloomt is, dient deze keuze te worden geëerbiedigd.

4.6. Gelet op het vorenstaande is het gelijk met betrekking tot de in geschil zijnde vraag aan de zijde van de Inspecteur. Voor dit geval zijn partijen het er over eens dat het beroep ongegrond moet worden verklaard.

5. Griffierecht

Het hof is van oordeel dat er geen redenen aanwezig zijn om te gelasten dat aan belanghebbende het door hem betaalde griffierecht geheel of gedeeltelijk wordt vergoed.

6. Proceskosten

Het hof acht geen termen aanwezig voor een veroordeling in de proceskosten als bedoeld in artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht.

7. Beslissing

Het hof verklaart het beroep ongegrond.

Aldus gedaan door N. van Beelen, voorzitter, A.J. van Soest en

R.J. Koopman, en voor wat betreft de beslissing in tegenwoordigheid van J.W.J. van der Heijden, griffier, in het openbaar uitgesproken op: 6 december 2005

Aangetekend in afschrift aan partijen verzonden op: 6 december 2005

Het aanwenden van een rechtsmiddel:

Tegen deze uitspraak kan binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie worden ingesteld 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. een 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 ontvangt de indiener een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad.

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