

ECLI:NL:HR:2010:BL1945

Instantie	Hoge Raad
Datum uitspraak	05-02-2010
Datum publicatie	05-02-2010
Zaaknummer	08/05235
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Cassatie
Inhoudsindicatie	Verplichte kleding winkelpersoneel, die met korting wordt verstrekt, is geen vrije verstrekking als bedoeld in artikel 17 Wet LB 1964; waardering op waarde in het economische verkeer.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl BNB 2010/196 met annotatie van A.L. Mertens FED 2010/41 met annotatie van E.P.J. DANKAART V-N 2010/11.17 met annotatie van Redactie NTFR 2010/293 met annotatie van G.J. van Mulbregt

Uitspraak

Nr. 08/05235

5 februari 2010

Arrest

gewezen op het beroep in cassatie van X B.V. te Z (hierna: belanghebbende) tegen de uitspraak van het Gerechtshof te 's-Gravenhage van 7 november 2008, nr. 07/00513, betreffende een naheffingsaanslag in de loonbelasting.

1. Het geding in feitelijke instanties

Aan belanghebbende is voor het tijdvak 1 januari 2004 tot en met 31 juli 2004 een naheffingsaanslag in de loonbelasting/premie volksverzekeringen opgelegd, welke aanslag, na daartegen gemaakt bezwaar, bij uitspraak van de Inspecteur is gehandhaafd.

De Rechtbank te 's-Gravenhage (nr. AWB 06/1437 LB/PVV) heeft het tegen die uitspraak ingestelde beroep ongegrond verklaard.

Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld bij het Hof.

Het Hof heeft de uitspraak van de Rechtbank bevestigd. De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

2. Geding in cassatie

Belanghebbende heeft tegen 's Hof's uitspraak beroep in cassatie ingesteld. Het beroepschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

De Staatssecretaris heeft een verweerschrift ingediend.

Belanghebbende heeft een conclusie van repliek ingediend.

3. Beoordeling van de middelen

3.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

3.1.1. Belanghebbende exploiteert een aantal kleinhandelszaken in dameskleding. Zij verplicht haar werknemers in bepaalde functies (hierna: de werknemers) om tijdens de werktijd door hen uit te kiezen kleding van het bedrijf (hierna: de kleding) te dragen. Deze verplichting is als volgt neergelegd in de arbeidsovereenkomst:

"Bij indiensttreding in onze filialen is de werknemer verplicht volgens de voorschriften kleding van het bedrijf te dragen. Hiervoor kent de werkgever een kortingsregeling."

3.1.2. De kledingverplichting en de kortingsregeling zijn uitgewerkt in de filiaalhandleiding. Daarin is onder meer bepaald dat het "storemanagement" voor het winkelpersoneel het thema bepaalt waaruit uniforme kleding kan worden gekozen, en dat de uniforme kleding die door de werknemers wordt uitgekozen dient te worden goedgekeurd door de "storemanager". De korting bedraagt 60 percent van de bruto verkoopbedragen. De kleding is geen werkkleding in de zin van artikel 15a, lid 1, letter b, van de Wet op de loonbelasting 1964 (hierna: Wet LB).

3.2.1. De Inspecteur heeft zich op het standpunt gesteld dat sprake is van een verstrekking van kleding die tot het loon moet worden gerekend voor zover de waarde van de kleding meer bedraagt dan het maximum van de vrijstelling voor producten uit eigen bedrijf volgens artikel 41, lid 2, van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001. De Inspecteur heeft de belasting over dit deel van de verstrekking (hierna ook: de verstrekking) berekend op basis van de waarde daarvan in het economische verkeer.

3.2.2. Voor de Rechtbank en het Hof was in geschil of de verstrekking inderdaad tot het loon moet worden gerekend, en zo ja of de Inspecteur het belastbare voordeel ter zake daarvan juist heeft vastgesteld.

3.3. De Rechtbank heeft geoordeeld dat sprake is van een verstrekking die tot het loon behoort, daartoe overwegend dat de verstrekking van de kleding onder het tot 1 januari 2001 geldende regime belast was, en dat de wetgever, blijkens de geschiedenis van de totstandkoming van de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001, met de invoering van het per 1 januari 2001 ingevoerde wettelijke systeem op dit punt geen inhoudelijke wijziging heeft beoogd. Het Hof heeft dat oordeel overgenomen. Daartegen richt zich het eerste middel.

3.4.1. Op grond van het tot 1 januari 2001 geldende artikel 15, lid 1, Wet LB, behoorde een aantal posten, waaronder kleding, met uitzondering van werkkleding, niet tot de aftrekbare kosten.

3.4.2. Van die posten is een groot aantal per

1 januari 2001 in (min of meer) gelijke bewoordingen overgenomen in een opsomming van posten die van vrije vergoeding en verstrekking zijn uitgesloten (artikel 15b, lid 1, en 17, lid 2, Wet LB). In die opsomming is een post "kleding, met uitzondering van werkkleding", echter niet opgenomen. Uit de geschiedenis van de totstandkoming van de wijziging van de Wet LB per 1 januari 2001 valt niet af te leiden wat hiervoor de reden is geweest.

3.4.3. Nu kleding, niet zijnde werkkleding, vanaf 1 januari 2001 niet op grond van artikel 17, lid 2, in samenhang met artikel 15b, lid 1, Wet LB van vrije verstrekking is uitgesloten, geldt daarvoor de hoofdregel van artikel 17, lid 1, Wet LB. De vorenbedoelde wetsgeschiedenis, die geen specifieke toelichting bevat met betrekking tot kleding, niet zijnde werkkleding, en er niet op wijst dat de wetgever het oude regime in alle opzichten volledig heeft willen voortzetten, geeft geen aanleiding tot een andere, van de tekst van de wettelijke regeling afwijkende uitleg.

3.4.4. Ingevolge artikel 17, lid 1, Wet LB kunnen verstrekkingen slechts als vrije verstrekking worden aangemerkt voor zover zij geacht kunnen worden te strekken tot voorkoming van kosten ter behoorlijke

vervulling van de dienstbetrekking, of voor zover sprake is van verstrekkingen die naar algemene maatschappelijke opvattingen niet als beloningsvoordeel worden ervaren. In dit geval gaat het om kleding die klaarblijkelijk geschikt is om ook buiten werktijd te worden gebruikt, die voor onbepaalde tijd wordt verstrekt en eigendom wordt van de werknemers. Dan kan worden aangenomen dat het privé-element overheerst en wordt niet voldaan aan de voorwaarden die in artikel 17, lid 1, Wet LB aan een vrije verstrekking worden gesteld. Het eerste middel faalt derhalve.

3.5.1. De Rechtbank heeft verder geoordeeld dat, nu geen sprake is van een vrije verstrekking, niet kan worden gezegd dat de verwerving van het loon het gebruik of verbruik daarvan meebrengt in de zin van het waarderingsvoorschrift van artikel 13, lid 1, Wet LB. Ook dat oordeel is door het Hof overgenomen. Daartegen richt zich het tweede middel.

3.5.2. Het middel betoogt op zichzelf genomen terecht dat het Hof heeft miskend dat de vraag of een verstrekking op grond van artikel 13 Wet LB op de besparingswaarde kan worden gewaardeerd, juist aan de orde komt in die gevallen waarin geen sprake is van een vrije verstrekking in de zin van artikel 17 Wet LB. Het middel kan echter niet tot cassatie leiden, aangezien het verstrekken van kleding, met uitzondering van werkkleding, in het algemeen loon in natura oplevert dat moet worden gewaardeerd naar de waarde die daaraan in het economische verkeer kan worden toegekend (zie HR 3 oktober 2008, nr. 42248, LJN BF3806, BNB 2008/297). In dit geval, waarin kleding voor onbepaalde tijd wordt verstrekt en eigendom wordt van de werknemers, is er geen aanleiding om van die algemene regel af te wijken.

4. Proceskosten

De Hoge Raad acht geen termen aanwezig voor een veroordeling in de proceskosten.

5. Beslissing

De Hoge Raad verklaart het beroep in cassatie ongegrond.

Dit arrest is gewezen door de vice-president J.W. van den Berge als voorzitter, en de raadsheren C. Schaap, J.W.M. Tijnagel, A.H.T. Heisterkamp en M.W.C. Feteris, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier A.I. Boussak-Leeksma, en in het openbaar uitgesproken op 5 februari 2010.