

ECLI:NL:RBARN:2011:BP7326

Instantie	Rechtbank Arnhem
Datum uitspraak	08-03-2011
Datum publicatie	10-03-2011
Zaaknummer	AWB 10/1710
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - enkelvoudig
Inhoudsindicatie	Ondernemerschap van belastingadviseur en urencriterium. Belanghebbende werkt als zelfstandig belastingadviseur en tevens als docent. Belanghebbende is ten onrechte niet als ondernemer aangemerkt. De rechtbank oordeelt dat ook met een achteraf opgestelde urenadministratie aannemelijk kan worden gemaakt dat aan het urencriterium is voldaan.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl Belastingadvies 2011/12.2 V-N 2011/26.18.15

Uitspraak

RECHTBANK ARNHEM

Sector bestuursrecht, enkelvoudige belastingkamer

registratienummer: AWB 10/1710

uitspraak ingevolge artikel 8:77 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb)
van 8 maart 2011

inzake

[X], wonende te [Z], eiser,

tegen

de inspecteur van de Belastingdienst/Oost, kantoor Enschede, verweerder.

1. Ontstaan en loop van het geding

Verweerder heeft aan eiser voor het jaar 2006 een aanslag inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) opgelegd, berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 34.444. Daarbij is aan heffingsrente 570 in rekening gebracht.

Verweerder heeft bij uitspraak op bezwaar van 22 april 2010 de aanslag gehandhaafd.

Eiser heeft daartegen bij brief van 10 mei 2010, ontvangen door de rechtbank op 11 mei 2010, beroep ingesteld.

Verweerder heeft de op de zaak betrekking hebbende stukken overgelegd en een verweerschrift ingediend.

Eiser heeft vóór de zitting nadere stukken ingediend. Deze stukken zijn in afschrift verstrekt aan verweerder.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 20 januari 2011 te Arnhem.

Eiser is daar in persoon verschenen. Namens verweerder is verschenen mr. [gemachtigde].

2. Feiten

Op grond van de stukken van het geding en het verhandelde ter zitting staat het volgende vast.

Eiser is geboren in 1953. Eiser is fiscaal econoom. In die hoedanigheid heeft eiser een aantal jaren lesgegeven aan de Rijksuniversiteit van [Q] en aan een Hogeschool. Daarnaast had eiser een belastingadvieskantoor. In 1998 heeft eiser wegens ziekte een deel van zijn onderneming overgedragen aan [A]. Eiser werkt sindsdien als zelfstandig belastingadviseur zonder personeel. Eiser verzorgt voor ongeveer 150 klanten de belastingaangiften IB/PW. Hij brengt daarvoor een all-inn-tarief van doorgaans 50 per cliënt in rekening. Een enkele keer verzorgt eiser ook een successieaangifte. Ook heeft eiser een kleine assurantieportefeuille. Daarvoor ontvangt hij prolongatieprovisie. Daarnaast werkt eiser, voornamelijk in de ochtenduren en niet op vrijdag, gedurende 16 lesuren per week als docent aan de VMBO-school. Behalve genoemde lesuren heeft eiser ook drie ontwikkeluren. Het kantoor van eiser van waaruit hij zijn belastingadvies- en verzekeringswerkzaamheden verricht is open van maandag tot en met donderdag van 13.00- 18.00 uur en op vrijdag van 8.30 uur tot 17.30 uur. In januari en februari is het kantoor ook open op zaterdag van 9.00-16.00 uur.

Tot het belastingjaar 2006 is eiser door verweerder als ondernemer aangemerkt.

De winst uit onderneming vóór zelfstandigenaftrek bedroeg in de jaren 2002 tot en met 2005:

2002 2.116

2003 2.259

2004 1.819

2005 6.644

De omzet vóór aftrek van de kosten bedroeg in de jaren 2004 en 2005 respectievelijk 4.223 en 10.531.

Tot de stukken behoren afschriften van de door eiser in 2006 opgemaakte facturen.

Eiser heeft voor het betrokken jaar aangifte gedaan van een belastbaar inkomen uit werk en woning van 25.559. Daarin is ter zake van winst uit onderneming 5.367 begrepen. De omzet bedroeg in het betrokken jaar 6.694,12 exclusief

1.271,88 omzetbelasting.

Tot de stukken behoort een urenstaat, die door eiser in het kader van de aanslagregeling aan verweerder is overgelegd. Volgens die staat heeft eiser, afgezien van zijn werkzaamheden als docent, in 2006 in het eerste kwartaal 533 uur gewerkt (van maandag tot en met donderdag 8 uur per dag en op vrijdag 9 uur), in het tweede kwartaal 403 uur (op maandag, dinsdag en woensdag 6 uur, op donderdag 5 en op vrijdag 9 uur), in het derde kwartaal 351 uren (op vrijdag 9 uur en de andere uren over de andere dagen verdeeld) en in het vierde kwartaal 299 uren (doorgaans op maandag tot en met donderdag 4 uur per dag en op

vrijdag 9 uur).

Verweerder heeft die uren niet geaccepteerd als te zijn gemaakt voor een onderneming. Verweerder heeft de opbrengsten die eiser uit zijn belastingadvieswerkzaamheden en assurantiewerkzaamheden heeft ontvangen aangemerkt als resultaat uit overige werkzaamheden en, onder correctie van de zelfstandigenaftrek, het belastbare inkomen uit werk en woning vastgesteld op 34.444 (25.559 + 8.885).

Bij zijn beroepschrift heeft eiser een urenregistratie overgelegd van het tweede tot en met het vierde kwartaal. Volgens die urenregistratie heeft eiser in het tweede tot en met het vierde kwartaal 670 uren aan directe en indirecte werkzaamheden besteed. Daarin is voor het bijhouden van vakkennis 172 uur (38 x 4), voor het bestuderen van de Ziekenfondswet 3 uur, voor het bijhouden van dossiers 36 uur, voor accountancy niet gerelateerd aan cliënten 30 uur, voor polisbeheer 60 uur (20 x 3), voor de uitgifte van een nieuwsbrief zes uur en voor het schilderen van het kantoor 18 uur begrepen. Ook wordt daarin drie en een half uur verantwoord voor het afluisteren van het antwoordapparaat na afloop van de vakantie van eiser.

3. Geschil

In geschil is in de eerste plaats of eiser een onderneming drijft. Voor het geval de rechtbank die vraag bevestigend beantwoordt, is voorts in geschil of eiser voldoet aan het uren criterium voor de zelfstandigenaftrek.

Volgens verweerder is geen sprake van een onderneming gelet op onder meer de hoogte van de omzet, het feitelijk aantal aan zijn belastingadvieswerkzaamheden bestede uren, de aanwezigheid van een dienstbetrekking, de verhouding tussen het aantal gewerkte uren en de opbrengst daarvan, en de omvang van het ondernemersrisico dat eiser loopt. Volgens verweerder zijn de werkzaamheden nagenoeg geheel in het eerste of tweede kwartaal verricht. Volgens verweerder zijn de uren die eiser in andere kwartalen verricht met name beschikbaarheidsuren en geen uren waarin feitelijke werkzaamheden zijn verricht. Volgens verweerder kunnen die uren, gelet op de uitspraak van Hof Amsterdam van 19 april 2001, 00/01183, LJN AB1376, daarom niet in aanmerking worden genomen. Verweerder stelt ook dat met een naderhand opgemaakte urenadministratie niet aannemelijk kan worden gemaakt dat aan het uren criterium is voldaan.

Volgens eiser was voor hem niet duidelijk dat hij een gedetailleerd urenoverzicht moest overleggen en heeft hij daarom in eerste instantie alleen een globaal overzicht overgelegd. Eiser stelt dat hij in dossiers de uitgevoerde werkzaamheden noteert en globaal weet hoeveel uren daarmee zijn gemoeid. Volgens eiser heeft hij doorgaans ongeveer twee en een half uur nodig voor het verzorgen van een aangifte, heeft hij daarnaast een dag per week nodig voor het bijhouden van zijn administratie en besteedt hij vier uur per week aan het bijhouden van vakkennis. Volgens eiser is bij de in beroep overgelegde urenregistratie nog geen rekening gehouden met gepleegde telefoontjes. Volgens eiser was daarmee drie kwartier per dag gemoeid. Eiser stelt ook dat hij dagelijks om vier uur opstaat en de voorbereidingswerkzaamheden voor zijn lessen verricht tussen het tijdstip dat hij opstaat en het aanvangstijdstip van zijn lessen.

Partijen doen hun standpunten overigens steunen op de gronden die daartoe door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken.

4. Beoordeling van het geschil

Ondernemerschap

Ingevolge artikel 3.8 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: Wet IB 2001) is winst uit onderneming het bedrag van de gezamenlijke voordelen, die onder welke naam en in welke vorm ook, worden

verkregen uit een onderneming.

Ingevolge artikel 3.5, eerste lid, van de Wet IB 2001 moet onder onderneming mede worden verstaan het zelfstandig uitgeoefend beroep. Daarvan is sprake als eiser de werkzaamheden zelfstandig en voor eigen rekening verricht en daarbij ondernemersrisico loopt (vgl. HR 16 september 1992, BNB 1995/298). Niet in geschil is dat eiser zijn werkzaamheden zelfstandig en voor eigen rekening verricht. Ook loopt hij ondernemersrisico. Daarvoor is niet nodig dat debiteuren mogelijk niet betalen. Eiser berekent aan zijn cliënten een all-inntarief. Op voorhand staat niet vast hoeveel werkzaamheden eiser daarvoor moet verrichten. Wanneer de aangifte meer werkzaamheden meebrengt dan een gemiddelde aangifte of wanneer eiser ook andere werkzaamheden als het indienen van een bezwaarschrift moet verrichten, komt eiser mogelijk tekort aan het door hem berekende tarief. Aldus loopt eiser ondernemersrisico. Er is dus sprake van een zelfstandig uitgeoefend beroep in de in artikel 3.5 van de Wet IB 2001 bedoelde zin. Dat de inkomsten daaruit niet voldoende zijn voor eiser om volledig in zijn levensonderhoud te voorzien, staat daaraan niet in de weg.

Zelfstandigenaftrek

Ingevolge artikel 3.76 van de Wet Wet IB 2001 geldt de zelfstandigenaftrek voor de ondernemer die aan het urencriterium voldoet en aan het begin van het kalenderjaar de leeftijd van 65 jaar nog niet heeft bereikt. Op grond van artikel 3.6 van de Wet IB 2001 wordt onder het urencriterium verstaan het gedurende het kalenderjaar besteden van ten minste 1225 uren aan werkzaamheden voor een of meer ondernemingen waaruit de belastingplichtige als ondernemer winst geniet.

Eiser heeft alleen van de laatste drie kwartalen een gedetailleerd urenoverzicht overgelegd. Eiser heeft verklaard dat hij dat overzicht heeft opgemaakt aan de hand van klantkaarten die hij in zijn administratie heeft. Volgens eiser noteert hij daarop welke werkzaamheden hij voor hen heeft verricht. De rechtbank heeft geen reden om aan de juistheid van die verklaringen te twijfelen. Voor wat betreft de directe werkzaamheden verricht in het tweede tot en met het vierde kwartaal, acht de rechtbank die urenstaat dan ook acceptabel. Dat het urenoverzicht eerst achteraf is opgemaakt, maakt niet dat het niet bruikbaar is als bewijs dat aan het urencriterium is voldaan.

Eiser heeft van het eerste kwartaal geen gedetailleerd urenoverzicht overgelegd. Het aanvankelijk door eiser overgelegde overzicht bevat alleen stelposten en kan daarom niet als basis dienen voor het aantal aan de onderneming bestede uren. Eiser heeft gelet op de facturen en de daarop gegeven omschrijvingen in het eerste kwartaal ongeveer 150 aangiften verzorgd. Eiser heeft gesteld dat met een aangifte gemiddeld 2,5 uur is gemoeid. Dat aantal acht de rechtbank niet onaannemelijk. Rekening houdend met het voorgaande, bedraagt het aantal directe uren dat eiser in het eerste kwartaal aan zijn onderneming heeft besteed 375. Het aantal uren dat eiser in de overige kwartalen heeft besteed aan directe en indirecte werkzaamheden bedraagt volgens het in beroep overgelegde overzicht 670 uur. Tezamen is dat 1045 uur. Eiser heeft voor het bijhouden van zijn vakliteratuur wekelijks vier uren verantwoord. De rechtbank acht gelet op de aard van de werkzaamheden aannemelijk dat eiser dat aantal uren daadwerkelijk daaraan heeft besteed. Gelet op de urenverantwoording die is overgelegd voor het tweede tot en met vierde kwartaal acht de rechtbank niet aannemelijk dat het aantal uren dat eiser in 2006 besteedde aan zijn administratie en het bijhouden van vakliteratuur, meer was dan zes uur per week. Eiser heeft ook gesteld in het eerste kwartaal 18 uur te hebben besteed aan zijn polisadministratie. Dat is een gering aantal uren. Dat aantal komt de rechtbank daarom niet onaannemelijk voor. Rekening houdend met het voorgaande, komt het totaal aantal in 2006 aan zijn onderneming bestede uren uit op 1141 uur. Volgens eiser is daarbij nog geen rekening gehouden met de door hem gevoerde zakelijke telefoongesprekken. Uit de urenadministratie blijkt, afgezien van het afluisteren van het antwoordapparaat na de vakantie, niet dat daarmee rekening is gehouden. Dat eiser dagelijks drie kwartier kwijt was met het plegen van zakelijke telefoontjes acht de rechtbank niet aannemelijk geworden. Dat eiser op jaarbasis minstens 85 uur heeft besteed aan zakelijke telefoongesprekken acht de rechtbank wel aannemelijk. Dat komt neer op slechts 40 minuten per cliënt. Rekening houdend daarmee komt het totale aantal uren uit op meer dan 1225 uur. Dat betekent dat voldaan is aan het urencriterium als voornoemd en eiser recht heeft op zelfstandigenaftrek.

De hoogte daarvan is niet in geschil.

Het beroep dient dus gegrond te worden verklaard en het belastbare inkomen uit werk en woning moet worden verminderd tot 25.559.

5. Proceskosten

Eiser heeft verzocht om vergoeding van de schade in verband met de uren die hij heeft moeten steken in de voorbereiding van deze procedure. Ingevolge artikel 8:75, eerste lid, Awb juncto artikel 1 van het Besluit proceskosten bestuursrecht (hierna: Besluit) komen alleen de daar genoemde kosten voor vergoeding in aanmerking. Er is geen sprake van beroepsmatig verleende bijstand. De uren die eiser aan de voorbereiding van het beroep heeft besteed, komen daarom niet voor vergoeding in aanmerking. Artikel 8:75 van de Awb bevat een uitputtende regeling. Die uren kunnen daarom ook niet worden vergoed op de voet van artikel 8:73 Awb.

Eiser heeft niet gesteld andere kosten te hebben gemaakt die voor vergoeding op de voet van het Besluit in aanmerking komen. De rechtbank ziet daarom geen aanleiding voor een proceskostenveroordeling.

6. Beslissing

De rechtbank:

- verklaart het beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraak op bezwaar;
- vermindert de aanslag tot één berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 25.559;
- gelast verweerder de beschikking heffingsrente dienovereenkomstig te verminderen;
- bepaalt dat deze uitspraak in de plaats komt van de vernietigde uitspraak op bezwaar; en
- bepaalt dat verweerder het griffierecht ad 41 aan eiser vergoedt.

Deze uitspraak is gedaan door mr. E.C.G. Okhuizen, rechter, in tegenwoordigheid van mr. P.J.G. Tiemessen, griffier.

De griffier, De rechter,

Uitgesproken in het openbaar op: 8 maart 2011

Afschrift aangetekend verzonden aan partijen op:

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na de verzenddatum hoger beroep instellen bij het gerechtshof te Arnhem (belastingkamer), Postbus 9030, 6800 EM Arnhem.

Bij het instellen van hoger beroep dient het volgende in acht te 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 hoger beroep is ingesteld;
 - d. de gronden van het hoger beroep.