

ECLI:NL:RBSGR:2007:BC3856

Instantie	Rechtbank 's-Gravenhage
Datum uitspraak	24-07-2007
Datum publicatie	07-02-2008
Zaaknummer	AWB 06/1437 LB/ PVV
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	Eiseres exploiteert een aantal kleinhandelszaken in dameskleding. Eiseres verplicht haar personeel om tijdens de werktijd kleding van het bedrijf 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'. In geschil is het antwoord op de vraag of verweerder terecht over de in de geding zijnde periode loonbelasting van eiseres heeft nageheven voor de door eiseres aan de werknemers verleende kortingen op de verplichte aanschaf van de kleding door deze werknemers. Beroep ongegrond.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl Belastingadvies 2008/7.7 V-N 2008/32.2.1 NTRF 2008/346

Uitspraak

RECHTBANK 'S-GRAVENHAGE

Sector bestuursrecht, meervoudige belastingkamer

Procedurenummer: AWB 06/1437 LB/ PVV

Uitspraakdatum: 24 juli 2007

Uitspraak als bedoeld in afdeling 8.2.6 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) in het geding tussen

[X] B.V., gevestigd te [Z], eiseres,

en

de inspecteur van de Belastingdienst te [P], verweerder.

1. Ontstaan en loop van het geding

1.1. Verweerder heeft aan eiseres over het tijdvak 1 januari 2004 tot en met 31 juli 2004 een naheffingsaanslag (aanslagnummer [nummer]) loonbelasting/ premie volksverzekeringen opgelegd met dagtekening 28 september 2004.

1.2. Verweerder heeft bij uitspraak op bezwaar van 21 december 2005 de naheffingsaanslag gehandhaafd.

1.3. Eiseres heeft daartegen bij brief van 30 januari 2006, ontvangen bij de rechtbank op 31 januari 2006, beroep ingesteld.

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

1.5. Eiseres heeft, na daartoe door de rechtbank in de gelegenheid te zijn gesteld, schriftelijk gerepliceerd. Verweerder heeft vóór de zitting nadere stukken ingediend.

1.6. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 11 april 2007 te 's-Gravenhage.

Eiseres heeft zich daar laten vertegenwoordigen door mr. [...] en mr. [...]. Namens verweerder is verschenen mr. [...].

2. Feiten

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

2.1. Eiseres exploiteert een aantal kleinhandelszaken in dameskleding.

2.2. Eiseres verplicht haar personeel om tijdens de werktijd kleding van het bedrijf (hierna: de kleding) te dragen. Deze verplichting (hierna: kledingverplichting) geldt voor winkelpersoneel, storemanagement, areamanagement, visual merchandisers, displaymedewerksters en medewerkers van de receptie in het hoofdkantoor (hierna: de werknemers). 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.'

2.3. In de periode waarop de in geding zijnde naheffingsaanslag betrekking heeft, gold de kledingverplichting voor gemiddeld 1.493,6 werknemers.

2.4. De kledingverplichting en de in 2.2. genoemde kortingsregeling (hierna: de kortingsregeling) is uitgewerkt in de filiaalhandleiding. Voor zover hier van belang, is daarin het volgende vermeld:

* ' Van ons winkelpersoneel (inclusief Storemanagement, Areamanagement, Visual Merchandisers, Displaymedewerksters en Receptie Hoofdkantoor) wordt verlangd dat zij tijdens werktijd uniforme kleding dragen welke in onze winkels wordt verkocht.

* Voor het winkelpersoneel bepaalt het Storemanagement het thema waaruit uniforme kleding kan worden gekozen.

* De uniforme kleding die vervolgens door de medewerksters wordt uitgekozen dient te worden goedgekeurd door de Stm (lees: storemanager, rechtbank).

* Aanschaf, retouren en klachten van uniforme kleding mag alléén in het eigen filiaal plaatsvinden.

* (...).

* Aankopen van uniforme kleding moet op de kassa middels de toets 'Bedrijfskleding 60%' en ingave van personeelsnummer worden geregistreerd.

* Bedrijfskleding korting van 60% wordt verleend over de bruto verkoopbedragen (= de prijs op het prijskaartje) en is van toepassing op alle artikelen met uitzondering van jassen, tassen én artikelen welke zijn afgeprijsd. Voor de koopjesfilialen geldt wel de korting over de afgeprijsde artikelen.

* Voor de aanschaf van uniforme kleding gelden onderstaande maximale bedragen per kalenderjaar:

Ft 1500,-

Pt. Flexibel 1500,-

Pt die in het weekend/ koopavond werken 750,-

De bedrijfskleding korting van 60% is hier nog niet verrekend!

Indien niet het gehele jaar in dienst dan geldt een tijdsevenredig deel van de hierboven genoemde bedragen. Houd bij seizoenskrachten ook rekening met de (naar verwachting) gemiddeld aantal te werken uren per week.

* Indien het budget wordt overschreden wordt de teveel genoten korting verrekend met het salaris. In overleg met Sales & HRM kan een aangepaste regeling worden getroffen.

* De kleding dient dezelfde dag betaald te worden.

(...).'

2.5. De werknemers dienen schriftelijk te verklaren dat zij de filiaalhandleiding hebben gelezen. Op het moment dat er een nieuwe handleiding beschikbaar is, moeten de werknemers deze opnieuw lezen. Het storemanagement houdt hier toezicht op door middel van een parafensysteem.

2.6. In de praktijk werkt de kledingverplichting als volgt. De kleding is altijd afkomstig uit de nieuwe collectie. Een collectie bestaat uit een aantal kleurenthema's. Een thema kan bijvoorbeeld bestaan uit boven- en onderstukken in een bepaalde kleurencombinatie of een bepaalde stofsoort. Het storemanagement bepaalt voor het winkelpersoneel het thema waaruit de kleding moet worden gekozen. De kleding die is gekozen door het winkelpersoneel uit dit thema moet vervolgens worden goedgekeurd door het storemanagement. De vereiste goedkeuring van het storemanagement dient ertoe te voorkomen dat het personeel van een winkel dezelfde kledingstukken uit het thema kiest, waardoor het winkelend publiek niet alle kledingstukken uit het thema krijgt 'aan' te zien. In sommige gevallen wijst het storemanagement de kledingstukken aan die door het winkelpersoneel moeten worden gedragen. Het winkelpersoneel moet ongeveer twaalf maal per jaar een nieuwe set kleding aanschaffen (één keer per maand) omdat de collectie van eiseres om de vier à zes weken wisselt. De kosten van een set zijn afhankelijk van het seizoen; winterkleding is gemiddeld duurder dan zomerkleding. De winkelprijs van een set bedraagt gemiddeld

125,-.

2.7. Verweerder heeft bij eiseres een boekenonderzoek uitgevoerd. Van dit onderzoek is op [datum] 2004 een rapport opgemaakt. Naar aanleiding van dit rapport heeft verweerder de in geding zijnde naheffingsaanslag aan eiseres opgelegd over het tijdvak 1 januari 2004 tot en met 31 juli 2004 ten bedrage van 192.964,-.

3. Geschil

3.1. In geschil is het antwoord op de vraag of verweerder terecht voor een bedrag van 168.064,- over de in de geding zijnde periode loonbelasting van eiseres heeft nageheven voor de door eiseres aan de werknemers verleende kortingen op de verplichte aanschaf van de kleding door deze werknemers. Deze vraag wordt door eiseres ontkennend en door verweerder bevestigend beantwoord. Niet in geschil is de naheffing voor het resterende bedrag van 24.900,- dat betrekking heeft op consumptievergoedingen en squash- en tennisfaciliteiten.

3.2.1. Eiseres stelt zich primair op het standpunt dat sprake is van een vrije verstrekking als bedoeld in artikel 17, eerste lid, aanhef en onderdeel a, van de Wet op de loonbelasting 1964, zoals deze wet luidde in het hier in geding zijnde tijdvak (hierna: de Wet). Gelet op de kledingverplichting, die een verkoopbevorderende werking heeft en bij niet nakoming leidt tot beëindiging van het dienstverband, is het maken van de kosten voor de aanschaf van de kleding een voorwaarde voor het aanwezig zijn van de dienstbetrekking én het behoorlijk vervullen daarvan. De per 1 januari 2001 geldende norm van artikel 17, eerste lid,

onderdeel b, van de Wet is per die datum de algemeen geldende norm en omvat mede de norm van onderdeel a van dat artikel. Dit onderdeel zorgt ervoor dat per die datum een belastingvrije verstrekking mogelijk is in gevallen waarin dat vóór 2001 niet het geval was. Nu sprake is van de verstrekking van kleding onder stringente regels, wordt deze verstrekking naar maatschappelijke opvattingen niet als beloningsvoordeel ervaren en moet deze verstrekking worden aangemerkt als een verstrekking in de zin van artikel 17, eerste lid, onderdeel b, van de Wet.

3.2.2. Subsidiair stelt eiseres dat gedeeltelijk sprake is van een vrije verstrekking als bedoeld in artikel 17 van de Wet. In de onderdelen a en b van dit artikel brengt het woord 'voorzover' tot uitdrukking dat er verstrekkingen bestaan die deels zijn vrijgesteld en deels zijn belast. De verstrekte kleding heeft een gemengd karakter. Het vrijgestelde gedeelte moet worden bepaald aan de hand van het vergelijkingscriterium, waarbij in dit geval dient te worden bepaald welke uitgaven iemand doet aan de kleding waarvoor de kledingverplichting geldt, die niet in dienst is bij een kledingwinkel, maar die wat betreft inkomen, vermogen en gezinsomstandigheden in dezelfde positie verkeert. Uit cijfers van het Centraal Bureau voor de Statistiek blijkt dat de gemiddelde vrouw in 2004 565,- uitgaf aan de soort kleding waarvoor binnen het bedrijf van eiseres de kledingverplichting geldt. Het vergelijkingscriterium voor de werknemers bedraagt dus 565,-. Nu de eigen bijdrage van de werknemers gemiddeld 600,- per jaar bedraagt, derhalve meer dan 565,-, moet het belastbare loonelement op nihil worden gesteld. Ook toepassing van de regeling producten uit eigen bedrijf van artikel 41 van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001 leidt tot deze uitkomst.

3.2.3. Meer subsidiair stelt eiseres dat, indien de verstrekte kleding niet geheel of gedeeltelijk kan worden beschouwd als een vrije verstrekking als bedoeld in artikel 17 van de Wet, de waarde van de kleding op grond van artikel 13 van de Wet moet worden gesteld op ten hoogste het bedrag van de besparing, waarop de eigen bijdrage van de werknemers in mindering wordt gebracht. De verstrekte kleding met een waarde in het economisch verkeer van 1.500,- heeft een besparingswaarde van 565,-. Na aftrek van de eigen bijdrage van 600,- resteert een loonelement van nihil.

3.2.4. Eiseres concludeert tot gegrondverklaring van het beroep, vernietiging van de uitspraak op bezwaar en - naar de rechtbank begrijpt - vermindering van de naheffingsaanslag tot op 24.900.

3.3. Verweerder concludeert tot ongegrondverklaring van het beroep.

4. Wettelijk kader

De hier van belang zijnde bij of krachtens de Wet gegeven voorschriften luiden als volgt:

4.1. Artikel 10, eerste lid, van de Wet:

'Loon is al hetgeen uit een dienstbetrekking of een vroegere diensbetrekking wordt genoten.'

4.2. Artikel 11, eerste lid, aanhef en onder b, van de Wet:

'Tot het loon behoren niet: verstrekkingen die naar algemene maatschappelijke opvattingen niet als beloningsvoordeel worden ervaren, een en ander volgens de in of krachtens de artikelen 17 en 17a gestelde normeringen en beperkingen (vrije verstrekkingen).'

4.3. Artikel 13 van de Wet:

'1. Niet in geld genoten loon wordt in aanmerking genomen naar de waarde die daaraan in het economisch verkeer kan worden toegekend, met dien verstande dat voorzover de verwerving van het loon het gebruik

of verbruik daarvan meebrengt, de waarde wordt gesteld op ten hoogste het bedrag van de besparing.

2. Bij ministeriële regeling kunnen nadere regels worden gesteld met betrekking tot de waardering van aanspraken van ander niet in geld genoten loon.

3. De ingevolge de vorige leden in aanmerking te nemen waarde wordt verminderd met het bedrag dat de werknemer ter zake in rekening wordt gebracht, met dien verstande dat de aldus verminderde waarde ten minste op nihil wordt gesteld.'

4.4. Artikel 17 van de Wet:

'1. Vrije verstrekkingen zijn:

a. verstrekkingen voorzover zij geacht kunnen worden te strekken tot voorkoming van kosten, lasten en afschrijvingen ter behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking;

b. andere verstrekkingen voorzover zij naar algemene maatschappelijke opvattingen niet als beloningsvoordelen worden ervaren.

2. De artikelen 15a tot en met 16c zijn van overeenkomstige toepassing.

3. Bijdragen van de werknemer aan vrije verstrekkingen komen niet in mindering op het loon.'

4.5. Artikel 15a, eerste lid, aanhef en onderdeel b, van de Wet:

'Tot de vrije vergoedingen behoren vergoedingen, in redelijkheid, ter zake van werkkleding, met inachtneming van bij ministeriële regeling te stellen regels.'

4.6. Artikel 24 van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001, tekst 2004, (hierna: de Uitvoeringsregeling):

'Voor de toepassing van artikel 15a, eerste lid, onderdeel b, van de wet wordt kleding slechts als werkkleding aangemerkt indien zij:

a. uitsluitend of nagenoeg uitsluitend geschikt is om tijdens de vervulling van de dienstbetrekking te worden gedragen;

b. is voorzien van een of meer duidelijk zichtbare, aan de inhoudingsplichtige gebonden beeldmerken met een oppervlakte van tezamen ten minste 70 cm².'

4.7. Artikel 41, eerste en tweede lid, van de Uitvoeringsregeling:

'1. Tot de vrije vergoedingen behoren vergoedingen ter zake van de aanschaf bij de inhoudingsplichtige dan wel bij een met de inhoudingsplichtige verbonden vennootschap van branche-eigen producten van het bedrijf van de inhoudingsplichtige dan wel van het bedrijf van een met de inhoudingsplichtige verbonden vennootschap tot een bedrag van ten hoogste:

a. 20 % van de waarde in het economische verkeer van deze producten en

b. 450 per kalenderjaar.

2. Tot de vrije verstrekkingen behoren verstrekkingen van branche-eigen producten van het bedrijf van de inhoudingsplichtige dan wel van het bedrijf van een met de inhoudingsplichtige verbonden vennootschap van ten hoogste:

a. 20 % van de waarde in het economisch verkeer van deze producten en

b. een bedrag van 450 per kalenderjaar.'

4.8. Artikel 56 van de Uitvoeringsregeling:

Tot de vrije verstrekkingen behoort de verstrekking van tijdens de vervulling van de dienstbetrekking gedragen kleding die blijft op de plaats buiten de woning van de werknemer waar de arbeid wordt verricht.'

4.9. In punt 3.4. van het Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 7 december 2005, nr. CPP2005/2637M, V-N 2006/2.17, is het beleid ter zake van de vergoeding en verstrekking van kleding neergelegd. Dat beleid luidt als volgt:

'3.4. Vergoeding en verstrekking van kleding

Als een werkgever zijn werknemer kleding verstrekt ten behoeve van de behoorlijke vervulling van de dienstbetrekking, is het volgende onderscheid van belang:

- Werkkleding

Dit betreft kleding die naar haar aard werkkleding is en kleding die door middel van een zogenoemd logo werkkleding is (zie artikel 15a, eerste lid, aanhef en onderdeel b, en artikel 17 van de Wet LB, en artikel 24 van de URLB). De werkgever kan dergelijke kleding vrij vergoeden of verstrekken.

- Kleding als ARBO-verstrekking

Dit betreft kleding met bijzondere eigenschappen, zoals isolerende of beschermende kleding, die in redelijkheid deel uit kan maken van een ARBO-plan en die overwegend tijdens werktijd wordt gedragen. De werkgever kan dergelijke kleding onder omstandigheden vrij vergoeden of verstrekken (zie onderdeel 3.9 van dit besluit).

- Kleding op de werkplek

Dit betreft gewone kleding die de werkgever verstrekt en die blijft op een arbeidsplaats buiten de woning van de werknemer. De werkgever kan dergelijke kleding vrij verstrekken (zie artikel 56 van de URLB).

- Kleding als product uit eigen bedrijf

Voor andere kleding dan werkkleding, kleding als ARBO-verstrekking en kleding op de werkplek, geldt het volgende. Als de kleding een zogenoemd product uit eigen bedrijf is, kan de werkgever de kleding onder voorwaarden gedeeltelijk vrij vergoeden of verstrekken (zie artikel 41 van de URLB en onderdeel 3.7 van dit besluit).

- Overige kleding

Voor overige gewone kleding geldt dat de werkgever deze niet vrij kan vergoeden of verstrekken. Hierbij is niet van belang of de werknemer al dan niet verplicht is om de kleding tijdens zijn werkzaamheden te dragen. Dit standpunt is blijkens de wetsgeschiedenis van artikel 15a, eerste lid, aanhef en onderdeel b, en artikel 17 van de Wet LB, en artikel 24 van de URLB, in overeenstemming met de bedoeling van de wetgever.'

5. Beoordeling van het geschil

5.1. Tussen partijen is niet in geschil dat in verband met de kledingverplichting, de kortingsregeling en de wijze waarop hieraan in de praktijk uitvoering wordt gegeven, sprake is van verstrekking in de zin van de Wet van de kleding door eiseres aan de werknemers. De rechtbank ziet geen aanleiding hierover anders te oordelen.

5.2. Evenmin is tussen partijen in geschil dat de kleding geen werkkleding is als bedoeld in artikel 15a, eerste lid, onderdeel b, van de Wet in verbinding met artikel 24 van de Uitvoeringsregeling. De rechtbank ziet geen aanleiding partijen hierin niet te volgen.

5.3. Voorts is tussen partijen niet in geschil dat geen sprake is van de verstrekking van kleding in de zin van artikel 56 van de Uitvoeringsregeling. De rechtbank ziet geen grond om hierover afwijkend te

oordelen.

5.4.1. Met betrekking tot de primaire en subsidiaire stelling van eiseres stelt de rechtbank voorop dat onder het tot 1 januari 2001 geldende systeem van artikel 11, eerste lid, aanhef en onder j, onder 1o, in verbinding met artikel 15, eerste lid, aanhef en onder f, van de Wet op de loonbelasting 1964, kosten die verband hielden met kleding niet tot de aftrekbare kosten behoorden, met uitzondering van kosten in verband met werkkleding als gedefinieerd in artikel 18 van de Uitvoeringsregeling zoals deze gold tot genoemde datum. Dit was niet anders indien in plaats van een vergoeding in geld een verstrekking in natura plaatsvond. Bij de totstandkoming van de Wet van 27 april 1989, Stb. 123, waarbij dit systeem is ingevoerd, was het uitgangspunt dat de kosten voor kleding, niet zijnde werkkleding, steeds werden geacht betrekking te hebben op privé-uitgaven, ook als deze uitgaven in verband konden worden gebracht met de vervulling van de dienstbetrekking. Het verstrekken van dergelijke kleding leverde dan ook steeds loon op, waarbij niet van belang was of de werknemer zich in privé uitgaven bespaarde. De rechtbank verwijst hierbij naar het arrest van de Hoge Raad van 7 december 2001, nr. 36 516, BNB 2002, 68. Naar het oordeel van de rechtbank betekent dit voor het voorliggende geval dat de verstrekking van de kleding onder het tot 1 januari 2001 geldende wettelijke systeem was belast, nu deze kleding onder dat wettelijk regime niet als werkkleding kon worden beschouwd. In dit verband wijst de rechtbank voorts nog op het arrest van de Hoge Raad van 3 mei 1995, nr. 30 419, BNB 1995/197, waarin in een geval van een verkoopster in een damesmodezaak, die verplicht was tijdens de openingstijden van de winkel kleding uit de collectie te dragen, is geoordeeld dat geen grond bestaat voor de veronderstelling dat de wetgever kleding als waarvan in dat geval sprake was en die geschikt was om te worden gebruikt in het normale dagelijkse leven, tot de werkkleding heeft willen rekenen op de enkele grond dat het dragen van kleding door de werkgever verplicht is gesteld.

5.4.2. Het door verweerder in de bestreden uitspraak op bezwaar ingenomen standpunt dat de wetgever blijkens de geschiedenis van totstandkoming van de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001 met de invoering van het per 1 januari 2001 ingevoerde wettelijke systeem, zoals neergelegd in de hiervoor onder 4.2. tot en met 4.6. weergegeven wettelijke bepalingen, geen inhoudelijke wijziging heeft beoogd met betrekking tot de verstrekking van kleding, acht de rechtbank juist. Verweerder heeft terecht steun voor dit standpunt ontleend aan de door hem in het verweerschrift geciteerde passages uit de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel dat tot evengenoemde wet heeft geleid (zie Kamerstukken II, 1998/1999, 26 728, nr. 3, blz. 6) en het nader rapport bij dat wetsvoorstel (zie Kamerstukken II, 1998/1999, 26 728, A, blz. 18-19). In zijn arrest van 17 maart 2006, nr. 40 770, BNB 2006/250, heeft de Hoge Raad bevestigd dat uit vorengenoemde wetsgeschiedenis volgt dat is bedoeld de bestaande jurisprudentie en het bestaande beleid met betrekking tot vrije vergoedingen als uitgangspunten te handhaven, onder verwijzing naar bladzijden 6 en 27 van vorengenoemde memorie van toelichting. In zoverre kan de rechtbank eiseres derhalve niet volgen in haar stelling dat op grond van het per 1 januari 2001 geldende artikel 17, eerste lid, aanhef en onder b, van de Wet, een belastingvrije verstrekking van kleding mogelijk is in gevallen waarin dat vóór die datum niet mogelijk was.

5.4.3. Ook overigens kan de rechtbank eiseres niet volgen in haar stelling. Weliswaar blijkt uit vorengenoemde wetsgeschiedenis (zie de memorie van toelichting, Kamerstukken II 1998/1999, 26 728, nr. 3, blz. 6) dat met het nieuwe wettelijke systeem is beoogd ruimere mogelijkheden te scheppen om in de toekomst vanuit het vertrekpunt van de bestaande jurisprudentie en het bestaande beleid adequater en gericht maatschappelijke trends en wenselijkheden te kunnen volgen, maar gesteld noch gebleken is dat met betrekking tot de onderhavige verstrekking sprake is van een zodanige trend of wenselijkheid dat het reeds vóór 1 januari 2001 geldende uitgangspunt dat deze verstrekking is belast, zou moeten worden verlaten. Gezien het feit dat het hiervoor onder 5.4.1. genoemde arrest van de Hoge Raad uit 1995 reeds betrekking had op een zaak waarin een verkoopster in een damesmodezaak door haar werkgever was verplicht kleding uit de collectie te dragen, kan niet worden volgehouden dat de onderhavige verstrekking in verband met de daarop betrekking hebbende kledingverplichting een maatschappelijke trend is waarop de wetgever bij de invoering van het nieuwe wettelijke systeem met ingang van 1 januari 2001 het oog heeft gehad.

5.5. Eiseres doet naar het oordeel van de rechtbank tevergeefs een beroep op het bepaalde in artikel 13 van de Wet ter ondersteuning van haar meer subsidiaire stelling dat de door haar aan de werknemers verstrekte kleding moet worden gewaardeerd op de besparingswaarde, waarbij na aftrek van de eigen bijdrage van 600,- een loonelement van nihil resteert. Nu de verstrekking van de kleding, niet zijnde werkkleding, onder het met ingang van

1 januari 2001 geldende wettelijke systeem en in lijn met het vóór die datum heersende wettelijke regime, geen vrije verstrekking is - ook niet als deze in verband kan worden gebracht met de vervulling van de dienstbetrekking - kan niet worden gezegd dat de verwerving van het loon het gebruik of verbruik daarvan meebrengt in de zin van artikel 13, eerste lid, van de Wet (zie het hiervoor onder 5.4.1. genoemde arrest van de Hoge Raad van 7 december 2001).

5.6. Gelet op het hiervoor overwogene, dient het beroep ongegrond te worden verklaard.

6. Proceskosten

De rechtbank ziet geen aanleiding voor een proceskostenveroordeling.

7. Beslissing

De rechtbank verklaart het beroep ongegrond.

Deze uitspraak is gedaan op 24 juli 2007 en op dezelfde dag in het openbaar uitgesproken door mr. S.C. Stuldreher, mr. J.M. Vink en mr. T. van Rij in tegenwoordigheid van de griffier.

De griffier is verhinderd deze uitspraak te ondertekenen

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na de verzenddatum hoger beroep instellen bij het gerechtshof te 's-Gravenhage (belastingkamer), Postbus 20021, 2500 EA Den Haag.

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.