

ECLI:NL:RBSGR:2010:BM6204

Instantie	Rechtbank 's-Gravenhage
Datum uitspraak	12-05-2010
Datum publicatie	31-05-2010
Zaaknummer	AWB 08/9109 IB/PVV
Formele relaties	Hoger beroep: ECLI:NL:GHSGR:2011:BR3853, (Gedeeltelijke) vernietiging en zelf afgedaan
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	Inkomstenbelasting. Het door eiser verkregen recht (de participatie) is op het moment van ondertekening van het inschrijfformulier onvoorwaardelijk geworden en mitsdien door eiser als loon is genoten. Daaraan doet niet af dat na inschrijving een blokkeringsperiode geldt van 5 jaren nu op het moment van inschrijving vaststaat dat eiser na afloop van deze bepaalde termijn zijn recht kan uitoefenen. De rechtbank is derhalve van oordeel dat eiser in 2000 terzake van de toekenning van de participatie inkomstenbelasting verschuldigd is geworden. Eiser is door ondertekening van het inschrijfformulier niet met verweerder een overeenkomst aangegaan inzake de fiscale behandeling van de uitkering uit het fonds. Gesteld noch gebleken is dat eiser zich op andere wijze jegens verweerder heeft gebonden aan de vaststellingsovereenkomst tussen verweerder en zijn werkgever of de daarin tot stand gebrachte vaststelling.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N 2010/40.2.2 NTRF 2010/1494 met annotatie van mr. J. de Haan

Uitspraak

RECHTBANK 'S-GRAVENHAGE

Sector bestuursrecht

Afdeling 4, meervoudige kamer

Procedurenummer: AWB 08/9109 IB/PVV

Uitspraakdatum: 12 mei 2010

Uitspraak ingevolge artikel 8:77 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb)

In het geding tussen

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

en

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

I PROCESVERLOOP

1.1. Verweerder heeft aan eiser voor het jaar 2005 een aanslag

(aanslagnummer [nummer]) inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen opgelegd, berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 132.525 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van 2.578. Bij de berekening van de over het belastbaar inkomen uit sparen en beleggen verschuldigde belasting is rekening gehouden met een aftrek elders belast inkomen van 677.

1.2 Verweerder heeft bij uitspraak op bezwaar van 6 november 2008 de aanslag verminderd naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 132.525 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van 2.483. Daarbij is bij de berekening van de over het belastbaar inkomen uit sparen en beleggen verschuldigde belasting rekening gehouden met een aftrek elders belast inkomen van 679.

1.3 Eiser heeft tegen de uitspraak op bezwaar bij brief van 15 december 2008, ontvangen bij de rechtbank op 17 december 2008, beroep ingesteld.

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

1.5 Eiser heeft, na daartoe door de rechtbank in de gelegenheid te zijn gesteld, schriftelijk gerepliceerd. Eiser heeft de rechtbank bij brief van 7 februari 2010 bericht de zitting bij te zullen wonen. Bij brief van 2 maart 2010 heeft verweerder de rechtbank een volledige kopie van bijlage L gevoegd bij het verweerschrift toegezonden.

1.6 Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 9 maart 2010 te 's-Gravenhage.

Eiser is daar in persoon verschenen, bijgestaan door mr. [A]. Namens verweerder is verschenen mr. [B], bijgestaan door [C].

1.7 Partijen hebben ter zitting een pleitnota voorgedragen en exemplaren daarvan overgelegd aan de rechtbank en aan elkaar. Partijen hebben ter zitting op elkaars pleitnota kunnen reageren.

II OVERWEGINGEN

Feiten

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

2.1 Eiser was in 2000 en in ieder geval tot en met het jaar 2005 in dienst van [D] B.V. (hierna: [D]). [D] is een 100%-dochtervennootschap van de Franse beursgenoteerde onderneming [E].

2.2. [E] heeft ten behoeve van de werknemers van de vennootschappen die behoren tot de [E]groep een spaar- en beleggingsplan opgesteld genaamd "PEG Développement 2000 Europe"(hierna: het spaar- en beleggingsplan). In de informatiebrochure van 27 april 2000 inzake het spaar- en beleggingsplan staat - voor zover van belang - het volgende:

"(...)

Hoe werkt Développement 2000 Europe?

U investeert een bedrag van (...) tot maximaal 1.000 in het Beleggingsfonds Développement 2000 Europe. Het fonds, dat een sterk hefboomeffect kent, ontvangt vervolgens van Deutsche Bank (samenwerkingspartner van [E]) een aanvullend bedrag van 9 maal uw inschrijving en belegt het totaal in aandelen [E] op uw naam. Hierbij profiteert het Fonds van een korting van 20% op de referentiekosten (...) van 132,43 en betaalt dus 106 per aandeel. Als tegenprestatie voor de korting op de aankoopprijs, is uw belegging gedurende 5 jaar geblokkeerd.

U belegt zonder risico

Ongeacht de koersverloop van het aandeel [E] op de markt, ontvangt u aan het eind van de blokkeringsperiode uw oorspronkelijke investering terug PLUS een rendement van 2% per jaar (...).

Door het hefboomeffect, neemt uw winst bij stijging van het aandeel [E] progressief toe

Bij stijging van het aandeel [E] ontvangt u bij deblokking bovendien 58% van de waardevermeerdering van het totale bedrag dat het Fonds op basis van uw investering in aandelen [E] belegde (...).

(...)

INSCHRIJVING

(...)

Voorwaarden voor inschrijving:

* u bent in actieve dienst van een (onder)dochteronderneming [E] in Nederland tijdens de inschrijffperiode, en

* u heeft een arbeidscontract voor onbepaalde tijd en een anciënniteit van minstens 6 maanden op 1 juni 2000

(...)

FISCAAL BELEID

(...)

De meerwaarde (uitbetaling - inleg) wordt op het moment van uitbetaling door het fonds belast als loon. De werkgever is op dit bedrag inhoudingsplichtig, dat wil zeggen dat hij de voorheffing loonbelasting in moet houden en afdragen.

Blokkeringsperiode: 5 jaar

Deblokking vóór het verstrijken van de periode van 5 jaar is mogelijk bij:

* overlijden of invaliditeit van de begunstigde of van de echtgeno(o)t(e);

* geboorte of adoptie van het derde kind (of +);

* beëindiging van de arbeidsovereenkomst;

* echtscheiding met kind(eren) ten laste.

In deze gevallen is het fiscaal regime dat hierboven werd beschreven van toepassing.

(...)"

2.3 Op 21 juni 2000 heeft eiser een inschrijfformulier ondertekend waarin hij aangeeft dat hij een bedrag van 1.000 investeert in het fonds Développement 2000 Europe (hierna: het fonds). Op de voorzijde van het inschrijfformulier staat - voor zover van belang - het volgende:

" (...) Deze kooporder is onherroepelijk en kan niet worden ingetrokken. Ik erken en begrijp de op de keerzijde van dit kooporderformulier vermelde "Voorwaarden en Verplichtingen" en accepteer deze. "

2.4 De achterzijde van het inschrijfformulier luidt - voor zover van belang - als volgt:

"(...)

Ik verklaar dat [E] mij heeft ingelicht omtrent de voorwaarden voor het kopen van de participatiebewijzen in Développement 2000 Europe.

(...)

Ik aanvaard onderstaande belastingtechnische aspecten van deelname aan deze Groepsspaarregeling:

Eventuele winst behaald uit mijn deelname aan de spaarregeling zal op het moment van inschrijving niet worden belast. Op het ogenblik dat ik een contante uitkering ontvang uit het Beleggingsfonds, zal deze uitkering uit belastingtechnisch oogpunt beschouwd worden als loon. Dat geldt tevens indien ik tussentijds uit dienst ben getreden. Het belastbare bedrag zal berekend worden als het verschil tussen de betaling uit het beleggingsfonds en de betaalde inschrijfprijs. Ik ga ermee akkoord dat de inschrijfprijs uit belastingtechnisch punt niet beschouwd kan worden als een negatief loon.

In dit opzicht ga ik ermee akkoord dat ik niet zal aanvoeren dat de participatie-eenheden beschouwd moeten worden als een recht op loon of als een aanspraak zoals bedoeld in artikel 10 lid 2 van de Wet op de Loonbelasting.

(...)."

2.5 [D] heeft de inleg van eiser van 1.000 ingehouden op zijn salaris in 5 termijnen van 200.

2.6 Eiser heeft op 15 april 2005 middels het formulier genaamd "Verval Développement 2000 Europe" verzocht om terugbetaling van zijn participaties op de vervaldatum van het fonds tegen de liquidatiewaarde op 5 juli 2005. Het fonds heeft ten behoeve van eiser aan [D] een bedrag van (afgerond) 4.067 betaald. Na aftrek van eisers inleg van 1000 en na inhouding van 1.595 aan loonheffing beliep het door eiser ontvangen bedrag 2.472.

2.7 Eiser heeft het op de loonopgaaf van [D] voor 2005 vermelde jaarloon verminderd met (4.067 min 1000 =) 3.067 en het aldus verminderde bedrag als loon uit dienstbetrekking verantwoord in zijn aangifte inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen voor dat jaar. De in de jaaropgaaf van [D] vermelde loonheffing heeft hij volledig, dus ook voor zover het betrekking had op het zo-even vermelde bedrag van 3.067, in de aangifte als te verrekenen loonbelasting opgevoerd.

2.8 Verweerder is bij het opleggen van de definitieve aanslag van de aangifte van eiser afgeweken en heeft, voor zover van belang voor de onderhavige procedure, het aangegeven belastbare inkomen uit werk en woning vermeerderd met 3.067.

2.9 Eiser heeft hiertegen bezwaar gemaakt. Bij uitspraak op bezwaar heeft verweerder de waarde van de bezittingen in box 3 per 1 januari 2005 verminderd met 3.520, zijnde de door verweerder geschatte waarde van de participatie op 1 januari 2005, maar de aanslag voor het overige gehandhaafd. Verweerder heeft daarbij het voorbehoud gemaakt dat hij met een beroep op het leerstuk van de interne compensatie de waarde van de bezittingen in box 3 per 1 januari 2005 weer verhoogt met 3.520 indien de rechtbank van oordeel is dat het door hem in aanmerking genomen voordeel uit deelname aan het spaar- en beleggingsplan van 3.067 geheel of gedeeltelijk niet tot het belastbare inkomen in box 1 behoort.

2.10 Verweerder heeft bij brief van 22 oktober 2008, houdende de motivering van de uitspraak op bezwaar, aan eiser een bijlage gestuurd met daarin de inhoud van een brief van de gemachtigde van [E] over de fiscale behandeling van deelname aan het spaar- en beleggingsplan. De bijlage bevat de inhoud van de brief maar bevat geen datum, geen naam van de geadresseerde en geen naam of handtekening

van de afzender. In de bijlage staat, voor zover relevant, het volgende:

"Refererend aan mijn schrijven van 14 januari jl. betreffende de [E] Employee Offering genaamd "Development 2000 Europe" en in aansluiting op onze bespreking van vrijdag 18 februari jl. bevestig ik, als gemachtigde van belanghebbende, hierbij hetgeen wij zijn overeengekomen. In het navolgende zijn uw opmerkingen - zoals u die heden telefonisch aan mij heeft doorgegeven - verwerkt.

(...)

Het voordeel dat de werknemers genieten uit deze employee offering is, op het moment van toekenning of onvoorwaardelijk worden, niet te belasten als loon in de vorm van een recht of als een aanspraak op loon. Dit voordeel zal als loon in geld worden genoten op het moment dat de units worden aangeboden aan het fonds en de deelnemer een contante betaling ontvangt. Afsproken is dat de werknemers zich niet op het standpunt stellen dat sprake is van loon in de vorm van een aanspraak ex artikel 10 lid 2 Wet op de Loonbelasting dan wel loon in de vorm van een recht. Dit laatste zal met de werknemer worden overeengekomen en vastgelegd in het inschrijfformulier.

Op het moment dat de werknemers een contante uitkering uit het fonds ontvangen zal deze uitkering voor de Rijksbelastingen en voor de premies volksverzekeringen worden aangemerkt als loon uit dienstbetrekking.

(...)

Per dochtervennootschap van [E] zal een lijst worden overlegd van de participerende werknemers (onder vermelding van sofi-nummer etc.). Deze dochtervennootschappen worden ten aanzien van de uitkeringen uit het fonds aangemerkt als inhoudingsplichtigen en zullen de verschuldigde loonbelasting inhouden en afdragen. De dochtervennootschappen zullen zich hiermee akkoord verklaren.

(...)

Gaarne ontvang ik een voor akkoord getekend exemplaar van deze brief retour."

Geschil

2.11 Tussen partijen is in geschil of verweerder het aangegeven inkomen uit werk en woning terecht heeft verhoogd met 3.067. Het geschil spitst zich toe op de volgende vragen:

2.11.1 Dient de toekenning van de participatie in het spaar- en beleggingsplan te worden aangemerkt als de verstrekking van loon in de vorm van een recht, terzake waarvan eiser in het jaar van toekenning inkomstenbelasting verschuldigd is (standpunt van eiser) of dient de participatie te worden beschouwd als een recht op een uitkering in geld, in welk geval eiser in het jaar van betaling van de uitkering daarover inkomstenbelasting verschuldigd is (standpunt verweerder).

2.11.2 Indien de vraag onder 2.11.1 in de door eiser bepleite zin wordt beantwoord:

is er een vaststellingsovereenkomst tot stand gekomen tussen verweerder en [E] waaruit volgt dat het voordeel voortvloeiende uit de participatie in het spaar- en beleggingsplan belastbaar is als loon in geld genoten op het moment dat de deelnemer een uitkering uit het fonds ontvangt?

2.11.3 Indien het antwoord op de vraag onder 2.11.2 bevestigend luidt: is deze vaststellingsovereenkomst rechtsgeldig?

2.11.4 Indien het antwoord op de vraag onder 2.11.3 bevestigend luidt: is eiser aan deze vaststellingsovereenkomst gebonden?

2.12 Voor de standpunten van partijen en hetgeen zij ter onderbouwing daarvan aanvoeren, verwijst de rechtbank naar de door hen overgelegde stukken.

2.13 Eiser concludeert tot gegrondverklaring van het beroep, vernietiging van de uitspraak op bezwaar en vermindering van het belastbare inkomen uit werk en woning met 3.067, vermeerdering van de waarde van de bezittingen in box 3 met 3.520 en herrekening van de vermindering ter voorkoming van dubbele belasting in box 3.

2.14 Verweerder concludeert tot ongegrondverklaring van het beroep.

2.15 Voor het overige verwijst de rechtbank naar de gedingstukken.

Beoordeling van het geschil

Met betrekking tot de vraag onder 2.11.1

2.16 Uit de tekst van de informatiebrochure, hiervoor vermeld in 2.2, vloeit voort dat voor deelname aan het spaar- en beleggingsplan vereist is dat de participant op het moment van inschrijving in actieve dienst is van een tot de [E]groep behorende vennootschap op basis van een arbeidsovereenkomst voor onbepaalde tijd en met een anciënniteit van tenminste 6 maanden op 1 juni 2000. De investering in het spaar- en beleggingsplan is vervolgens gedurende 5 jaar geblokkeerd. Het spaar- en beleggingsplan vereist echter niet dat de participant op het moment van uitkering nog steeds in dienst is van een tot de [E]groep behorende vennootschap. De regeling voorziet zelfs in de mogelijkheid van vroegtijdige uitkering gedurende de blokkeringsperiode bij beëindiging van de arbeidsovereenkomst van de participant. Het spaar- en beleggingsplan leidt slechts tot een uitkering in geld aan de participant, indien aan de voorwaarden daarvoor is voldaan en de participant daarom heeft verzocht.

2.17 Uit de onder 2.16 genoemde voorwaarden volgt naar het oordeel van de rechtbank dat de participatie na de toekenning ervan aanstonds zelfstandig, dat wil zeggen: los van de dienstbetrekking van de participant, bestaat. De toekenning van de participatie aan eiser dient derhalve te worden aangemerkt als de verstrekking van loon in de vorm van een recht.

2.18 Ingevolge artikel 3.1 in verbinding met artikel 3.81 van de Wet op inkomstenbelasting 2001 (hierna: de Wet IB 2001) wordt onder belastbaar loon in de Wet IB 2001 verstaan belastbaar loon overeenkomstig de wettelijke bepalingen van de loonbelasting. Ingevolge artikel 3.146, eerste lid, van de Wet IB 2001 wordt loon geacht te zijn genoten op het tijdstip waarop het is ontvangen, verrekend, ter beschikking gesteld of vorderbaar en inbaar geworden.

2.19 Uit de tekst van het inschrijfformulier, hiervoor vermeld in 2.3, volgt dat deelname aan het spaar- en beleggingsplan door ondertekening van het inschrijfformulier onherroepelijk is en dat de participant daarmee akkoord gaat met de voorwaarden en verplichtingen vermeld op de achterzijde van het inschrijfformulier. Dit laat geen andere conclusie toe dan dat het door eiser verkregen recht (de participatie) op het moment van ondertekening van het inschrijfformulier onvoorwaardelijk is geworden en mitsdien door eiser als loon is genoten. Daaraan doet niet af dat na inschrijving een blokkeringsperiode geldt van 5 jaren nu op het moment van inschrijving vaststaat dat eiser na afloop van deze bepaalde termijn zijn recht kan uitoefenen. De rechtbank is derhalve van oordeel dat eiser in 2000 terzake van de toekenning van de participatie inkomstenbelasting verschuldigd is geworden.

2.20 Het voordeel ad 3.067 voortvloeiende uit de participatie in het spaar- en beleggingsplan dat eiser in 2005 heeft ontvangen, is naar het oordeel van de rechtbank op grond van het vorenoverwogene niet belastbaar in 2005.

2.21 Gelet op het vorenoverwogene is met betrekking tot de vraag onder 2.11.1 het gelijk aan eiser.

Met betrekking tot de vraag onder 2.11.4

2.22 De rechtbank zal eerst de vraag onder 2.11.4 beantwoorden omdat bij ontkennende beantwoording daarvan de vragen onder 2.11.2 en 2.11.3 geen behandeling behoeven. Bij de beantwoording van de vraag onder 2.11.4 zal de rechtbank er veronderstellenderwijs vanuit gaan dat tussen verweerder en [E] een rechtsgeldige vaststellingsovereenkomst tot stand is gekomen.

2.23 In de vaststellingsovereenkomst zijn verweerder en [E] ten aanzien van het heffingsmoment een ander belastingregime overeengekomen dan op grond van de wet geldt. De rechtbank stelt voorop dat de partijen aan een tussen hen gesloten vaststellingsovereenkomst gebonden zijn, ook als deze overeenkomst of de op grond daarvan totstandgekomen vaststelling in strijd is met de wet. Dit is pas anders indien de overeenkomst zozeer in strijd is met geldende wettelijke regelingen, dat op nakoming daarvan niet mag worden gerekend (Vgl. Hoge Raad 7 mei 1997, LJN: AA3201 en Hoge Raad 9 december 2005, LJN: AU7728). Van een "zozeer indruisen tegen de wet" in vorenbedoelde zin is naar het oordeel van de rechtbank in het onderhavige geval geen sprake.

2.24 Op grond van het aanbod van [D] tot deelname aan het spaar- en beleggingsplan en de aanvaarding daarvan door eiser door middel van ondertekening van het inschrijfformulier is tussen eiser en zijn werkgever een overeenkomst tot stand gekomen. Uit de tekst op de achterzijde van het inschrijfformulier, hiervoor vermeld in 2.4, vloeit voort dat eiser met zijn werkgever is overeengekomen dat op het moment dat hij een uitkering uit het fonds ontvangt, zijn werkgever deze uitkering beschouwt als loon en daarover loonbelasting inhoudt. Dit wordt door eiser ook niet betwist.

2.25 Anders dan verweerder betoogt, volgt uit de op de achterzijde van het inschrijfformulier vermelde voorwaarden niet dat eiser met verweerder een overeenkomst is aangegaan inzake de fiscale behandeling van de uitkering uit het fonds. Gesteld noch gebleken is dat eiser zich op andere wijze jegens verweerder heeft gebonden aan de vaststellingsovereenkomst tussen verweerder en [E] of de daarin tot stand gebrachte vaststelling. Mitsdien beantwoordt de rechtbank de vraag onder 2.11.4 ontkennend.

2.26 Gelet op hetgeen onder 2.23 tot en met 2.25 is overwogen, behoeven de vragen onder 2.11.2 en 2.11.3 geen afzonderlijke bespreking.

Slotsom

2.27 De rechtbank is op grond van al hetgeen hiervoor is overwogen, van oordeel dat het beroep gegrond is. Zij zal de uitspraak op bezwaar vernietigen en de aanslag verminderen tot een berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van

(132.525 - 3.067 =) 129.458 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van 2.578. Bij de berekening van het over het belastbaar inkomen uit sparen en beleggen verschuldigde belastingbedrag dient rekening te worden gehouden met een aftrek van elders belast inkomen.

Proceskosten

De rechtbank vindt aanleiding verweerder te veroordelen in de kosten die eiser in verband met de behandeling van het bezwaar en het beroep redelijkerwijs heeft moeten maken. Eiser heeft onweersproken gesteld dat hij zowel in de bezwaarfase als in de beroepsfase is bijgestaan door zijn zoon mr. [A] die de hem verleende rechtsbijstand beroepsmatig aan hem heeft verleend. Het beroepschrift vermeldt welke werkzaamheden de zoon heeft verricht, het aantal uren dat met die werkzaamheden zijn gemoeid en het tarief waartegen die werkzaamheden zijn verricht. Het feit dat eiser het bezwaar- en beroepschrift zelf heeft ondertekend, maakt dit niet anders. Deze kosten zijn op de voet van het Besluit proceskosten bestuursrecht voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand vastgesteld op 1.127 (1 punt voor het indienen van het bezwaarschrift, 1 punt voor het verschijnen ter hoorzitting met een waarde per punt van 161, 1 punt voor het indienen van het beroepschrift, 0,5 punt voor het indienen van een conclusie van repliek en 1 punt voor het verschijnen ter zitting met een waarde per punt van 322,- en een wegingsfactor 1).

III BESLISSING

De rechtbank:

- verklaart het beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraak op bezwaar;
- vermindert de belastingaanslag tot een berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 129.458 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van 2.578;
- bepaalt dat deze uitspraak in zoverre in de plaats treedt van het vernietigde besluit;
- veroordeelt verweerder de kosten van het bezwaar en beroep ten bedrage van 1.127 aan eiser te voldoen;
- gelast dat verweerder het door eiser betaalde griffierecht van 39 aan hem vergoedt.

Aldus vastgesteld door mr. G.J. van Leijenhorst, mr. I. Obbink-Reijngoud en mr. M.P.M. Loos, in tegenwoordigheid van de griffier mr. I.H.H.L. Kolthof.

Uitgesproken in het openbaar op 12 mei 2010.

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.