

# ECLI:NL:GHARL:2023:352

|                      |                                                                                                                                                                                                                                              |
|----------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Instantie            | Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden                                                                                                                                                                                                                |
| Datum uitspraak      | 17-01-2023                                                                                                                                                                                                                                   |
| Datum publicatie     | 27-01-2023                                                                                                                                                                                                                                   |
| Zaaknummer           | 21/00703 t/m 21/00706 en 21/00845                                                                                                                                                                                                            |
| Formele relaties     | Eerste aanleg: ECLI:NL:RBGEL:2021:2929, (Gedeeltelijke) vernietiging en zelf afgedaan                                                                                                                                                        |
| Rechtsgebieden       | Belastingrecht                                                                                                                                                                                                                               |
| Bijzondere kenmerken | Hoger beroep                                                                                                                                                                                                                                 |
| Inhoudsindicatie     | IB/PVV. Pensioen- en lijfrenteaanspraak. Afkoop? Voorwerp van zekerheid? Rekening-courantschuld. Winstuitdeling?                                                                                                                             |
| Vindplaatsen         | Rechtspraak.nl<br>Viditax (FutD), 27-1-2023<br>V-N Vandaag 2023/182<br>FutD 2023-0285 met annotatie van Fiscaal up to Date<br>NLF 2023/0274<br>NTFR 2023/287 met annotatie van Mr. A.J.M. Arends<br>V-N 2023/24.4 met annotatie van Redactie |

## Uitspraak

### GERECHTSHOF ARNHEM - LEEUWARDEN

locatie Arnhem

nummers BK-ARN 21/00703 tot en met 21/00706 en 21/00845

uitspraakdatum: 17 januari 2023

#### Uitspraak van de derde meervoudige belastingkamer

op de hogere beroepen van

**[belanghebbende]** te **[woonplaats]** (hierna: belanghebbende)

en

de **inspecteur** van de **Belastingdienst/Kantoor Amsterdam** (hierna: de Inspecteur)

tegen de uitspraak van de rechtbank Gelderland van 11 juni 2021, nummers AWB 20/1268 tot en met 20/1270, 20/1275 en 20/1276, ECLI:NL:RBGEL:2021:2929, in het geding tussen belanghebbende en de Inspecteur

#### 1 Ontstaan en loop van het geding

1.1. Aan belanghebbende zijn voor de jaren 2012 en 2013 navorderingsaanslagen in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (IB/PVV) opgelegd. Bij beschikkingen is belastingrente berekend.

- 1.2. Aan belanghebbende zijn over de jaren 2014, 2015 en 2016 aanslagen in de IB/PVV opgelegd. Bij beschikkingen zijn belastingrente en revisierente berekend. Bij de aanslag over 2015 is een verzuimboete opgelegd.
- 1.3. De Inspecteur heeft bij in één geschrift vervatte uitspraken op bezwaar de bezwaren ongegrond verklaard.
- 1.4. Belanghebbende is tegen die uitspraken in beroep gekomen bij de rechtbank Gelderland (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft de beroepen gegrond verklaard, de uitspraken van de Inspecteur vernietigd en de navorderingsaanslagen voor de jaren 2012 en 2013 en de aanslagen over de jaren 2015 en 2016 vernietigd, evenals de daarmee verband houdende beschikkingen belastingrente, revisierente en verzuimboete, en de aanslag over 2014 verminderd, evenals de daarmee verband houdende belastingrente en revisierente.
- 1.5. Beide partijen hebben tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld. Partijen hebben over en weer verweerschriften ingediend.
- 1.6. De Inspecteur heeft nadere stukken ingezonden.
- 1.7. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 7 december 2022. Belanghebbende is verschenen, bijgestaan door [naam1] . Namens de Inspecteur is verschenen [naam2] , bijgestaan door [naam3] , [naam4] en [naam5] . Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat aan deze uitspraak is gehecht.

## 2 De vaststaande feiten

- 2.1. Belanghebbende (geboren in 1961) is vanaf 1995 zelfstandig ondernemer. Hij hield zich bezig met de communicatie voor beursgenoteerde ondernemingen en financiële instellingen. Per 1 januari 1999 heeft belanghebbende zijn onderneming ingebracht in de besloten vennootschap [naam6] B.V. Belanghebbende houdt vanaf 1 januari 1999 100% van de aandelen in [naam7] B.V. (hierna: de BV). De BV houdt 100% van de aandelen in [naam6] B.V. In 1999 zijn belanghebbende en de BV een lijfrente overeengekomen.
- 2.2. De BV heeft een rekening-courantvordering op belanghebbende. De BV en belanghebbende hebben ter zake van de rekening-courantverhouding geen schriftelijke overeenkomst gesloten. Op de rekening-courantvordering is vanaf 2002 niet afgelost. De jaarlijks verschuldigde rente is bijgeschreven op de rekening-courantvordering.
- 2.3. Volgens de door de BV ingediende aangiften vennootschapsbelasting (hierna: Vpb) is het verloop van de rekening-courantvordering aan het einde van de jaren 2002 tot en met 2014 als volgt:

|      |             |
|------|-------------|
| 2002 | € 120.929   |
| 2003 | € 124.931   |
| 2004 | € 171.047   |
| 2005 | € 202.814   |
| 2006 | € 360.169   |
| 2007 | € 519.876   |
| 2008 | € 592.694   |
| 2009 | € 654.724   |
| 2010 | € 734.629   |
| 2011 | € 813.072   |
| 2012 | € 902.722   |
| 2013 | € 1.012.226 |
| 2014 | € 26.228    |

- 2.4. In 2004 heeft de BV belanghebbende een pensioentoezegging gedaan. Deze pensioentoezegging is vastgelegd in een aanvullende arbeidsovereenkomst, die door de BV en belanghebbende is ondertekend op 22 maart 2004 (pensioenbrief). Op 1 januari 2006 is de pensioenbrief gewijzigd. Met ingang van 1 januari 2014 hebben de BV en belanghebbende een nieuwe pensioenovereenkomst gesloten, die de eerder gedane pensioentoezeggingen vervangt.

- 2.5. Belanghebbende was gehuwd met [naam8] ( [naam8] ). Op 4 januari 2006 heeft de rechtbank Amsterdam de echtscheiding tussen belanghebbende en [naam8] uitgesproken.
- 2.6. In september 2011 is belanghebbende met [naam9] ( [naam9] ) in het huwelijk getreden. Dit huwelijk is in 2016 ontbonden. Zij leefden duurzaam gescheiden sinds april 2015.
- 2.7. Over het jaar 2012 heeft belanghebbende aangifte gedaan van een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 10.632. Er is geen belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang of uit sparen en beleggen aangegeven. In deze aangifte is een schuld in box 3 vermeld van € 813.072 met de omschrijving 'R/c [naam7] B.V.'.
- 2.8. Over het jaar 2013 heeft belanghebbende aangifte gedaan van een belastbaar inkomen uit werk en woning van nihil. Er is geen belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang of uit sparen en beleggen aangegeven.
- 2.9. Over het jaar 2014 heeft belanghebbende aangifte gedaan van een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 22.737. Er is geen belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang of uit sparen en beleggen aangegeven.
- 2.10. Op 30 april 2015 heeft [naam9] haar aangifte IB/PVV 2014 ingediend. Daarbij is een voordeel uit aanmerkelijk belang aangegeven van € 1.075.000 met als toelichting 'afboeking rekening courant [naam7] '. [naam9] heeft dit voordeel toegerekend aan belanghebbende.
- 2.11. Over het jaar 2015 heeft belanghebbende aangifte gedaan van een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 40.970. Er is geen belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang of uit sparen en beleggen aangegeven.
- 2.12. Over het jaar 2016 heeft belanghebbende aangifte gedaan van een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 91.411. Er is geen belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang of uit sparen en beleggen aangegeven.
- 2.13. Op 3 juni 2016 heeft de BV de aangifte Vpb 2014 ingediend. Daarin is de rekening-courantvordering op belanghebbende afgeboekt met € 985.998 (€ 1.012.226 -/- € 26.228; vgl. 2.3) en is dit bedrag in mindering gebracht op de algemene reserve.
- 2.14. Over het jaar 2012 heeft de Inspecteur de in geding zijnde navorderingsaanslag opgelegd. Hij stelt dat de toename van de rekening-courantschuld van belanghebbende moet worden aangemerkt als een uitdeling. Hij berekent deze toename – in afwijking van de hiervoor onder 2.3 vermelde gegevens – op (€ 902.722 -/- € 839.360 =) € 63.362, waarvan hij de helft (€ 31.681) aan belanghebbende toerekent op grond van artikel 2.17, derde lid, van de Wet op de inkomstenbelasting 2001 (hierna: de Wet IB 2001) en belast als inkomen uit aanmerkelijk belang.
- 2.15. Over het jaar 2013 heeft de Inspecteur de in geding zijnde navorderingsaanslag opgelegd. Hij stelt dat de toename van de rekening-courantschuld van belanghebbende moet worden aangemerkt als een uitdeling. Hij berekent deze toename op (€ 1.012.226 -/- € 902.722 =) € 109.504, waarvan hij de helft (€ 54.752) aan belanghebbende toerekent en belast als inkomen uit aanmerkelijk belang.
- 2.16. Voor het jaar 2014 heeft de Inspecteur de in geding zijnde aanslag opgelegd. Hij stelt dat de pensioenaanspraak en de lijfrente-aanspraak van belanghebbende zijn afgekocht en dat de gezamenlijke waarde daarvan, die hij berekent op € 1.163.941, tot het inkomen behoort (artikel 19b van de Wet op de loonbelasting 1964 (hierna: de Wet LB) respectievelijk artikel 3.133 en artikel 3.137, eerste lid, van de Wet IB 2001). Hij berekent het belastbare inkomen uit werk en woning op € 1.186.680. Hij stelt voorts dat de afname van de rekening-courantschuld van belanghebbende moet worden aangemerkt als een uitdeling. Hij berekent deze afname op € 985.938, welk bedrag hij volledig bij belanghebbende belast als inkomen uit aanmerkelijk belang.
- 2.17. Voor het jaar 2015 heeft de Inspecteur de in geding zijnde aanslag opgelegd. Hij stelt dat de pensioenaanspraak en de lijfrente-aanspraak van belanghebbende zijn afgekocht en dat de gezamenlijke waarde daarvan, die hij berekent op € 1.272.567, tot het inkomen behoort. Hij berekent het belastbare inkomen uit werk en woning op € 1.313.537. Hij stelt voorts dat het bedrag van € 1.075.000 dat [naam9] in haar aangifte voor 2014 heeft vermeld, moet worden aangemerkt als inkomen uit aanmerkelijk belang in 2015 (het jaar waarin die aangifte is

ingediend). Hij rekent de helft van dit bedrag toe aan belanghebbende.

- 2.18. Voor het jaar 2016 heeft de Inspecteur de in geding zijnde aanslag opgelegd. Hij stelt dat de pensioenaanspraak en de lijfrente-aanspraak van belanghebbende zijn afgekocht en dat de gezamenlijke waarde daarvan, die hij berekent op € 1.528.507, tot het loon behoort. Hij berekent het belastbare inkomen uit werk en woning op € 1.619.918. Hij stelt voorts dat het bedrag van € 1.075.000 dat [naam9] in haar aangifte voor 2014 heeft vermeld, moet worden aangemerkt als inkomen uit aanmerkelijk belang in 2016 (het jaar waarin de BV haar aangifte Vpb voor 2014 heeft ingediend). Hij rekent dit bedrag volledig toe aan belanghebbende.

### **3 Het geschil**

- 3.1. In geschil is of de in geding zijnde belastingaanslagen terecht zijn opgelegd.
- 3.2. Het hoger beroep van de Inspecteur is alleen ingesteld voor het geval het hoger beroep van belanghebbende slaagt. De Inspecteur stelt zich primair op het standpunt dat de pensioenaanspraak en de lijfrenteaanspraak zijn afgekocht in 2014, dan wel 2015 of 2016. Ter zitting van het Hof heeft hij daaraan subsidiair toegevoegd dat de aanspraken voorwerp van zekerheid zijn geworden. Meer subsidiair stelt de Inspecteur zich op het standpunt dat de BV in de jaren 2012 tot en met 2016 aan belanghebbende winstuitkeringen heeft gedaan.
- 3.3. Belanghebbende betwist deze standpunten van de Inspecteur. Hij betwist dat de pensioenaanspraak en de lijfrenteaanspraak zijn afgekocht of voorwerp van zekerheid zijn geworden. In elk geval was dat niet het geval in de onderhavige jaren. Hij betwist dat de BV winstuitkeringen aan hem heeft gedaan. Subsidiair stelt hij dat slechts de in de jaren 2012 en 2013 opgenomen bedragen als winstuitkering kunnen worden aangemerkt.

### **4 Beoordeling van het geschil**

#### *Afkoop*

- 4.1. De Inspecteur stelt primair dat de rekening-courantvordering van de BV op belanghebbende in 2014 is afgenomen, doordat deze vordering gedeeltelijk is kwijtgescholden. Tot steun voor zijn stelling wijst de Inspecteur op de aangifte Vpb van de BV, waarin de vordering is opgenomen voor € 26.228, en op een (niet tot de stukken van het geding behorende) winstbijlage bij die aangifte waarin de vordering op belanghebbende is opgenomen voor het bedrag na afboeking, ongeveer € 26.000. Voorts wijst hij erop dat [naam9] in haar aangifte IB/PVV voor het jaar 2014 een bedrag van € 1.075.000 vermeldt als inkomsten uit aanmerkelijk belang.
- 4.2. Belanghebbende betwist dat de vordering is afgenomen. Hij stelt dat de rekening-courantvordering (civielrechtelijk) nog tot het volledige bedrag bestaat en dat in de aangifte Vpb die vordering op grond van goed koopmansgebruik is gewaardeerd op een lager bedrag dan de nominale waarde.
- 4.3. Naar het oordeel van het Hof heeft de Inspecteur niet aannemelijk gemaakt dat de rekening-courantvordering op belanghebbende in een van de in geding zijnde jaren gedeeltelijk is kwijtgescholden. Voor de vermelding in de aangifte Vpb van de BV heeft belanghebbende een aannemelijke verklaring gegeven. De vermelding van een bedrag in de aangifte van de voormalige partner van belanghebbende is onvoldoende om aan te nemen dat sprake is van kwijtschelding. Daaruit volgt dat de Inspecteur zijn daarop voortbouwende stelling dat de pensioenaanspraak en de lijfrenteaanspraak van belanghebbende in een van deze jaren zijn afgekocht evenmin aannemelijk heeft gemaakt.

#### *Voorwerp van zekerheid*

- 4.4. Ter zitting heeft de Inspecteur zich subsidiair op het standpunt gesteld dat de pensioenaanspraak en de lijfrenteaanspraak van belanghebbende in een van de onderhavige jaren voorwerp van zekerheid zijn geworden en daarom op grond van artikel 19b van de Wet LB, respectievelijk artikel 3.133 van de Wet IB 2001 tot het inkomen behoren.

- 4.5. Belanghebbende stelt daartegenover primair dat deze stelling tardief moet worden verklaard, nu de Inspecteur deze stelling pas in de loop van de zitting van het Hof heeft ingenomen, terwijl hij die stelling al veel eerder had kunnen innemen. Subsidiair stelt belanghebbende dat de situatie in de onderhavige jaren niet wezenlijk verschilt van die vanaf 2009, zodat – als de pensioenaanspraak en de lijfrenteaanspraak al voorwerp van zekerheid zijn – deze aanspraken al veel eerder voorwerp van zekerheid zijn geworden.
- 4.6. Het nadere standpunt van de Inspecteur houdt in dat de pensioenaanspraak en de lijfrenteaanspraak tot het inkomen moeten worden gerekend op grond van artikel 19b van de Wet LB respectievelijk artikel 3.133 van de Wet IB 2001, net als in zijn primaire standpunt dat sprake is van afkoop. In zoverre houdt dit geen uitbreiding van de rechtsstrijd in. Belanghebbende heeft ter zitting gereageerd op de stelling dat de pensioenaanspraak en de lijfrenteaanspraak voorwerp van zekerheid zijn geworden. Hij heeft niet verzocht om de zaak aan te houden om zich nader te beraden op deze stelling van de Inspecteur. Naar het oordeel van het Hof is het onder deze omstandigheden niet in strijd met de goede procesorde deze stelling in de beoordeling te betrekken (vgl. HR 21 juni 2013, ECLI:NL:HR:2013:CA3937).
- 4.7. Naar het oordeel van het Hof vloeit uit artikel 19b, eerste lid, van de Wet LB voort dat de pensioenaanspraak tot het loon wordt gerekend op het tijdstip dat direct voorafgaat aan het intreden van de in dat artikellid onder a, b of c vermelde situatie. Voor zover hier van belang betekent dat dat de pensioenaanspraak als loon wordt aangemerkt op het tijdstip dat direct voorafgaat aan het tijdstip waarop die aanspraak formeel of feitelijk voorwerp van zekerheid wordt. De pensioenaanspraak kan daarom niet in 2014 tot het loon worden gerekend op de grond dat hij voorwerp van zekerheid is geworden, indien hij al vóór 2014 voorwerp van zekerheid is geworden, ook niet als de pensioenaanspraak niet eerder tot het loon is gerekend.
- 4.8. Op grond van artikel 10, vierde lid, van de Wet LB behoren tot het loon uitkeringen en verstrekkingen ingevolge een tot het loon behorende aanspraak voor zover de aanspraak in afwijking van hetgeen bij of krachtens deze wet is bepaald, bij de bepaling van de verschuldigde belasting niet als loon in aanmerking is genomen. Naar het oordeel van het Hof brengt dat mee dat – in gevallen waarin een pensioenaanspraak in een vorig jaar op grond van artikel 19b van de Wet LB tot het loon behoorde, maar niet als zodanig in aanmerking is genomen – uitkeringen en verstrekkingen ingevolge die pensioenaanspraak tot het loon behoren. De omstandigheid dat een pensioenaanspraak in een voorafgaand jaar is afgekocht of voorwerp van zekerheid is geworden, is echter in dit jaar niet aan te merken als een uitkering of verstrekking. Artikel 10, vierde lid, (in samenhang met artikel 19b) van de Wet LB brengt dus niet mee dat tot het loon behoort een pensioenaanspraak op de grond dat deze in een vorig jaar is afgekocht of voorwerp van zekerheid is geworden (vgl. Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden 22 november 2022, ECLI:NL:GHARL:2022:10085, onder 4.10 en 4.12).
- 4.9. Voor de lijfrenteaanspraak geldt dat de waarde van deze aanspraak als negatieve uitgave voor inkomensvoorzieningen tot het inkomen behoort, als de aanspraak formeel of feitelijk voorwerp van zekerheid wordt (artikel I, onderdeel T, van de Invoeringswet Wet IB 2001, artikel 3.133, eerste lid en tweede lid, aanhef en onderdeel e, en artikel 3.137 van de Wet IB 2001). Deze negatieve uitgave wordt geacht te zijn genoten op het tijdstip dat onmiddellijk voorafgaat aan dat waarop zich de omstandigheid voordoet (artikel 3.146, vierde lid, Wet IB 2001). De waarde van de lijfrenteaanspraak kan daarom niet in 2014 tot het inkomen worden gerekend op de grond dat hij in een voorafgaand jaar voorwerp van zekerheid is geworden, ook niet als de waarde van de lijfrenteaanspraak niet eerder tot het inkomen is gerekend.
- 4.10. Naar het oordeel van het Hof heeft de Inspecteur niet aannemelijk gemaakt dat de pensioenaanspraak en de lijfrenteaanspraak in een van de onderhavige jaren (en niet al eerder) voorwerp van zekerheid zijn geworden. In zijn nadere stuk van 24 november 2022 twijfelt de Inspecteur ook zelf of de verdien capaciteit van belanghebbende tekort schiet om tot aflossing over te kunnen gaan. Het Hof leidt daaruit af dat niet aannemelijk is dat de aanspraken voorwerp van zekerheid zijn geworden. Voorts heeft de Inspecteur geen omstandigheden gesteld die maken dat de situatie in de onderhavige jaren zodanig verschilt van die in de voorafgaande jaren dat de pensioenaanspraak en de lijfrenteaanspraak in een van de onderhavige jaren voorwerp van

zekerheid is geworden.

#### *Winstuitdeling*

- 4.11. De Inspecteur heeft zich meer subsidiair op het standpunt gesteld dat belanghebbende niet in staat zal zijn om zijn rekening-courantschuld aan de BV te voldoen, dat de opgenomen bedragen daarom het vermogen van de BV definitief hebben verlaten en dat deze daarom als (winst)uitdeling behoren tot het belastbare inkomen uit aanmerkelijk belang.
- 4.12. Naar het oordeel van het Hof ziet de Inspecteur daarbij over het hoofd dat belanghebbende recht heeft op een pensioen van de BV, met een waarde die ongeveer gelijk is aan zijn rekening-courantschuld, zodat hij deze schuld uit de te zijner tijd te ontvangen pensioenuitkeringen (ten minste grotendeels) zal kunnen voldoen, nog afgezien van mogelijke andere inkomsten en mogelijk ander vermogen van belanghebbende. Zoals hiervoor onder 4.10 vermeld, twijfelt de Inspecteur ook of de verdien capaciteit van belanghebbende tekort schiet om tot aflossing over te kunnen gaan. Daarmee heeft de Inspecteur niet aannemelijk gemaakt dat belanghebbende de rekening-courantschuld niet zal kunnen voldoen. Van winstuitdelingen is daarom geen sprake.

#### *Conclusie over de belastingaanslagen*

- 4.13. Uit hetgeen hiervoor is overwogen volgt dat de navorderingsaanslagen over de jaren 2012 en 2013 ten onrechte zijn opgelegd. De aanslagen voor de jaren 2014, 2015 en 2016 moeten worden verminderd overeenkomstig de door belanghebbende gedane aangiften.
- 4.14. De Rechtbank heeft de aanslag voor het jaar 2014 verminderd tot een te hoog bedrag. Daarom is het hoger beroep van belanghebbende gegrond.
- 4.15. De Rechtbank heeft ten onrechte de aanslagen voor de jaren 2015 en 2016 vernietigd. Daarom is het hoger beroep van de Inspecteur gegrond.

#### *Revisierente*

- 4.16. Uit hetgeen hiervoor is overwogen volgt dat ten onrechte revisierente in rekening is gebracht. De Rechtbank heeft de beschikking revisierente voor 2014 ten onrechte niet vernietigd; het Hof zal dat alsnog doen. De Rechtbank heeft de beschikkingen revisierente voor 2015 en 2016 terecht vernietigd. Het Hof zal die beslissingen in stand laten.

#### *Verzuimboete*

- 4.17. De Rechtbank heeft de verzuimboete die is opgelegd bij de aanslag voor 2015 vernietigd. Daarover is in hoger beroep niet geklaagd. Het Hof zal de uitspraak van de Rechtbank in zoverre in stand laten.

#### *Verzamelinkomen*

- 4.18. Het hoger beroep wordt geacht mede betrekking te hebben op de vastgestelde verzamelinkomens. Partijen hebben hiertegen geen zelfstandige grieven aangevoerd. De Rechtbank heeft ten onrechte nagelaten beslissingen te nemen over de beschikkingen verzamelinkomen voor de jaren 2014, 2015 en 2016.

#### *Belastingrente*

- 4.19. Het hoger beroep wordt geacht mede betrekking te hebben op de belastingrente. De Rechtbank heeft de belastingrentebeslikkingen in verband met de belastingaanslagen over de jaren 2012, 2013, 2015 en 2016 vernietigd. Partijen hebben hiertegen geen grieven aangevoerd, zodat het Hof deze beslissingen in stand zal laten. De belastingrentebeslikking in verband met de aanslag voor 2014 zal het Hof verminderen overeenkomstig de vermindering van deze aanslag.

#### *Slotsom*

- 4.20. Op grond van het vorenstaande zijn beide hogere beroepen gegrond.

## **5 Griffierecht en proceskosten**

- 5.1. Omdat het Hof het hoger beroep van belanghebbende gegrond verklaart, bepaalt het Hof dat de Inspecteur aan belanghebbende het betaalde griffierecht vergoedt.

- 5.2. De Rechtbank heeft de Inspecteur veroordeeld in de kosten die belanghebbende voor de behandeling van het bezwaar en het beroep heeft moeten maken. Daarover is in hoger beroep niet geklaagd. Er bestaat geen aanleiding de vergoeding van de kosten van door een derde in een eerdere fase van de procedure verleende rechtsbijstand opnieuw vast te stellen omdat de Rechtbank de vergoeding heeft berekend op basis van de gegrondverklaring van alle beroepen van belanghebbende en het Hof die gegrondverklaring in stand laat (vgl. HR 25 november 2022, ECLI:NL:HR:2022:1739, onder 4.3.2 en 4.3.3). Het Hof zal de uitspraak van de Rechtbank in zoverre in stand laten.
- 5.3. Het Hof ziet aanleiding de Inspecteur te veroordelen in de kosten die belanghebbende voor de behandeling van zijn hoger beroep heeft moeten maken. Omdat het hoger beroep van de Inspecteur slechts op een ondergeschikt punt gegrond is, ziet het Hof aanleiding de Inspecteur ook te veroordelen in de kosten die belanghebbende voor de behandeling van het hoger beroep van de Inspecteur heeft moeten maken.
- 5.4. De Rechtbank heeft de beroepen van belanghebbende gelijktijdig behandeld en één uitspraak gedaan. Daarom is voor de toepassing van de regeling inzake proceskostenvergoeding sprake van één hoger beroep van de zijde van belanghebbende (vgl. HR 13 juli 2012, ECLI:NL:HR:2012:BX0892, r.o. 3.3.3, eerste zin, en HR 14 april 2017, ECLI:NL:HR:2017:677).
- 5.5. Naar het oordeel van het Hof zijn er geen bijzondere omstandigheden aanwezig die aanleiding geven af te wijken van het in artikel 2, eerste lid, van het Besluit proceskosten bestuursrecht (hierna: het Besluit) opgenomen tarief.
- 5.6. Het Hof stelt de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het hoger beroep heeft moeten maken overeenkomstig het Besluit proceskosten bestuursrecht vast op € 3.766,50 (3 punten (hogerberoepschrift, verweerschrift en bijwonen zitting) wegingsfactor 1,5 (gewicht van de zaak) € 837).

## **6 Beslissing**

Het Hof:

- vernietigt de uitspraak van de Rechtbank voor zover daarbij de aanslag voor 2014 en de daarbij behorende beschikkingen belasting- en revisierente zijn verminderd en de aanslagen voor 2015 en 2016 zijn vernietigd,
- vermindert de aanslag 2014 tot een aanslag berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 22.737, een belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang van nihil en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van nihil,
- vermindert de bij de aanslag 2014 genomen beschikking belastingrente dienovereenkomstig,
- vernietigt de bij de aanslag 2014 genomen beschikking revisierente,
- vermindert de aanslag 2015 tot een aanslag berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 40.970, een belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang van nihil en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van nihil,
- vermindert de aanslag 2016 tot een aanslag berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 91.411, een belastbaar inkomen uit aanmerkelijk belang van nihil en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van nihil,
- vermindert de verzamelinkomens dienovereenkomstig,
- veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten van belanghebbende tot een bedrag van € 3.766,50,
- gelast dat de Inspecteur aan belanghebbende het betaalde griffierecht vergoedt, te weten € 134 in verband met het hoger beroep bij het Hof.

Deze uitspraak is gedaan door mr. J. van de Merwe, voorzitter, mr. A.J.H. van Suilen en mr. V.F.R. Woeltjes, in tegenwoordigheid van mr. E.D. Postema als griffier.

De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 17 januari 2023.

|                |                   |
|----------------|-------------------|
| De griffier,   | De voorzitter,    |
| (E.D. Postema) | (J. van de Merwe) |

Een afschrift van deze uitspraak is in Mijn Rechtspraak geplaatst. Indien u niet digitaal procedeert, is een afschrift aangetekend per post verzonden op 18 januari 2023

Tegen deze uitspraak kunnen beide partijen binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie instellen bij **de Hoge Raad der Nederlanden via het webportaal van de Hoge Raad [www.hogeraad.nl](http://www.hogeraad.nl)**.

Bepaalde personen die niet worden vertegenwoordigd door een gemachtigde die beroepsmatig rechtsbijstand verleent, mogen per post beroep in cassatie instellen. Dit zijn natuurlijke personen en verenigingen waarvan de statuten niet zijn opgenomen in een notariële akte. Als zij geen gebruik willen maken van digitaal procederen kunnen deze personen het beroepschrift in cassatie sturen aan **de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer), postbus 20303, 2500 EH Den Haag**. Alle andere personen en gemachtigden die beroepsmatig rechtsbijstand verlenen, zijn in beginsel verplicht digitaal te procederen (zie [www.hogeraad.nl](http://www.hogeraad.nl)).

Bij het instellen van beroep in cassatie moet het volgende in acht worden genomen:

1. bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak gevoegd;
- 2 - ( alleen bij procederen op papier) het beroepschrift moet ondertekend zijn;
- 3 - het beroepschrift moet ten minste het volgende vermelden:
  - a. de naam en het adres van de indiener;
  - b. de 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 in cassatie ontvangt de indiener een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad. In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad verzocht worden om de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.