

ECLI:NL:GHSHE:2017:3839

Instantie Gerechtshof 's-Hertogenbosch

Datum uitspraak 07-09-2017

Datum publicatie 08-09-2017

Zaaknummer 16/03590 en 16/03591

Rechtsgebieden Belastingrecht

Bijzondere kenmerken Hoger beroep

Inhoudsindicatie

Verzoek om ambtshalve vermindering van aanslagen IB/PVV 2010 en 2011. Belanghebbende heeft recht op jaarlijkse uitkeringen uit een stamrecht BV. De uitkeringen worden sinds het jaar 2000 grotendeels bijgeschreven als vordering op de BV. In de jaren 2008 tot en met 2011 is de volledige stamrechtuitkering omgezet in een vordering van belanghebbende op die BV. Het Hof oordeelt in navolging van de Rechtbank dat de stamrechtuitkeringen in 2010 en 2011 zijn genoten omdat zij in die jaren zowel vorderbaar en inbaar als rentedragend waren. De uitkeringen waardeert het Hof met toepassing van artikel 3.144 van de Wet IB 2001 op de waarde in het economische verkeer. Anders dan partijen en de Rechtbank is het Hof van oordeel dat artikel 45aa, aanhef en onder e, van de Uitvoeringsregeling Inkomstenbelasting 2001 in dit geval niet van toepassing is. Het Hof concludeert dat de Inspecteur ten onrechte de ambtshalve vermindering heeft geweigerd.

Wetsverwijzingen [Wet inkomstenbelasting 2001 3.144, geldigheid: 2009-01-28](#)
[Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 45aa, geldigheid: 2011-01-01](#)

Vindplaatsen Rechtspraak.nl
Viditax (FutD), 08-09-2017

Uitspraak

GERECHTSHOF 's-HERTOGENBOSCH

Team belastingrecht

Meervoudige Belastingkamer

Kenmerk: 16/03590 en 16/03591

Uitspraak op het hoger beroep van

[belanghebbende] ,

wonende te [woonplaats] ,

hierna: belanghebbende,

tegen de uitspraak van de Rechtbank Zeeland-West-Brabant te Breda (hierna: de Rechtbank) van 29 juni 2016, nummers BRE 16/81 en 16/83, in het geding tussen

belanghebbende,

en

de inspecteur van de Belastingdienst,

hierna: de Inspecteur,

betreffende na te noemen beschikkingen.

1 Ontstaan en loop van het geding

- 1.1. Aan belanghebbende is voor het jaar 2010, met dagtekening 22 maart 2012, een aanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) (hierna: de aanslag IB/PVV 2010) opgelegd naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 35.198 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van € 4.991. Voorts is aan belanghebbende voor het jaar 2011, met dagtekening 1 juni 2013, een aanslag IB/PVV (hierna: de aanslag IB/PVV 2011) opgelegd naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 35.354 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van € 4.627.
- 1.2. Na door belanghebbende ingediende verzoeken om ambtshalve vermindering van de aanslagen IB/PVV 2010 en IB/PVV 2011 heeft de Inspecteur bij afzonderlijke beschikkingen (hierna: de beschikkingen) met dagtekening 2 maart 2015 die verzoeken afgewezen en de betreffende aanslagen gehandhaafd.
- 1.3. Na tegen deze beschikkingen gemaakt bezwaar, heeft de Inspecteur bij afzonderlijke uitspraken op bezwaar met dagtekening 4 december 2015 de beschikkingen gehandhaafd.
- 1.4. Belanghebbende is van deze uitspraken in beroep gekomen bij de Rechtbank. Ter zake van dit beroep heeft de griffier van de Rechtbank van belanghebbende in de zaak met het nummer BRE 16/81 een griffierecht geheven van € 46. De Rechtbank heeft het beroep ongegrond verklaard.
- 1.5. Tegen deze uitspraak heeft belanghebbende hoger beroep ingesteld bij het Hof.
Ter zake van dit beroep heeft de griffier van belanghebbende in de zaak met het kenmerk 16/03590 een griffierecht geheven van € 124. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend. Belanghebbende heeft schriftelijk gerepliceerd en de Inspecteur heeft schriftelijk gedupliceerd.
- 1.6. Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgehad op 26 juli 2017 te 's-Hertogenbosch.
Aldaar zijn toen verschenen en gehoord namens belanghebbende haar gemachtigde [A] , alsmede, namens de Inspecteur, de heer [B] en mevrouw [C] .
- 1.7. Belanghebbende heeft te dezer zitting een pleitnota voorgedragen en exemplaren daarvan

overgelegd aan het Hof en aan de wederpartij.

1.8. Het Hof heeft aan het einde van de zitting het onderzoek gesloten.

1.9. Van deze zitting is geen proces-verbaal opgemaakt.

2 Feiten

De Rechtbank heeft de volgende, in hoger beroep niet bestreden, feiten vastgesteld:

"2.1. Belanghebbendes echtgenoot heeft in 1990 zijn onderneming als tandarts ingebracht in de BV. Ter zake van de stakingswinst bij inbreng is een stamrechtovereenkomst gesloten, inhoudende dat de BV met ingang van 21 maart 1991 een levenslange uitkering van Nlg 39.000 (€ 17.697) per jaar zou gaan doen aan de echtgenoot en belanghebbende, op beider leven. De stamrechtverplichting zou jaarlijks oprenten met 6%. De aandelen in de BV worden gehouden door twee zonen van het echtpaar.

2.2. De echtgenoot is in het jaar 2000 overleden. De stamrechtuitkeringen voor belanghebbende zijn daarna grotendeels bijgeschreven als vordering op de BV. Ultimo 2007 beschikte de BV niet meer over voldoende vermogen om de vordering van belanghebbende af te lossen en daarnaast nog lijfrente-uitkeringen te doen. Desalniettemin is in de jaren 2008 tot en met 2011 jaarlijks de volledige stamrechtuitkering bijgeschreven op de vordering die belanghebbende had op de BV en aangegeven als inkomsten uit werk en woning.

2.3. Tot [Hof: en met] 2011 deed belanghebbende aangifte als ware zij aandeelhoudster van de BV met een aanmerkelijk belang: de vordering werd beschouwd als een terbeschikkingstelling als bedoeld in artikel 3.92 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB) en de bijgeschreven rente werd belast als inkomen uit werk en woning (box 1) in de jaren 2005, 2006 en 2007. Toen de adviseur de fout in 2014 ontdekte, heeft hij contact opgenomen met de inspecteur. Daarbij heeft hij aangegeven (a) dat de aangiften onjuist waren omdat de vordering vermogen was voor het inkomen uit sparen en beleggen (box 3) en (b) dat na 2007 ten onrechte belasting was geheven over het nominale bedrag van de lijfrente-uitkering omdat dat bedrag niet door de BV was betaald noch betaald zou kunnen worden. De termijnen voor bezwaar tegen de aanslagen over die jaren waren inmiddels verstreken. De inspecteur is niet tegemoetgekomen aan het verzoek om ambtshalve vermindering van de aanslagen over 2008 tot en met 2011. Belanghebbende heeft bezwaar gemaakt tegen de weigering van ambtshalve vermindering over de jaren 2010 en 2011. De inspecteur heeft het bezwaar ongegrond verklaard.

2.4. Belanghebbende heeft ter zitting de beroepschriften tegen het niet ambtshalve verminderen van de aanslagen premie zorgverzekeringswet over 2010 en 2011 (zaaknummers BRE 16/82 en BRE 16/84) ingetrokken.

2.5. De balans van de BV zag er in de relevante jaren als volgt uit:

	31-12-2008	31-12-2009	31-12-2010	31-12-2011
<i>Activa</i>				
<i>Effecten</i>	€ 91.188	€ 35.800	€ 35.800	
<i>Vorderingen</i>	€ 9	€ 605	€ 1.033	
<i>Bank</i>	€ 2.440	€ 58.252	€ 61.157	€ 101.978
<i>Totaal</i>	€ 93.638	€ 94.658	€ 97.991	€ 101.978
<i>Passiva</i>				

Vermogen	€ -117.809	€ -114.131	€ -113.803	€ -112.430
Stamrecht	€ 95.179	€ 80.581	€ 65.755	€ 50.334
Schuld blh	€ 113.768	€ 125.836	€ 143.881	€ 162.865
Overig	€ 2.500	€ 2.372	€ 2.158	€ 1.210
Totaal	€ 93.638	€ 94.658	€ 97.991	€ 101.978

- 2.6. *In 2013 is, vooruitlopend op de liquidatie van de BV, € 104.495 aan belanghebbende uitbetaald: € 100.786 als aflossing op de vordering en het restant voor de betaling van de resterende schulden van de BV (advies- en administratiekosten). Belanghebbende neemt sindsdien de kosten van de BV voor haar rekening. Na 2011 zijn geen stamrechtuitkeringen meer gedaan of bijgeschreven. (...)."*

Het Hof neemt deze feiten als vaststaand over.

In aanvulling op de door de Rechtbank vastgestelde feiten stelt het Hof op grond van de stukken van het geding en het onderzoek ter zitting de volgende feiten en omstandigheden vast (waarbij het Hof de nummering van de Rechtbank vervolgt):

- 2.7. De zoons van belanghebbende, de heren [zoon 1] en [zoon 2], hielden, vanaf de oprichting van de BV op [datum 1] 1989 tot het moment van liquidatie van de BV op [datum 2] 2015, ieder 50% van de aandelen van de BV. Belanghebbende was vanaf 20 juli 2000 enig bestuurder van de BV.
- 2.8. De in 1.1. genoemde aanslagen zijn opgelegd overeenkomstig de door belanghebbende ingediende aangiften.

3 Geschil, alsmede standpunten en conclusies van partijen

- 3.1. Het geschil betreft het antwoord op de volgende vragen:
1. Heeft belanghebbende in de jaren 2010 en 2011 stamrechtuitkeringen genoten?
 2. Zo ja, wat is de waarde van de genoten stamrechtuitkeringen?
 3. Dient de Inspecteur de aanslag IB/PVV 2010 ambtshalve te verminderen?
 4. Dient de Inspecteur de aanslag IB/PVV 2011 ambtshalve te verminderen?
- 3.2. Partijen doen hun standpunten in hoger beroep steunen op de gronden die daartoe door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken, van al welke stukken de inhoud als hier ingevoegd moet worden aangemerkt.
- 3.3. Belanghebbende concludeert primair tot ambtshalve vermindering van de aanslag IB/PVV 2010 met een bedrag van € 4.794 en ambtshalve vermindering van de aanslag IB/PVV 2011 met een bedrag van € 5.291. Subsidiair concludeert belanghebbende tot een ambtshalve teruggaaf van, in totaal, € 1.978. De Inspecteur concludeert tot handhaving van de beschikking waarin hij geweigerd heeft om ter zake van de aanslag IB/PVV 2010 ambtshalve teruggaaf te verlenen. Met betrekking tot de aanslag IB/PVV 2011 concludeert de Inspecteur tot een ambtshalve teruggaaf ter hoogte van € 460.
- 3.4. Ter zitting heeft het Hof partijen voorgehouden dat, naar zijn voorlopig oordeel, artikel 45aa, onderdeel e, van de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001 (hierna: UR IB 2001) niet van toepassing is op de onderhavige situatie, zodat de hoofdregel geldt uit de aanhef van artikel 45aa van de UR IB 2001, inhoudend dat de Inspecteur ambtshalve een aanslag vermindert die op een te hoog bedrag is vastgesteld. Het Hof heeft partijen voorgehouden dat, indien artikel 45aa, onderdeel e, van de UR IB 2001 niet van toepassing is de aanslag IB/PVV 2010 ambtshalve

verminderd dient te worden met een bedrag van € 1.018 en de aanslag IB/PVV 2011 met een bedrag van € 1.073. Het Hof heeft ter zitting afschriften van de achterliggende berekeningen aan partijen verstrekt. Partijen hebben ter zitting verklaard dat zij, indien artikel 45aa, onderdeel e, van de UR IB 2001 niet van toepassing is op de onderhavige situatie, de berekening van het Hof kunnen volgen en juist achten.

4 Gronden

Vraag 1

4.1. Belanghebbende heeft zich op het standpunt gesteld dat zij zowel in het jaar 2010 als in het jaar 2011 geen stamrechtuitkeringen genoten heeft. Belanghebbende heeft ter onderbouwing van dit standpunt aangevoerd dat zij deze uitkeringen niet daadwerkelijk ontvangen heeft en, gelet op de vermogenspositie van de BV en het feit dat de BV ook met betrekking tot voorgaande jaren de stamrechtuitkeringen aan belanghebbende schuldig is gebleven, ook niet kon ontvangen.

4.2. Het Hof stelt voorop dat met betrekking tot het genieten van stamrechtuitkeringen artikel 3.146, lid 1, van de Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: Wet IB 2001) relevant is. Deze bepaling luidde in de jaren 2010 en 2011 als volgt:

"Loon, aangewezen periodieke uitkeringen en verstrekkingen, termijnen van lijfrenten en andere periodieke uitkeringen en verstrekkingen uit een inkomensvoorziening, uitkeringen op grond van een buitenlandse voorziening die naar aard en strekking overeenkomt met een inkomensvoorziening, voordelen uit eigen woning, voordelen uit kapitaalverzekeringen eigen woning, voordelen uit spaarrekening eigen woning, voordelen uit beleggingsrecht eigen woning en negatieve uitgaven voor inkomensvoorzieningen worden – voorzover niet anders is bepaald – geacht te zijn genoten op het tijdstip waarop zij zijn:

a. ontvangen;

b. verrekend;

c. ter beschikking gesteld;

d. rentedragend geworden of

e. vorderbaar en inbaar geworden."

4.3. Naar het oordeel van het Hof heeft belanghebbende zowel in het jaar 2010 als in het jaar 2011 stamrechtuitkeringen genoten, aangezien de stamrechtuitkeringen in deze jaren vorderbaar en inbaar waren. De stamrechtuitkeringen zijn bovendien rentedragend geworden, ze zijn immers omgezet in een vordering van belanghebbende op de BV. Aan dit oordeel doet niet af dat er ultimo 2010 en ultimo 2011 onvoldoende activa in de BV aanwezig waren om zowel de ter zake van dat jaar verschuldigde stamrechtuitkering aan belanghebbende uit te betalen als de ter zake van voorgaande jaren nog niet uitgekeerde stamrechtuitkeringen.

Vraag 1 moet gelet op het voorgaande bevestigend worden beantwoord.

Vraag 2

4.4. Belanghebbende heeft zich met betrekking tot de waardering van de stamrechtuitkeringen primair op het standpunt gesteld dat de waarde in het economische verkeer van deze uitkeringen nihil is. Subsidiair heeft belanghebbende zich op het standpunt gesteld dat voor de waardering van de stamrechtuitkeringen aansluiting gezocht moet worden bij het in het jaar 2013 aan haar uitbetaalde bedrag ter hoogte van € 100.786.

4.5. Met betrekking tot de waardering van de stamrechtuitkeringen heeft de Rechtbank het volgende overwogen:

"2.7.1. Onder de Wet IB is een stamrechtuitkering als deze belastbaar als periodieke uitkeringen (artikel 3.100 van de Wet IB). Vaststaat dat belanghebbende de uitkering in 2010 en 2011 niet heeft genoten in geld. Artikel 3.144 van de Wet IB bepaalt dat niet in geld genoten loon in aanmerking wordt genomen naar de waarde die daaraan in het economische verkeer kan worden toegekend. Dat is de prijs die een onafhankelijke derde voor het recht op deze stamrechtuitkering zou willen betalen. Vaststaat dat er geen zekerheden voor de schulden waren gesteld, dat er geen afspraken waren gemaakt over de volgorde van aflossen en dat sprake is van één vordering van belanghebbende op de BV en dus niet van meerdere vorderingen.

2.7.2. Gezien de balanspositie van de BV was de vordering van belanghebbende ultimo 2009 voor $(94.658 - 2.372)/125.836 =$ ongeveer 73,3% gedekt door de activa van de BV; ultimo 2010 was dat, door bijschrijving van de stamrechtuitkering 2010, $(97.991 - 2.158)/143.881$ of 66,6% en ultimo 2011 $(101.978 - 1.210)/162.865$ of 61,8%. De rechtbank acht niet aannemelijk dat een derde bereid zou zijn de nominale waarde van het in deze jaren bijgeschreven bedrag van de vordering daarvoor te betalen, gezien de onderdekking. Dat betekent dat ten onrechte de gehele nominale waarde in deze jaren is belast. De rechtbank acht een waardering op nihil van de in 2010 en 2011 bijgeschreven vordering echter ook niet terecht; er is immers wel enige dekking. Belanghebbende heeft ter zitting gesteld dat een eventuele betaling door de BV uit haar liquiditeiten toegerekend zou moeten worden aan de oudste openstaande vorderingen, maar daarmee miskent zij dat het aan de schuldenaar, de BV, is om bij betaling te bepalen welke vordering wordt afgelost (artikel 6:43 van het Burgerlijk Wetboek). Niet valt in te zien waarom een onafhankelijke derde niet bereid zou zijn om voor de nieuw ontstane vorderingen een bedrag te betalen dat gebaseerd zou zijn op de mate van dekking van die vordering, met een discount voor de onzekerheden rond de aflossing. De discount waarmee rekening gehouden zou worden stelt de rechtbank in goede justitie - schattenderwijs - op 10%. Daarvan uitgaande kan de waarde in het economische verkeer van de stamrechtuitkeringen in 2010 worden gesteld op 90% van 66,6% van € 17.697 of € 10.608 en in 2011 op 90% van 61,8% van € 17.697 of € 9.843."

4.6. Het Hof onderschrijft deze overwegingen van de Rechtbank en maakt deze tot de zijne.

Belanghebbende heeft in hoger beroep geen feiten of omstandigheden aannemelijk gemaakt waaruit zou volgen dat de waarde in het economische verkeer van de stamrechtuitkeringen op een lager bedrag moet worden gesteld dan de Rechtbank heeft berekend.

Vraag 3 en 4

4.7. Zowel belanghebbende als de Inspecteur heeft zich op het standpunt gesteld dat in het onderhavige geval de ambtshalve vermindering van de aanslagen IB/PVV 2010 en IB/PVV 2011 begrensd wordt door de regeling zoals opgenomen in artikel 45aa, onderdeel e, van de UR IB 2001. Ook de Rechtbank heeft partijen in hun eenparige standpunt gevolgd. Dit heeft ertoe geleid dat de Rechtbank, voor zoveel als mogelijk, rekening heeft gehouden met de teveel betaalde IB/PVV in box 1 over de jaren vóór 2010 en de te weinig geheven IB in box 3 over de jaren vóór 2010.

4.8. Anders dan partijen en de Rechtbank, is het Hof van oordeel dat artikel 45aa, onderdeel e, van de UR IB 2001 in het onderhavige geval toepassing mist. Hiertoe overweegt het Hof als volgt.

4.9. Voor zover in hoger beroep relevant, luidt artikel 45aa, aanhef en onderdeel e, van de UR IB 2001 als volgt:

"De inspecteur vermindert ambtshalve een belastingaanslag die op een te hoog bedrag is vastgesteld zodra hem dat is gebleken, tenzij: (...) e. sprake is van enig feit waardoor ten onrechte inkomstenbelasting is geheven en als gevolg van die heffing een andere belasting, al dan niet van dezelfde belastingplichtige, ter zake van datzelfde feit niet is geheven en ook niet meer kan worden

geheven, met dien verstande dat in dat geval wel ambtshalve vermindering plaatsvindt voor zover het bedrag van de eerstgenoemde belasting het bedrag van de andere belasting te boven gaat.”

4.10. De toelichting bij de UR IB 2001 luidt, voor zover hier van belang, als volgt: "(...) *De bijzondere regeling voor de belastingaanslagen inkomstenbelasting, geregeld in artikel 45aa van de Uitvoeringsregeling inkomstenbelasting 2001, houdt het volgende in. Als een belastingaanslag inkomstenbelasting op een te hoog bedrag is vastgesteld, vermindert de inspecteur in alle gevallen – op verzoek of uit eigen beweging – die belastingaanslag. Er zijn slechts vijf uitzonderingen. In de eerste plaats is om doelmatigheidsredenen de mogelijkheid tot vermindering in de tijd beperkt, te weten tot zeven jaren na het einde van het jaar waarop de belastingaanslag betrekking heeft. Bij de andere uitzonderingen gaat het kort gezegd om de situaties dat na het onherroepelijk vast komen te staan van de belastingaanslag er nieuwe jurisprudentie is geweest, nieuw beleid is uitgevaardigd, dan wel een beroep op een fiscale faciliteit wordt gedaan dat bijvoorbeeld bij de aangifte inkomstenbelasting had moeten worden gedaan. Als sprake is van een feit waardoor ten onrechte inkomstenbelasting is geheven – de belastingaanslag inkomstenbelasting op een te hoog bedrag is vastgesteld – en als gevolg van die heffing een andere belasting (uit een ander kalenderjaar of van een andere belastingplichtige) ter zake van datzelfde feit niet is geheven en ook niet meer kan worden geheven, dan vindt wel ambtshalve vermindering van de belastingaanslag inkomstenbelasting plaats voor zover het bedrag van de eerstgenoemde belasting het bedrag van de andere belasting te boven gaat. Voor de goede orde wordt nog opgemerkt dat als de inspecteur kennis neemt van andere feiten dan die naar aanleiding waarvan hij voornemens is ambtshalve vermindering van de belastingaanslag inkomstenbelasting te verlenen en die andere feiten grond opleveren voor het vermoeden dat die belastingaanslag onjuist is berekend, hij daarmee rekening houdt bij het verminderen.”.*

(Toelichting bij Ministeriële Regeling van 17 december 2009, Stcrt. 2009, 20549)

4.11. Het Hof leidt uit de tekst van artikel 45aa, aanhef en onderdeel e, van de UR IB 2001 in samenhang met de toelichting af dat deze bepaling slechts van toepassing is indien sprake is van enig feit waardoor ten onrechte IB/PVV is geheven en als gevolg van dat feit een andere belasting dan de IB/PVV niet is geheven en ook niet meer kan worden geheven. Aldus strekt naar het oordeel van het Hof voornoemde bepaling er niet toe om de in enig jaar te veel geheven IB/PVV (deels) te compenseren met in voorafgaande jaren te weinig betaalde IB/PVV. Op die manier zou immers een versluierde navordering mogelijk zijn, zonder dat daarbij de wettelijke termijnen voor navordering in acht worden genomen, hetgeen naar 's Hofs oordeel niet strookt met het stelsel van de wet. Interne compensatie binnen dezelfde aanslag IB/PVV is wel mogelijk, gelet op de slotzin in de aangehaalde toelichting.

4.12. Gelet op 's Hofs oordeel dat artikel 45aa, onderdeel e, van de UR IB 2001 niet van toepassing is op de onderhavige situatie, heeft het Hof partijen ter zitting voorgehouden dat, op grond van de hoofdregel in de aanhef van artikel 45aa van de UR IB 2001 en rekening houdend met een waarde in het economische verkeer van de stamrechtuitkering in de jaren 2010 en 2011 van € 10.608 respectievelijk € 9.843 en een hogere box 3 rendementsgrondslag van € 239.518 respectievelijk € 232.307, de aanslag IB/PVV 2010 ambtshalve verminderd dient te worden met een bedrag van € 1.018 en de aanslag IB/PVV 2011 met een bedrag van € 1.073. Partijen hebben ter zitting verklaard dat zij de berekening van het Hof kunnen volgen en deze juist achten.

4.13. Belanghebbende heeft gesteld dat de terug te ontvangen bedragen te laag zijn, maar heeft dat standpunt niet nader onderbouwd. Overigens stuit haar stelling ook af op hetgeen onder Vraag 1 en 2 is overwogen.

Slotsom

4.14. De slotsom is dat het hoger beroep gegrond is. De uitspraak van de Rechtbank dient te worden vernietigd. Het Hof zal het beroep gegrond verklaren, de uitspraken van de Inspecteur vernietigen, de beschikkingen vernietigen, de aanslag IB/PVV 2010 verminderen met een bedrag van € 1.018 en de aanslag IB/PVV 2011 verminderen met een bedrag van € 1.073.

Ten aanzien van het griffierecht

- 4.15. Nu de uitspraak van de Rechtbank wordt vernietigd, dient de Inspecteur aan belanghebbende het door haar ter zake van de behandeling van het beroep bij de Rechtbank en het hoger beroep bij het Hof betaalde griffierecht ten bedrage van € 46 respectievelijk € 124 te vergoeden.

Ten aanzien van de kosten van het bezwaar

- 4.16. Belanghebbende heeft voordat de Inspecteur uitspraken op bezwaar heeft gedaan verzocht om vergoeding van de kosten van het bezwaar.
- 4.17. In artikel 7:15, lid 2 en lid 3 van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: Awb) is bepaald dat de kosten, die belanghebbende in verband met de behandeling van het bezwaar redelijkerwijs heeft moeten maken, door het bestuursorgaan worden vergoed uitsluitend als (1) daar door belanghebbende om wordt verzocht en (2) het bestreden besluit wordt herroepen wegens aan het bestuursorgaan te wijten onrechtmatigheid. In artikel 7:15, lid 3 van de Awb is bepaald dat (1) het verzoek moet worden gedaan voordat de Inspecteur op het bezwaar beslist en (2) de Inspecteur op het verzoek beslist bij de uitspraak op het bezwaar.
- 4.18. Uit het overwogene onder 4.1 tot en met 4.13 volgt, dat de Inspecteur ten onrechte geen ambtshalve vermindering heeft verleend van de aanslag IB/PVV 2010 en de aanslag IB/PVV 2011. Dit levert een aan de Inspecteur te wijten onrechtmatigheid op. Derhalve acht het Hof termen aanwezig de Inspecteur te veroordelen in de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het bezwaar redelijkerwijs heeft moeten maken.

- 4.19. Op 29 oktober 2015 heeft de Inspecteur aan gemachtigde per e-mail onder meer het volgende bericht:

"De door u voorgestelde werkwijze lijkt mij op dit moment inderdaad het meest efficiënt. Ik geef u enige mogelijke data voor een telefonische gedachtewisseling:

(....)

(....)

- vrijdag 6 november

(....)

(...)

Graag hoor ik welke dag u schikt.

(....)".

Op 6 november 2015 heeft de gemachtigde met de Inspecteur het vooraf geplande telefonisch gesprek gevoerd over de inhoud van het bezwaar. Gemachtigde heeft vervolgens bij e-mail van 2 december 2015 afgezien van een formeel hoorgesprek. Gelet op de gevoerde correspondentie in de bezwaarfase en het telefoongesprek van 6 november 2015 merkt het Hof dit gesprek aan als telefonisch horen, hetgeen een volwaardige proceshandeling is (Hoge Raad 1 juni 2012, ECLI:NL:HR:2012:BW7081). Voor het hoorgesprek wordt daarom 1 punt toegekend.

- 4.20. Het Hof stelt de kosten van het bezwaar, mede gelet op het bepaalde in het Besluit proceskosten bestuursrecht, op 2 (punten) x € 246 (waarde per punt) x 1 (factor gewicht van de zaak) is € 492.

Ten aanzien van de proceskosten

- 4.21. Aangezien het door belanghebbende ingestelde hoger beroep gegrond is, acht het Hof termen aanwezig de Inspecteur te veroordelen tot betaling van een tegemoetkoming in de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van het beroep bij de Rechtbank en het hoger

beroep bij het Hof redelijkerwijs heeft moeten maken.

- 4.22. Het Hof stelt deze tegemoetkoming, mede gelet op het bepaalde in het Besluit proceskosten bestuursrecht (hierna: het Besluit), ter zake van de behandeling van het beroep bij de Rechtbank op 2 (punten) x € 495 (waarde per punt) x 1 (factor gewicht van de zaak) is € 990.
- 4.23. Het Hof stelt deze tegemoetkoming, mede gelet op het bepaalde in het Besluit proceskosten bestuursrecht (hierna: het Besluit), ter zake van de behandeling van het hoger beroep bij het Hof op 2,5 (punten) x € 495 (waarde per punt) x 1 (factor gewicht van de zaak) is € 1.237,50.
- 4.24. Het Hof acht geen termen aanwezig tot vergoeding van de werkelijk gemaakte kosten. Van bijzondere omstandigheden als bedoeld in artikel 2, lid 3, van het Besluit is, naar het oordeel van het Hof, geen sprake.
- 4.25. Gesteld noch gebleken is dat belanghebbende overige voor vergoeding in aanmerking komende kosten als bedoeld in artikel 1 van het Besluit heeft gemaakt.
- 4.26. Belanghebbende heeft ook verzocht om vergoeding van de kosten die zij gemaakt heeft in de fase voorafgaand aan het besluit van 2 maart 2015 van de Inspecteur om geen ambtshalve vermindering van de aanslagen te verlenen. De wet voorziet niet in de mogelijkheid een kostenvergoeding voor deze fase toe te kennen. Belanghebbendes verzoek wordt daarom afgewezen.

5 Beslissing

Het Hof:

- verklaart het hoger beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraak van de Rechtbank;
- verklaart het bij de Rechtbank ingediende beroep gegrond;
- vernietigt de uitspraken van de Inspecteur;
- vernietigt de beschikkingen;
- vermindert de aanslag IB/PVV 2010 met een bedrag van € 1.018;
- vermindert de aanslag IB/PVV 2011 met een bedrag van € 1.073;
- gelast dat de Inspecteur aan belanghebbende het door haar ter zake van de behandeling van het beroep bij de Rechtbank en het hoger beroep bij het Hof betaalde griffierecht te bedragen van, in totaal, € 170 vergoedt; en
- veroordeelt de Inspecteur in de kosten van de bezwaarfase, de proceskosten voor het geding bij de Rechtbank en het Hof aan de zijde van belanghebbende, vastgesteld op in totaal € 2.719,50.

Aldus gedaan op 7 september 2017 door V.M. van Daalen-Mannaerts, voorzitter, P.A.M. Pijnenburg en W.P.J. Schramade, in tegenwoordigheid van J.M.A. Beckers, griffier. De beslissing is op die datum ter openbare zitting uitgesproken en afschriften van de uitspraak zijn op die datum aangetekend aan partijen verzonden.

Het aanwenden van een rechtsmiddel:

Tegen deze uitspraak kunnen beide partijen binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie instellen bij de Hoge Raad der Nederlanden (Belastingkamer), Postbus 20303, 2500 EH 's-

Gravenhage. Daarbij moet het volgende in acht 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 beroep in cassatie is gericht;
 - d. e 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.