

Geen dwangsom omdat al uitspraak op bezwaar was gedaan

Instantie	Gerechtshof Den Haag, 12-09-2018 nr. BK-18/00394
Zaaknummer(s)	BK-18/00394
Datum uitspraak	12-09-2018
Belastingjaar/tijdvak	2015
Trefwoorden	vertrouwensbeginsel, interne compensatie, ambtshalve vermindering, specifieke zorgkosten, doorzendplicht
Rubriek	Formeel belastingrecht
Wetsartikelen	Wet IB 2001 - art. 6.17, Wet IB 2001 - art. 6.18, Awb - art. 6:15
ECLI	ECLI:NL:GHDHA:2018:2557
Brondocumenten	Gerechtshof Den Haag 12 september 2018, nr. 18/00394
Auteur	mr. M.H.W.N. Lammers
NTFR	2019/169
Datum publicatie	24-01-2019
NTFR	

Samenvatting

Belanghebbende heeft in de aangifte IB/PVV 2015 een bedrag van € 5.401 aan specifieke zorgkosten in aftrek gebracht. Uiteindelijk heeft de inspecteur, na een eerdere vermindering van de aanslag bij uitspraak op bezwaar, bij ambtshalve vermindering een bedrag van € 3.218 in aftrek toegestaan. Belanghebbende heeft vervolgens een gewijzigde aangifte ingediend waarin een bedrag van € 5.621 aan specifieke zorgkosten in aftrek is gebracht. In hoger beroep is in geschil of belanghebbende recht heeft op een hogere aftrek van uitgaven voor specifieke zorgkosten dan door de inspecteur is toegekend. Voorts is in geschil of de inspecteur een dwangsom is verschuldigd wegens het niet-tijdig beslissen op bezwaar. Als gevolg van de handelwijze van de inspecteur (zowel uitspraak op bezwaar doen als ambtshalve verminderen) is de situatie ontstaan dat belanghebbende op zeker moment de mogelijkheid had om zowel bezwaar te maken tegen de ambtshalve vermindering als beroep in te stellen tegen de uitspraak op bezwaar. De vraag of de inspecteur een dwangsom is verschuldigd wegens het niet-tijdig beslissen op bezwaar is slechts aan de orde indien de brief van belanghebbende waarin zij haar gewijzigde aangifte aankondigt en bezwaar maakt tegen de aanslag, aangemerkt kan worden als een bezwaarschrift tegen de beschikking ambtshalve vermindering. Met de rechtbank oordeelt het hof dat die brief aangemerkt had moeten worden als beroepschrift tegen de uitspraak op bezwaar. Het stelsel van de wet brengt mee dat, nadat uitspraak op een bezwaarschrift tegen een aanslag is gedaan, een belastingplichtige verder slechts door middel van beroep zijn bezwaren kan doen gelden (HR 2 april 2004, nr. 38.123, NTFR 2004/509). Ingevolge art. 6:15, lid 2, Awb had de inspecteur de brief moeten doorzenden aan de rechtbank, waarna de rechtbank deze als beroepschrift in behandeling had moeten nemen. Een dwangsom komt dan niet aan de orde. Inhoudelijk onderschrijft het hof het uitgangspunt van de rechtbank dat uitgaven voor extra gezinshulp ingevolge art. 6.17, lid 5, Wet IB 2001 slechts in aanmerking worden genomen voor zover zij blijken uit gedagtekende facturen waarin op duidelijke en overzichtelijke wijze de naam en het adres van de gezinshulp zijn vermeld. Dit is niet het geval. Er is daarom geen reden voor een hogere aftrek dan reeds is toegestaan. Tussen partijen is niet meer in geschil dat belanghebbende aanspraak maakt op aftrek van dieetkosten van € 100. De inspecteur beroept zich hierbij op interne compensatie, aangezien een betaling aan het CAK ten onrechte in aftrek is gebracht. Het hof wijst dit verzoek af. Gelet op de handelwijze van de inspecteur is het hof van oordeel dat bij belanghebbende het vertrouwen is gewekt dat de inspecteur in (hoger) beroep niet zou terugkomen op zijn standpunt dat de CAK-bijdrage in aftrek kan worden gebracht. Hier is namelijk uitvoerig over gecorrespondeerd en de inspecteur heeft bij de ambtshalve vermindering de aftrek wél toegestaan.

(Hoger beroep gegrond.)

Commentaar

Op grond van art. 4:17 Awb is een bestuursorgaan iedere dag dat het in gebreke is tijdig een beschikking op aanvraag te nemen, een dwangsom verschuldigd aan de aanvrager. Een uitspraak op bezwaar is zo'n beschikking op aanvraag. In deze zaak is het de vraag of het bestuursorgaan niet-tijdig op een bezwaarschrift heeft beslist.

Voor de beantwoording van deze vraag is van belang dat in art. 6:4 Awb is bepaald dat een belastingplichtige in een geschrift bezwaar kan maken tegen een beslissing van een bestuursorgaan. Art. 6:5 Awb bevat vervolgens de formele eisen waaraan het bezwaarschrift moet voldoen, zoals de ondertekening.

In deze zaak heeft de belastingplichtige een brief gezonden, maar daarop niet letterlijk het woord 'bezwaarschrift' vermeld. Het is vervolgens de vraag of deze brief toch kan worden aangemerkt als een bezwaarschrift. Een complicerende factor hierbij is dat door de handelwijze van het bestuursorgaan een situatie is ontstaan met een uitspraak op bezwaar waartegen beroep kan worden ingesteld, en een beslissing ambtshalve vermindering waartegen bezwaar kan worden ingediend. Afhankelijk van de inhoud van de brief kan zich dus de situatie voordoen dat de dwangsomregeling van toepassing is. Kwalificeert de brief van de belastingplichtige als een bezwaarschrift tegen de ambtshalve vermindering en heeft het bestuursorgaan daarop niet-tijdig beslist, dan kan de belastingplichtige aanspraak maken op een dwangsom. Is de brief echter gericht tegen de uitspraak op bezwaar, dan had het bestuursorgaan de brief moeten doorsturen aan de rechtbank om deze als een beroepschrift in behandeling te nemen.

Zowel de rechtbank als het hof beoordeelt vervolgens de inhoud van de brief van de belastingplichtige. Op basis van die inhoud stellen beide instanties vast dat de belastingplichtige is opgekomen tegen de uitspraak op bezwaar. Dat betekent dat het bestuursorgaan niet (meer) de taak had om op de brief te beslissen, maar om de brief door te sturen aan de rechtbank. Dit zorgt er ook direct voor dat de dwangsomregeling niet van toepassing is. Immers, wanneer van het bestuursorgaan geen beslissing meer nodig is, kan het bestuursorgaan ook niet in gebreke zijn een beslissing te nemen. De beslissing van de rechtbank en het hof is ook correct.

Wel valt, mijns inziens, het nodige af te dingen op de handelwijze van het bestuursorgaan. Die handelwijze heeft de belastingplichtige namelijk behoorlijk op het verkeerde been gezet en zorgt er ook voor dat een onoverzichtelijke situatie ontstaat. Het hof tracht dit te 'vergoeden' door te oordelen dat het bestuursorgaan de griffierechten aan de belastingplichtige moet betalen. Mijns inziens was een vergoeding van de proceskosten (reis- en verletkosten) ook wel op zijn plaats geweest. Laten we in ieder geval hopen dat de medewerkers van de Belastingdienst een les leren uit deze uitspraak en ervoor zorgen dat de belastingplichtige niet in een ondoordringbaar woud aan beslissingen/beschikkingen/et cetera terechtkomt, maar dat heldere stappen worden gevolgd die voor eenieder – dus ook voor de leek – te volgen zijn.

[1] Mr. M.H.W.N. Lammers is advocaat bij Jaeger advocaten-belastingkundigen te Amsterdam.

Datum: 14-5-2020

Bron: <https://www.ndfr.nl/NTFR/Details/NTFR2019-169>

Copyright - Sdu - Alle rechten voorbehouden.