

ECLI:NL:GHARL:2020:6421

Instantie	Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden
Datum uitspraak	11-08-2020
Datum publicatie	21-08-2020
Zaaknummer	18/01242
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBGEL:2018:4841, (Gedeeltelijke) vernietiging en zelf afgedaan
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	IB/PVV. Navordering. Belanghebbende heeft geen recht op aftrek wegens weekenduitgaven voor gehandicapten. Kwade trouw? Toerekening aan belanghebbende.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl Viditax (FutD), 21-08-2020 FutD 2020-2376 V-N Vandaag 2020/2005

Uitspraak

GERECHTSHOF ARNHEM - LEEUWARDEN

Locatie Arnhem

Nummer 18/01242

uitspraakdatum: 11 augustus 2020

Uitspraak van de vijfde meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

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

tegen de uitspraak van de rechtbank van 9 november 2018, nummer AWB 18/2132, in het geding tussen

[X] te **[Z]** (hierna: belanghebbende) en

de Inspecteur.

1 Ontstaan en loop van het geding

- 1.1. Aan belanghebbende is voor het jaar 2015 een navorderingsaanslag (aanslagnummer 676.89.905.H.57.01) in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) opgelegd, berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 58.311 en een belastbaar inkomen uit sparen en beleggen van € 19.567. Bij gelijktijdige beschikking is € 22 aan belastingrente in rekening gebracht.
- 1.2. De Inspecteur heeft bij uitspraken op bezwaar het bezwaar afgewezen.
- 1.3. Belanghebbende is tegen die uitspraken in beroep gekomen bij de rechtbank Gelderland (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft het beroep gegrond verklaard, de uitspraken van de Inspecteur vernietigd en de navorderingsaanslag en de beschikking belastingrente vernietigd.
- 1.4. De Inspecteur heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld. Belanghebbende heeft een verweerschrift ingediend.
- 1.5. Op grond van artikel 8:58 van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: de Awb) heeft belanghebbende vóór de zitting nadere stukken ingediend. Deze stukken zijn in afschrift verstrekt aan de wederpartij.
- 1.6. Het onderzoek ter zitting heeft via een digitale beeldverbinding plaatsgevonden op 17 juli 2020. Namens belanghebbende heeft [A] van [B] , gemachtigde, deelgenomen. Namens de Inspecteur hebben [C] en [D] deelgenomen. Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat aan deze uitspraak is gehecht.

2 Vooraf: verzoek om geheimhouding van de Inspecteur

- 2.1. Bij zijn aanvullend hoger beroepschrift heeft de Inspecteur een geschoonde bijlage, betreffende een ambtsedige verklaring van [E] van 21 december 2018, gevoegd. Bij afzonderlijke brief van 19 februari 2019 heeft de Inspecteur de ongeschoonde versie van deze bijlage aan het Hof doen toekomen. De Inspecteur heeft er om verzocht om uitsluitend het Hof kennis te laten nemen van de in de bijlage geschoonde passages (beperkte kennisneming, artikel 8:29, eerste lid, laatste zinsdeel, van de Awb). Belanghebbende heeft in reactie daarop aangegeven dat hij ook de beschikking wil krijgen over de ongeschoonde versie.
- 2.2. De derde meervoudige belastingkamer van het Hof heeft op 16 juli 2019 bepaald dat de door de Inspecteur verzochte beperking van de kennisneming van de ambtsedige verklaring, gerechtvaardigd is. Het Hof heeft belanghebbende vervolgens in de gelegenheid gesteld aan het Hof te berichten of hij toestemming geeft voor beperkte kennisneming (de kamer van het Hof die uitspraak doet in de hoofdzaak neemt kennis van de ongeschoonde verklaring, maar belanghebbende niet).
- 2.3. Belanghebbende heeft bij brief van 30 juli 2019 aan het Hof bericht dat hij de ingevolge artikel 8:29, vijfde lid, van de Awb voor beperkte kennisneming vereiste toestemming niet geeft. Vervolgens is de zaak ter verdere behandeling verwezen naar de vijfde belastingkamer van het Hof, die geen kennis heeft genomen of zal nemen van de ambtsedige verklaring in ongeschoonde

vorm.

3 Vaststaande feiten

- 3.1. Belanghebbendes aangifte IB/PVV over het jaar 2015 is gedaan door het [B] . In de aangifte is een persoonsgebonden aftrek van € 1.181 opgenomen, onder de post "Uitgaven weekendbezoek ernstig gehandicapte kinderen" (hierna: de aftrek).
- 3.2. De definitieve aanslag is vastgesteld overeenkomstig belanghebbendes aangifte over 2015.
- 3.3. Bij brief van 14 maart 2017 heeft de Inspecteur aan belanghebbende gemeld dat onderzoek is gedaan naar het aangiftegedrag van degene die namens belanghebbende aangifte heeft gedaan, omdat diegene voor meerdere personen aangiften met onjuiste aftrekposten heeft gedaan. De Inspecteur verzoekt belanghebbende om informatie, om te kunnen beoordelen of dit ook voor de aangifte van belanghebbende geldt.
- 3.4. Belanghebbende heeft op 27 maart 2017 gereageerd op dit verzoek.
- 3.5. De Inspecteur heeft vervolgens een kennisgeving navordering aan belanghebbende gestuurd en belanghebbende heeft daarop gereageerd.
- 3.6. De navorderingsaanslag is opgelegd zonder de persoonsgebonden aftrek.
- 3.7. Belanghebbende heeft bezwaar gemaakt tegen de navorderingsaanslag.
- 3.8. Op 29 januari 2018 heeft een hoorzitting plaatsgevonden, waarin namens belanghebbende door de gemachtigde is gesteld dat hij in aanmerking komt voor de persoonsgebonden aftrek. Zijn schoonmoeder was in 2015 terminaal ziek en belanghebbende haalde haar op en bracht haar terug naar het hospice.
- 3.9. In de uitspraak op bezwaar is als volgt overwogen:

"De definitieve aanslag 2015 is conform de aangifte opgelegd. De aangifte maakte een verzorgde indruk. De inspecteur mag uitgaan van de juistheid van de aangifte. De inspecteur is slechts gehouden een onderzoek in te stellen indien er bijzondere omstandigheden zijn die hem reden geven aan de aangifte te twijfelen. In casu was er geen reden om te twijfelen aan de verzorgde aangifte. Van de aftrekposten beschikt de inspecteur niet over (contra)gegevens en de bedragen waren niet zodanig hoog dat de aangiften tot onderzoek aanleiding gaven. De inspecteur heeft niet verzaakt in zijn onderzoeksplicht."

"Dit betekent dat nu na nader onderzoek vast is komen te staan dat er geen recht bestaat op aftrek van de in de aangiften gevraagde aftrekpost uitgaven weekeinduitgaven voor gehandicapten, dit het nieuwe feit vormt dat navorderingen rechtvaardigt."
- 3.10. In beroep heeft belanghebbende aangevoerd dat geen sprake is van een nieuw feit en dat de navordering niet in stand kan blijven. De Rechtbank heeft belanghebbende in het gelijk gesteld.

4 Het geschil

4.1. In geschil is of de navorderingsaanslag terecht en tot het juiste bedrag aan belanghebbende is opgelegd. In dat kader speelt de vraag of de Inspecteur beschikte over een nieuw feit dat navordering rechtvaardigt of dat de Inspecteur een ambtelijk verzuim heeft begaan dat navordering verhindert.

Indien geen sprake was van een nieuw feit is de vraag of sprake was van kwade trouw aan de zijde van belanghebbende, waardoor navordering toch mogelijk is.

4.2. De Inspecteur concludeert tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank en ongegrondverklaring van het beroep. Belanghebbende concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de Rechtbank.

5 Beoordeling van het geschil

Kwade trouw

- 5.1. Op grond van artikel 16, eerste lid, van de AWR kan, indien enig feit grond oplevert voor het vermoeden dat een aanslag ten onrechte achterwege is gelaten of tot een te laag bedrag is vastgesteld, de inspecteur de te weinig geheven belasting navorderen. Een feit dat de inspecteur bekend was of redelijkerwijs bekend had kunnen zijn, kan geen grond voor navordering opleveren, behoudens in de gevallen waarin de belastingplichtige ter zake van dit feit te kwader trouw is.
- 5.2. Het Hof zal allereerst het standpunt van de Inspecteur over de kwade trouw behandelen. De Inspecteur neemt het standpunt in dat hij is gerechtigd de onderhavige navorderingsaanslag aan belanghebbende op te leggen omdat belanghebbende zelf of de belastingadviseur van belanghebbende te kwader trouw is geweest als bedoeld in artikel 16, eerste lid, van de AWR.
- 5.3. Van kwade trouw is sprake als de belastingplichtige bij het doen van aangifte opzettelijk onjuiste gegevens of inlichtingen verstrekt of opzettelijk de juiste gegevens of inlichtingen aan de inspecteur onthoudt. Er dient een causaal verband te bestaan tussen het gedrag te kwader trouw en het ten onrechte niet of te weinig heffen van belasting. Onder opzet valt tevens voorwaardelijke opzet, te weten het zich willens en wetens blootstellen aan de aanmerkelijke kans dat te weinig belasting wordt geheven en het bewust aanvaarden van die kans (vgl. onder meer HR 11 juni 1997, nr. 32.299, ECLI:NL:HR:1997:AA2160, en HR 31 januari 2003, nr. 37.511, ECLI:NL:HR:2003:AE8092). Indien een belastingplichtige bij het doen van aangifte gebruik maakt van de diensten van een derde, dient de kwade trouw van die derde aan de belastingplichtige te worden toegerekend (zie onder meer HR 23 januari 2009, nr. 07/10942, ECLI:NL:HR:2009:BD3566).
- 5.4. Het Hof zal hierna beoordelen of de belastingadviseur bij het doen van aangifte opzettelijk onjuiste gegevens of inlichtingen heeft verstrekt dan wel zich willens en wetens heeft blootgesteld aan de aanmerkelijke kans dat te weinig belasting wordt geheven en deze kans bewust heeft aanvaard (voorwaardelijk opzet). De bewijslast hiervan rust op de Inspecteur.
- 5.5. Het Hof overweegt dat de omstandigheid dat uit onderzoek door de belastingdienst is gebleken dat de belastingadviseur in veel gevallen aangiften IB/PVV heeft ingediend, waarbij ten onrechte persoonsgebonden aftrekposten zijn geclaimd, niet voldoende is voor de conclusie dat de belastingadviseur ook bij de onderhavige aangifte IB/PVV waarin kosten voor weekendbezoek van gehandicapten in aftrek zijn gebracht, te kwader trouw is geweest. Wel werpt het licht op de handelwijze van de belastingadviseur en neemt het Hof dit mee in zijn beoordeling of sprake is

geweest van het (voorwaardelijk) opzettelijk, onjuiste gegevens of inlichtingen verstrekken aan de Inspecteur.

- 5.6. Op grond van artikel 6.25 Wet inkomstenbelasting 2001 kunnen als persoonsgebonden aftrek in aanmerking worden genomen weekenduitgaven voor gehandicapten. Dit zijn de extra uitgaven die door een belastingplichtige worden gedaan om zijn ernstig gehandicapte kind, broer of zus, een onder zijn mentorschap gestelde ernstig gehandicapte persoon of een onder curatele gestelde ernstig gehandicapte persoon voor zover hij als curator de persoonlijke belangen behartigd, te verzorgen, mits dit kind, deze broer, zus of persoon 21 jaar of ouder is en doorgaans in een inrichting verblijft.

Zoals de Inspecteur terecht heeft gesteld brengt deze regeling mee dat een belastingplichtige of de door hem ingeschakelde dienstverlener vooraf dient te onderzoeken of aan de gestelde voorwaarden, waaronder de kring van verwanten, wordt voldaan.

- 5.7. De Inspecteur heeft betoogd dat als de belastingadviseur geen onderzoek heeft gedaan of aan de voorwaarden van de kring van verwanten is voldaan, hij met het opvoeren van de aftrekpost zich willens en wetens heeft blootgesteld aan de aanmerkelijke kans dat te weinig belasting zou worden geheven en die kans bewust heeft aanvaard. Als de belastingadviseur wel onderzoek heeft gedaan en belanghebbende heeft geantwoord dat deze kosten zien op de schoonmoeder, dan moet de belastingadviseur zich volgens de Inspecteur hebben gerealiseerd dat belanghebbende geen recht heeft op aftrek. Het toch invullen van de aftrekpost is dan eveneens (op zijn minst voorwaardelijk) opzet en dus kwade trouw.

- 5.8. In de gedingstukken is geen enkele aanwijzing te vinden dat de belastingadviseur zelf bij het verzorgen van de aangifte van belanghebbende enig onderzoek heeft gedaan naar de voorwaarden voor aftrekbaarheid van de geclaimde kosten. Ook in reactie op het verzoek om informatie is geen informatie overgelegd waaruit blijkt dat de belastingadviseur een dergelijk onderzoek heeft gedaan. Als een dergelijk onderzoek wel was gedaan, was direct duidelijk geworden dat de schoonmoeder van belanghebbende niet tot de kring van verwanten behoorde waarvoor de aftrek kon worden geclaimd. Dat met betrekking tot de schoonmoeder sprake is van mentorschap of curatele is gesteld noch gebleken. Kennelijk heeft de belastingadviseur zonder enig onderzoek naar de vraag of de schoonmoeder behoorde tot de kring van verwanten en zo ja, of aan de overige voorwaarden, waaronder doorgaans verblijf in een inrichting, is voldaan, de aangifte ingevuld. De Inspecteur heeft aannemelijk gemaakt dat ook aan de voorwaarde dat de gehandicapte verwante doorgaans verblijft in een inrichting niet is voldaan. Hier komt nog bij dat is gebleken dat de belastingadviseur de hoogte van de aftrek zeer globaal heeft bepaald, zonder enige onderbouwing van het aantal weekenden waarop belanghebbende zijn schoonmoeder zou hebben opgehaald. Uit de door belanghebbende zelf verstrekte informatie blijkt immers dat het aantal dagen waarop de schoonmoeder is opgehaald lager was dan in de aangifte is geclaimd. Dat de belastingadviseur geen onderzoek naar de voorwaarden voor aftrekbaarheid van de geclaimde kosten heeft gedaan klemmt te meer nu is gebleken dat hij wel op de hoogte was van de wijze waarop, indien aan de voorwaarden wordt voldaan, de kosten moeten worden bepaald. Daar komt bij dat hij als professionele bijstandsverlener al jarenlang voor tal van cliënten aangiften verzorgt waarin zorgkosten voorkomen. Het Hof acht dan ook niet uitgesloten dat de belastingadviseur beter op de hoogte is van de regeling dan hij heeft doen voorkomen.

- 5.9. Omdat belanghebbende niet heeft voldaan aan de voorwaarden voor aftrek van kosten van weekendbezoek gehandicapten heeft de belastingadviseur in de aangifte IB/PVV ten onrechte een persoonsgebonden aftrek geclaimd. Door die kosten op te voeren zonder enig onderzoek of aan de voorwaarden van aftrek is voldaan heeft de belastingadviseur zich, met inachtneming van het voorgaande en gelet op de resultaten van het onderzoek door de belastingdienst, naar het oordeel van het Hof willens en wetens blootgesteld aan de aanmerkelijke kans dat te weinig belasting wordt geheven en deze kans bewust aanvaard (voorwaardelijk opzet). Dit vormt kwade trouw in de zin van artikel 16, eerste lid, van de AWR. Deze kwade trouw dient, zoals hiervoor

onder 4.3. overwogen, aan belanghebbende te worden toegerekend. Dat niet gebleken is dat sprake is van kwade trouw bij belanghebbende zelf doet hieraan dus niet af. De Inspecteur is dan bevoegd voor de in aftrek gebrachte kosten een navorderingsaanslag aan belanghebbende op te leggen.

5.10. Nu het Hof tot de aanwezigheid van kwade trouw oordeelt, behoeft de vraag of sprake is van een ambtelijk verzuim geen bespreking meer.

Materiele beoordeling (de hoogte van de navorderingsaanslag)

5.11. De Inspecteur heeft bij de navorderingsaanslag de geclaimde aftrek van € 1.181 gecorrigeerd. Uit het vorenstaande is gebleken dat dit bedrag ten onrechte is geclaimd. Daarmee is de navorderingsaanslag terecht en tot het juiste bedrag opgelegd. Dit geldt ook voor de in rekening gebrachte belastingrente van € 22.

Slotsom

Op grond van het vorenstaande is het hoger beroep gegrond. Hetgeen overigens nog door belanghebbende is aangevoerd, doet aan deze conclusie niet af.

6 Proceskosten

Het Hof ziet geen aanleiding voor een veroordeling in de proceskosten.

7 Beslissing

Het Hof:

- vernietigt de uitspraak van de Rechtbank,
- verklaart het bij de Rechtbank ingestelde beroep ongegrond.

Deze uitspraak is gedaan door mr. drs. L.B.M. Klein Tank, voorzitter, mr. drs. P.A.M. Pijnenburg en mr. drs. M.M. de Werd, in tegenwoordigheid van mr. I.H.M. Fluitsma als griffier.

De beslissing is op in het openbaar uitgesproken.

De griffier, De voorzitter,

Afschriften zijn aangetekend per post verzonden op 18 augustus 2020.

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 via het webportaal van de Hoge Raad 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).

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

1. Bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak overgelegd.
2. (Alleen bij procederen op papier) het beroepschrift moet ondertekend zijn;
3. Het beroepschrift moet ondertekend zijn en 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. 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 andere partij te veroordelen in de proceskosten.