

LJN: BX7144, Gerechtshof 's-Hertogenbosch , 11/00755

Datum uitspraak: 29-08-2012

Datum publicatie: 12-09-2012

Rechtsgebied: Belasting

Soort procedure: Hoger beroep

Inhoudsindicatie: Belanghebbende, een amateurvoetbalvereniging, heeft verschillende trainers in dienstbetrekking. Belanghebbende betaalde in de jaren 2002 tot en met 2004 aan de trainers een onkostenvergoeding van € 643, waarvan € 400 voor “kleding”. In geschil is of de vergoeding voor de kleding door de Inspecteur terecht voor het bedrag van € 275 is belast en voorts of de boete terecht is opgelegd. Belanghebbende heeft verklaard niet met zekerheid te kunnen zeggen met ingang van wanneer de tijdens de zitting van het Hof getoonde kleding met logo's bij de club in gebruik is, met name of de getoonde kleding tijdens de in geschil zijnde jaren reeds in gebruik was. Tevens heeft belanghebbende verklaard niet te weten of voor alle trainers de verplichting geldt te trainen in de kleding voorzien van het logo van belanghebbende. De Inspecteur heeft betwist dat in de aan de orde zijnde jaren 2002-2004 de trainers de verplichting hadden de door belanghebbende tijdens de zitting van het Hof getoonde kleding voor het bedrag van € 400 per jaar aan te schaffen en tijdens de uitoefening van hun dienstbetrekking te dragen. Naar het oordeel van het Hof heeft belanghebbende, op wie te dezen de bewijslast rust, tegenover de gemotiveerde betwisting door de Inspecteur, niet aannemelijk gemaakt, dat in onderhavige jaren 2002-2004 de kleding, waarvoor de vergoeding is gegeven, was voorzien van logo's met een oppervlakte van tezamen ten minste 70 cm<sup>2</sup>. Evenmin heeft belanghebbende aannemelijk gemaakt dat de verstrekte vergoeding door de trainers aangewend is om werkkleding met belanghebbendes logo aan te schaffen. Voor zover belanghebbende bedoelde te stellen dat sportkleding voor trainers steeds als werkkleding in fiscale zin heeft te gelden, berust die stelling op een onjuiste rechtsopvatting. Belanghebbende heeft niet aannemelijk gemaakt dat de door de trainers tijdens hun dienstbetrekking gebruikte kleding zo specifiek is, dat die kleding als kleding heeft te gelden, die uitsluitend of nagenoeg uitsluitend geschikt is om bij het vervullen van die dienstbetrekking te worden gedragen. Nu de Inspecteur – ter voorkoming van een procedure – reeds een bedrag van € 125 van de verstrekte vergoeding heeft geaccepteerd, is de naheffingsaanslag niet tot een te hoog bedrag opgelegd. Ook de verzuimboete van 10% acht het Hof terecht. Er is geen sprake van een pleitbaar standpunt. Hoger beroep ongegrond.

Vindplaats(en): Rechtspraak.nl

---

Uitspraak

GERECHTSHOF 's-HERTOGENBOSCH

Sector belastingrecht

Vierde meervoudige Belastingkamer

Kenmerk: 11/00755

Uitspraak op het hoger beroep van

X,  
gevestigd te Y,  
hierna: belanghebbende,

tegen de uitspraak van de Rechtbank Breda (hierna: de Rechtbank) van 31 oktober 2011,  
nummer AWB 10/2713, in het geding tussen

belanghebbende

en

de inspecteur van de Belastingdienst/Oost-Brabant,  
hierna: de Inspecteur,

betreffende na te noemen naheffingsaanslag.

## 1. Ontstaan en loop van het geding

1.1. Aan belanghebbende is onder aanslagnummer 0000.00.000.A.01.450.0 over het tijdvak 1 januari 2002 tot en met 31 december 2004 een naheffingsaanslag in de loonheffingen opgelegd ten bedrage van € 5.764 aan belasting, alsmede bij beschikking een boete van € 576. Na daartegen gemaakt bezwaar heeft de Inspecteur, bij in één geschrift vervatte uitspraken, de naheffingsaanslag verminderd tot een bedrag van € 4.000 aan belasting, en de boetebeschikking verminderd tot € 400.

1.2. Belanghebbende is van deze uitspraken in beroep gekomen bij de Rechtbank. Ter zake van dit beroep heeft de griffier van de Rechtbank van belanghebbende een griffierecht geheven van € 298.  
De Rechtbank heeft het beroep ongegrond verklaard.

1.3. Tegen deze uitspraak heeft belanghebbende hoger beroep ingesteld bij het Hof.  
Ter zake van dit beroep heeft de griffier van belanghebbende een griffierecht geheven van € 454.  
De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

1.4. De zitting heeft plaatsgehad op 27 juni 2012 te 's-Hertogenbosch. Aldaar zijn toen verschenen en gehoord belanghebbende, alsmede de Inspecteur.

1.5. Belanghebbende heeft te dezer zitting een pleitnota voorgedragen en exemplaren daarvan overgelegd aan het Hof en aan de wederpartij.

1.6. Het Hof heeft vervolgens het onderzoek gesloten.

1.7. Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt, dat in afschrift aan partijen is verzonden.

## 2. Feiten

De Rechtbank heeft de volgende, in hoger beroep niet bestreden, feiten vastgesteld, welke feiten het Hof als vaststaand overneemt:

"2.1. Belanghebbende is een amateurvoetbalvereniging te Y. Belanghebbende heeft verschillende trainers in dienstbetrekking. Belanghebbende betaalde in de jaren 2002 tot en met 2004 aan de trainers een bruto-loon alsmede een onkostenvergoeding die als volgt was gespecificeerd:

Kleding € 400,00

Contributies € 80,00

Verblijfskosten € 90,00

Overige kosten € 73,00

Totaal € 643,00

2.2. Bij belanghebbende is in september 2005 een boekenonderzoek ingesteld. Het rapport van dit onderzoek, gedagtekend 9 oktober 2006, is aan belanghebbende gezonden. Naar aanleiding van dit onderzoek is met dagtekening 31 oktober 2006 de onderhavige naheffingsaanslag met boete opgelegd.

2.3. Aan belanghebbende is een naheffingsaanslag opgelegd waarbij de kostenvergoeding is belast als loon. In de uitspraak op bezwaar is de naheffingsaanslag verminderd en is alleen nog als loon aangemerkt een gedeelte ad € 275 van de vergoeding voor kleding. De overige posten zijn alsnog geaccepteerd.

2.4. In een rapport van 28 mei 1999, naar aanleiding van een in 1999 namens de inspecteur ingesteld onderzoek, is over de vergoedingen aan trainers het volgende opgemerkt:

"Aan kostenvergoeding mag belastingvrij worden betaald:

(...)

1997 en 1988

Vergoeding voor kleding ed f 880

Verblijfskosten (200 + 276) f 200

Contributies - 175

Overige kleine kosten - 162

Totaal f 1.417

(...)

## 2.6. Kostenvergoedingen

Aan de trainer wordt een vaste kostenvergoeding gegeven, zoals reeds boven is gespecificeerd. Tijdens het onderzoek heb ik de vergoedingen voor 1999/2000 niet besproken. Voor het seizoen 1999/2000 dient rekening gehouden te worden met het feit dat alleen nog mogelijk is om een vergoeding voor werkkleding, i.c. sportkleding, onbelast te vergoeden indien deze voorzien is van de aan de werkgever gevonden (Hof: bedoeld wordt "verbonden") beeldmerken logo's met een oppervlakte van tenminste 70 cm<sup>2</sup>."

## 3. Geschil, alsmede standpunten en conclusies van partijen

3.1. Het geschil betreft het antwoord op de volgende vragen:

1. Is de verstrekte vergoeding voor kleding door de Inspecteur terecht belast voor het bedrag van € 275 per persoon?
2. Is de boete terecht opgelegd?

Belanghebbende is van mening dat beide vragen ontkennend moeten worden beantwoord. De Inspecteur is de tegenovergestelde opvatting toegedaan.

3.2. Partijen doen hun standpunten in hoger beroep steunen op de gronden, welke daartoe door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken, van al welke stukken de inhoud als hier ingevoegd moet worden aangemerkt.

Voor hetgeen hieraan ter zitting is toegevoegd, wordt verwezen naar het van deze zitting opgemaakte proces-verbaal.

3.3. Belanghebbende concludeert tot gegrondverklaring van het hoger beroep, vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank en van de uitspraken van de Inspecteur, en tot de vernietiging van de naheffingsaanslag met de bijbehorende boetebeschikking. De Inspecteur concludeert tot ongegrondverklaring van het hoger beroep.

#### 4. Gronden

4.1. De Rechtbank heeft met betrekking tot de eerste in geschil zijnde vraag overwogen:

"Vrijgestelde vergoeding

4.2. Een vergoeding van de kosten van werkkleding behoort tot de vrije vergoedingen mits voldaan is aan de eisen van artikel 24 van de Uitvoeringsregeling loonbelasting 2001. Op grond van die bepaling wordt kleding slechts als werkkleding aangemerkt indien zij:

- a. uitsluitend of nagenoeg uitsluitend geschikt is om tijdens de vervulling van de dienstbetrekking te worden gedragen;
- b. is voorzien van één of meer duidelijk zichtbare, aan de inhoudingsplichtige gebonden beeldmerken met een oppervlakte van tezamen ten minste 70 cm<sup>2</sup>.

Om kleding als werkkleding te kunnen aanmerken is voldoende dat aan een van beide voorwaarden is voldaan. De stelplicht en bewijslast dat sprake is van een vrije vergoeding voor werkkleding, rusten op belanghebbende.

4.3. Naar het oordeel van de rechtbank heeft belanghebbende niet aannemelijk gemaakt dat aan de eisen van artikel 15 Wet LB 1964 is voldaan. Ten eerste is door de inspecteur onweersproken gesteld dat de onderhavige kleding waarvoor de vergoeding is gegeven (hierna: de sportkleding) niet is voorzien van aan belanghebbende gebonden beeldmerken - zoals een clublogo - met een oppervlakte van tezamen ten minste 70 cm<sup>2</sup>. Ten tweede heeft belanghebbende niet gesteld, laat staan aannemelijk gemaakt, dat de sportkleding uitsluitend, dan wel nagenoeg uitsluitend, geschikt is om tijdens de uitoefening van de dienstbetrekking te dragen."

4.2. In het hoger beroepschrift stelt belanghebbende dat alle trainers een vergelijkbare en uniforme outfit en uitstraling hebben. Het gaat om een complete set die een geheel vormt, aldus belanghebbende. Belanghebbende heeft ter zitting van het Hof een set getoond

bestaande uit een sportbroek en een shirt voorzien van haar logo's. Desgevraagd heeft belanghebbende verklaard niet met zekerheid te kunnen zeggen met ingang van wanneer de getoonde kleding bij de club in gebruik is, met name of de getoonde kleding tijdens de in geschil zijnde jaren reeds in gebruik was. Tevens heeft belanghebbende verklaard niet te weten of voor alle trainers de verplichting geldt te trainen in de kleding voorzien van het logo van belanghebbende.

De Inspecteur heeft betwist dat in de aan de orde zijnde jaren 2002-2004 de trainers de verplichting hadden de getoonde kleding voor het bedrag van € 400 per jaar aan te schaffen en tijdens de uitoefening van hun dienstbetrekking te dragen.

4.3. Naar het oordeel van het Hof heeft belanghebbende, op wie te dezen de bewijslast rust, tegenover de gemotiveerde betwisting door de Inspecteur, niet aannemelijk gemaakt, dat in onderhavige jaren 2002-2004 de kleding, waarvoor de vergoeding is gegeven, was voorzien van logo's met een oppervlakte van tezamen ten minste 70 cm<sup>2</sup>. Evenmin heeft belanghebbende aannemelijk gemaakt dat de verstrekte vergoeding door de trainers aangewend is om werkkleding met belanghebbendes logo aan te schaffen.

Voor zover belanghebbende bedoelde te stellen dat sportkleding voor trainers steeds als werkkleding in fiscale zin heeft te gelden, berust die stelling op een onjuiste rechtsopvatting. Belanghebbende heeft niet aannemelijk gemaakt dat de door de trainers tijdens hun dienstbetrekking gebruikte kleding zo specifiek is, dat die kleding als kleding heeft te gelden, die uitsluitend of nagenoeg uitsluitend geschikt is om bij het vervullen van die dienstbetrekking te worden gedragen. Nu de Inspecteur - ter voorkoming van een procedure - reeds een bedrag van € 125 van de verstrekte vergoeding heeft geaccepteerd, is de naheffingsaanslag niet tot een te hoog bedrag opgelegd. De eerste in geschil zijnde vraag dient bevestigend te worden beantwoord. De uitspraak van de Rechtbank is in zoverre juist.

4.4. Met betrekking tot de tweede in geschil zijnde vraag heeft de Rechtbank overwogen:

"Boete

4.4. Bij het opleggen van de bestreden naheffingsaanslag is tevens, bij beschikking, op de voet van artikel 67c van de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen een verzuimboete van 10% opgelegd wegens het (gedeeltelijk) niet, dan wel niet tijdig betalen van loonbelasting. De boete is vervolgens verminderd overeenkomstig de vermindering van de naheffingsaanslag bij de uitspraak op bezwaar. De rechtbank oordeelt ten aanzien van de boete als volgt. Uit hetgeen hiervoor onder 4.1 tot en met 4.3 is overwogen volgt dat sprake is van (gedeeltelijk) niet betalen van verschuldigde loonheffing; in zoverre is de boete terecht opgelegd. De boete is verder in overeenstemming met paragraaf 24 van het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst 1998. De rechtbank ziet geen aanleiding tot vernietiging of matiging van de boete. Daarbij wordt nog opgemerkt dat gezien de bewoordingen van het controlerapport belanghebbende had kunnen begrijpen dat de betalingen van de vergoedingen gevolgen zouden kunnen hebben voor de loonheffingen.

4.5. Een beboete heeft op grond van onder meer artikel 6, lid 1, van het EVRM het recht op behandeling van zijn zaak binnen een redelijke termijn. De rechtbank dient ambtshalve te beoordelen of de redelijke termijn is overschreden. Voor de berechting van de zaak in eerste aanleg geldt als uitgangspunt dat deze niet binnen een redelijke termijn geschiedt indien de rechtbank niet binnen twee jaar nadat die termijn is aangevangen uitspraak doet, behoudens bijzondere omstandigheden. De termijn vangt aan op het moment dat vanwege de inspecteur jegens de beboete een handeling is verricht waaraan deze in redelijkheid de verwachting kan

ontlenen dat aan hem een boete zal worden opgelegd.

4.6. De redelijke termijn is naar het oordeel van de rechtbank aangevangen met de ontvangst door belanghebbende van de aankondiging van de boete in het rapport op 9 oktober 2006. Aan deze kennisgeving heeft belanghebbende redelijkerwijs de verwachting kunnen ontlenen dat de onderhavige boete zou worden opgelegd. Gesteld noch gebleken is dat de inspecteur daarvoor al een handeling als in 4.5 bedoeld heeft verricht. Tussen de aankondiging van de boete en de uitspraken van de inspecteur zijn 3 jaar en 6 maanden verstreken. Naar de rechtbank afleidt uit de stukken, is in die periode veelvuldig overleg geweest tussen belanghebbende en de inspecteur over de mogelijkheid van een compromis over deze naheffingsaanslag en de naheffingsaanslag die was opgelegd voor beloningen van spelers. Derhalve is sprake van een bijzondere omstandigheid die de overschrijding van de redelijke termijn rechtvaardigt. Nu de rechtbank uitspraak doet binnen een jaar en vier maanden nadat belanghebbende beroep heeft ingesteld, ziet zij geen aanleiding om ambtshalve te oordelen dat er aanleiding is om de boete te verminderen wegens overschrijding van de redelijke termijn.

4.7. Gelet op hetgeen hierboven is overwogen dient het beroep ongegrond te worden verklaard."

4.5. Ter zitting van het Hof heeft belanghebbende gesteld dat de opgelegde verzuimboete (de Inspecteur heeft kennelijk per vergissing tijdens de zitting van het Hof gesproken van een vergrijpboete) dient te vervallen aangezien belanghebbende een pleitbaar standpunt heeft ingenomen. Naar het oordeel van het Hof kan belanghebbende in die stelling niet worden gevolgd. Belanghebbende is reeds in het controlerapport van 28 mei 1999 (zie punt 2.4 van de uitspraak van de Rechtbank) er op gewezen dat de vergoedingen van werkkleding aan bepaalde voorwaarden moeten voldoen. Zij had derhalve maatregelen dienen te nemen om die voorwaarden in de toekomst te vervullen. Het Hof ziet ook overigens geen aanleiding om de boete te matigen. De tweede in geschil zijnde de vraag dient bevestigend te worden beantwoord.

4.6. De slotsom is dat het hoger beroep ongegrond is en dat de uitspraak van de Rechtbank dient te worden bevestigd.

Ten aanzien van het griffierecht

4.7. Het Hof is van oordeel dat er geen redenen aanwezig zijn om te gelasten dat de Staat aan belanghebbende het door haar betaalde griffierecht geheel of gedeeltelijk vergoedt.

Ten aanzien van de proceskosten

4.8. Het Hof acht geen termen aanwezig voor een veroordeling in de proceskosten als bedoeld in artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht.

5. Beslissing

Het Hof:

- verklaart het hoger beroep ongegrond;
- bevestigt de uitspraak van de Rechtbank.

Aldus gedaan op 29 augustus 2012 door J. Swinkels, voorzitter, M. van Dun en F. Pötgens, in tegenwoordigheid van A.W.J. Strik, 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) 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.