

ECLI:NL:RBNHO:2016:7588

Instantie	Rechtbank Noord-Holland
Datum uitspraak	14-09-2016
Datum publicatie	23-09-2016
Zaaknummer	HAA - 14 _ 2620 en 15_2209
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	<p>Eiseres kent aandelenplannen ten behoeve van haar directieleden en van de met haar verbonden vennootschappen.</p> <p>Eiseres heeft in de aandelenplannen de aandelen aangewezen als eindheffingsbestanddeel in de zin van de werkkostenregeling. Vanwege de overschrijding van de zogenoemde vrije ruimte heeft eiseres in verband met de toegekende aandelen bedragen als eindheffing aangegeven.</p> <p>In geschil is of op basis van een aandelenplan om niet verstrekte aandelen door eiseres als eindheffingsbestanddeel in de zin van artikel 31, eerste lid, aanhef en onder f, van de Wet op de loonbelasting 1964 kunnen worden aangewezen.</p> <p>Verweerder kan niet bewijzen dat de verstrekkingen van de aandelen al of niet “in belangrijke mate hoger zijn dan in voor het overige overeenkomstige omstandigheden gebruikelijk is”. Niet is komen vast te staan dat eiseres de door haar verrichte verstrekkingen niet mocht aanwijzen als eindheffingsbestanddeel. De naheffingsaanslagen loonheffingen worden vernietigd.</p>
Wetsverwijzingen	Wet op de loonbelasting 1964 31, geldigheid: 2016-01-01
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl FutD 2016-2353 met annotatie van Fiscaal up to Date

Uitspraak

Rechtbank noord-holland

Zittingsplaats Haarlem

Bestuursrecht

zaaknummers: HAA 14/2620 en HAA 15/2209

uitspraak van de meervoudige kamer van 14 september 2016 in de zaken tussen

[X] B.V., gevestigd te [Z] , eiseres

(gemachtigde: mr. J.J.F. Stormmesand),

en

de inspecteur van de Belastingdienst, kantoor Amsterdam, verweerder.

Procesverloop

HAA 14/2620

Verweerder heeft aan eiseres over het tijdvak 1 januari 2012 tot en met 31 december 2012 een naheffingsaanslag loonheffingen opgelegd ten bedrage van € 77.719 (hierna: de naheffingsaanslag 2012). Gelijktijdig is bij beschikking heffingsrente in rekening gebracht ten bedrage van € 2.312.

Verweerder heeft bij uitspraak op bezwaar de naheffingsaanslag 2012 verminderd tot een bedrag van € 75.120. De beschikking heffingsrente is gehandhaafd.

HAA 15/2209

Verweerder heeft aan eiseres over het tijdvak 1 december 2013 tot en met 31 december 2013 een naheffingsaanslag loonheffingen opgelegd ten bedrage van € 19.208 (hierna: de naheffingsaanslag 2013). Gelijktijdig is bij beschikking belastingrente in rekening gebracht ten bedrage van € 617.

Verweerder heeft bij uitspraak op bezwaar de naheffingsaanslag 2013 en de beschikking belastingrente gehandhaafd.

Beide zaken

Eiseres heeft tegen de hiervoor vermelde uitspraken op bezwaar beroep ingesteld.

Verweerder heeft verweerschriften ingediend.

Eiseres heeft vóór de zitting nadere stukken ingediend. Deze stukken zijn in afschrift verstrekt aan verweerder.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 15 juni 2016 te Haarlem. De beroepen zijn gelijktijdig behandeld met de beroepen in de zaken HAA 14/2599, HAA 14/2600, HAA 14/2601, HAA 14/2645, HAA 15/2206, HAA 15/2207, HAA 15/2208 en HAA 15/2210. Namens eiseres zijn [A] en [B] verschenen, bijgestaan door de gemachtigden mr. J. Kastelein, mr. J.J.F. Stormmesand en mr. D.J.J.M. Augustin. Verweerder heeft zich laten vertegenwoordigen door zijn gemachtigden mr. J.M.E. Jonk, A.G. Nijkamp en mr. J.B. Wieken.

Overwegingen

Feiten

1. Sinds 2007 kent de aan eiseres gelieerde vennootschap [C] N.V. een aandelenplan (hierna ook: het Aandelenplan 2007). Daarin is onder meer het volgende vastgelegd:

"1. Definities:

Aandeel:

(...)

Deelnemer: de houder van een of meer Planaandelen.

Directie: de directie van [C] N.V.

Groepsraad: een door de Directie als zodanig aangewezen groep van medewerkers van [C] N.V. en haar groepsmaatschappijen.

(...)

Planaandeel: het Aandeel waaraan de rechten zijn verbonden als omschreven in artikel 3.

Planperiode: de periode volgend op de verwerving van Planaandelen in een van de jaren 2007, 2008 en 2009 en eindigend op een Uitkeringsdatum, zijnde respectievelijk de 2007 Planaandelen, 2008 Planaandelen en de 2009 Planaandelen.

(...)

[C] : [C] N.V. en haar groepsmaatschappen

Uitkeringsdatum: de datum waarop de rechten verbonden aan een Planaandeel kunnen worden uitgeoefend, zijnde de dag waarop het dividend op Aandelen betaalbaar wordt gesteld, in het derde jaar na verwerving van het Planaandeel. Na de Uitkeringsdatum komen de bijzondere rechten verbonden aan de Planaandelen, zoals omschreven in 3.1.1, 3.1.2 en 3.1.3 te vervallen (...).

2. De toekenning van Planaandelen

2.1 Ieder Groepsraadslid is met inachtneming van dit Aandelenplan gerechtigd tot verwerving van een of meer Planaandelen. De verwerving vindt plaats in 2007, 2008 en 2009.

2.2 (...) Het Groepsraadslid kan maximaal 75% van zijn bruto bonus aanwenden ter verwerving van Planaandelen.

2.3 Het Groepsraadslid dient uiterlijk op de dag dat de aandeelhouders een keuze moeten maken ten aanzien van het keuzedividend, schriftelijk kenbaar te maken welk deel hij van zijn bonus wil aanwenden voor de aankoop van Planaandelen.

(...)

3. Rechten verbonden aan een Planaandeel

3.1 Aan de Planaandelen zijn alle rechten verbonden die op grond van de wet, de statuten en/of een besluit van de Algemene Vergadering van Aandeelhouders van [C] aan de Aandelen verbonden zijn. Daarenboven is elke Deelnemer voor elk Planaandeel dat op de Uitkeringsdatum in zijn bezit is, gerechtigd:

3.1.1 tot de verwerving van één Aandeel om niet door bijschrijving van dat Aandeel op de door de Deelnemer aangegeven effectenrekening;

alsmede

3.1.2 tot een bedrag in contanten (...);

alsmede

3.1.3 tot een bedrag in contanten (...).

3.2 Indien het dienstverband van een Deelnemer met [C] vóór een Uitkeringsdatum eindigt, anders dan in de hierna genoemde gevallen, of indien een Deelnemer de Planaandelen gedurende de Planperiode heeft vervreemd, komen alle onder 3.1.1, 3.1.2 en 3.1.3 genoemde rechten te vervallen.

(...)

5. Belastingen

5.1 [C] zal zorgdragen voor de afdracht van de als gevolg van enige toekenning uit hoofde van dit Aandelenplan verschuldigde belasting, sociale verzekeringspremie of andere genoemde heffing voor zover zij daartoe als inhoudingsplichtig werkgever is gehouden.

[C] zal de Deelnemer daarnaast compenseren voor elke belasting, premie en/of andere heffing die de Deelnemer uit hoofde van de toekenning op grond van 3.1.1 verschuldigd mocht zijn.

5.2 Alle overige belastingen, premies en/of andere heffingen die de Deelnemer uit hoofde van de toekenningen sub 3.1.2 en 3.1.3 verschuldigd mocht zijn, komen ten laste van de Deelnemer."

2. [C] N.V. heeft ook voor de jaren 2010 en verder een aandelenplan opgesteld (hierna ook: het Aandelenplan 2010). De tekst hiervan is, voor zover in dezen relevant, nagenoeg gelijklopend aan de tekst van het Aandelenplan 2007, met dien verstande dat aan de in onderdeel 3.1.1 van het plan beschreven verwerving de voorwaarde is verbonden dat over het voorafgaande boekjaar een positief resultaat na belastingen is behaald.

3. In de jaren vóór 2012 heeft eiseres de om niet toegekende aandelen in het kader van het aandelenplan regulier bij de betreffende werknemers individueel verloond, waarbij de nettowaarde van de toegekende aandelen is gebruteerd tegen 108,3%.

4. Met ingang van 2012 past eiseres de zogenoemde werkkostenregeling zoals vervat in artikel 31, eerste lid, onderdeel f, van de Wet op de loonbelasting 1964 (hierna: de Wet LB) toe.

5. In 2012 heeft eiseres in het kader van het Aandelenplan 2012 om niet aandelen toegekend met een totale nettowaarde van € 71.763. Eiseres heeft de aandelen aangewezen als eindheffingsbestanddeel in de zin van de werkkostenregeling. Vanwege de overschrijding van de zogenoemde vrije ruimte van 1,4% heeft eiseres over de periode december 2012 in verband met de toegekende aandelen een bedrag van € 29.021 als eindheffing aangegeven (op basis van een tarief van 80%).

6. In 2013 heeft eiseres in het kader van het Aandelenplan 2012 om niet aandelen toegekend met een totale nettowaarde van € 17.730. Eiseres heeft de aandelen aangewezen als eindheffingsbestanddeel in de zin van de werkkostenregeling. Eiseres heeft de vrije ruimte van 1,5% niet overschreden.

7. Bij brief van 23 december 2013 heeft verweerder eiseres meegedeeld de aanwijzing van de aandelen als eindheffingsbestanddeel in 2012 niet te volgen en aangekondigd een naheffingsaanslag te zullen opleggen. Met dagtekening 27 december 2013 is de naheffingsaanslag 2012 opgelegd met toepassing van het gebruteerde tabeltarief van 108,3%.

8. Bij brief van 18 juli 2014 heeft verweerder eiseres meegedeeld de aanwijzing van de aandelen als eindheffingsbestanddeel in 2013 niet te volgen en eiseres verzocht om over het tijdvak 2013 correctieberichten in te dienen.

9. Eiseres heeft op 6 oktober 2014 correctieberichten ingediend. Verweerder heeft vervolgens de naheffingsaanslag 2013 opgelegd met toepassing van het gebruteerde tabeltarief van 108,3%.

Geschil

10. In geschil is of de in 2012 en 2013 om niet verstrekte aandelen door eiseres als eindheffingsbestanddeel in de zin van artikel 31, eerste lid, aanhef en onder f, van de Wet LB konden worden aangewezen. Indien deze vraag ontkennend moet worden beantwoord, is voor 2012 voorts in geschil of verweerder mocht naheffen op basis van een geïndividualiseerde naheffingsaanslag.

Beoordeling van het geschil

11. Artikel 31 van de Wet LB luidt gedurende de onderhavige tijdvakken, voor zover thans van belang, als volgt:

"1. Eindheffingsbestanddelen zijn:

(...)

f. voor zover sprake is van tegenwoordige arbeid: door de inhoudingsplichtige aan te wijzen vergoedingen en verstrekkingen, daaronder begrepen door de inhoudingsplichtige aan te wijzen gedeelten van vergoedingen en verstrekkingen, voor zover deze vergoedingen en verstrekkingen niet in belangrijke mate hoger zijn dan in voor het overige overeenkomstige omstandigheden gebruikelijk is;

(...)

2. Met betrekking tot eindheffingsbestanddelen wordt het bedrag van de verschuldigde belasting bepaald:

(...)

c. aan de hand van artikel 31a, met betrekking tot vergoedingen en verstrekkingen als bedoeld in het eerste lid, onderdeel f en onderdeel g;

(...)

4. Tot de vergoedingen en verstrekkingen, bedoeld in het eerste lid, onderdeel f en onderdeel g, behoren niet vergoedingen en verstrekkingen ter zake of in de vorm van:

a. een ook voor privé-doeleinden ter beschikking gestelde auto als bedoeld in artikel 13bis, behoudens voor zover het voordeel daarvan toerekenbaar is aan buitengewone beveiligingsmaatregelen;

b. een woning, behoudens voor zover:

1°. het voordeel daarvan toerekenbaar is aan buitengewone beveiligingsmaatregelen, of

2°. het huisvesting buiten de woonplaats ter zake van de dienstbetrekking betreft;

c. geldboeten opgelegd door een Nederlandse strafrechter en geldsommen betaald aan de Staat ter voorkoming van strafvervolgung in Nederland of ter voldoening aan een voorwaarde verbonden aan een besluit tot gratieverlening, bestuurlijke boeten, geldboeten opgelegd op basis van bij wet geregeld tuchtrecht, alsmede kosten als bedoeld in artikel 234, zesde lid, en artikel 235, derde lid, van de Gemeentewet;

d. misdrijven ter zake waarvan de werknemer door een Nederlandse strafrechter bij onherroepelijke uitspraak is veroordeeld, daaronder begrepen misdrijven die zijn betrokken bij de bepaling van de hoogte van de opgelegde straf en ter zake waarvan het Openbaar Ministerie heeft verklaard te zullen afzien van vervolging;

e. misdrijven ter zake waarvan jegens de werknemer een onherroepelijk geworden strafbeschikking is uitgevaardigd;

f. wapens en munitie, tenzij ter zake een erkenning, consent, vergunning, verlof of ontheffing is verleend krachtens de Wet wapens en munitie;

g. dieren die krachtens een onherroepelijke bestuursrechtelijke of strafrechtelijke maatregel in verband met agressie niet mogen worden gehouden."

12. Artikel 31a van de Wet LB luidt gedurende de onderhavige tijdvakken, voor zover thans van belang, als volgt:

"1. Het bedrag van de verschuldigde belasting met betrekking tot vergoedingen en verstrekkingen als bedoeld in artikel 31, eerste lid, onderdeel f en onderdeel g, wordt per inhoudingsplichtige bepaald.

2. De verschuldigde belasting met betrekking tot vergoedingen en verstrekkingen als bedoeld in artikel 31, eerste lid, onderdeel f en onderdeel g, wordt bepaald naar een tarief van 80%, met dien verstande dat deze vergoedingen en verstrekkingen worden verminderd, maar niet verder dan tot nihil, met 1,4% van het loon waarover met toepassing van de artikelen 20a, 20b, 26 en 26b belasting wordt geheven (...).

(...)

5. Ingeval de vergoedingen en verstrekkingen, bedoeld in artikel 31, eerste lid, onderdeel f en onderdeel g, verminderd met de vergoedingen en verstrekkingen, bedoeld in het tweede lid, onderdelen a tot en met f, meer bedragen dan 1,4% van het loon waarover met toepassing van de artikelen 20a, 20b, 26 en 26b belasting wordt geheven, is het, in afwijking van artikel 27a, tweede lid, toegestaan de verschuldigde belasting eerst vast te stellen en af te dragen voor zover de vergoedingen en verstrekkingen, bedoeld in artikel 31, eerste lid, onderdeel f en onderdeel g, verminderd met de vergoedingen en verstrekkingen, bedoeld in het tweede lid, onderdelen a tot en met f, over de in het kalenderjaar verstreken aangiftetijdvakken meer bedragen dan 1,4% van het door de inhoudingsplichtige over het gehele voorafgaande kalenderjaar verstrekte loon waarover met toepassing van de artikelen 20a, 20b, 26 en 26b belasting is geheven. Bij toepassing van de eerste volzin vindt uiterlijk in het eerste aangiftetijdvak van het volgende kalenderjaar herrekening van de verschuldigde belasting plaats op basis van het daadwerkelijk door de inhoudingsplichtige verstrekte loon."

Per 1 januari 2013 is het in het tweede lid en in het vijfde lid genoemde percentage verhoogd van 1,4% naar 1,5%.

13. De vraag die moet worden beantwoord is of de verstrekkingen van de aandelen al dan niet "in belangrijke mate hoger zijn dan in voor het overige overeenkomstige omstandigheden gebruikelijk is".

14. Verweerder betoogt dat uit de wetsgeschiedenis volgt dat het niet de bedoeling is geweest om aanzienlijke beloningsbestanddelen onder te brengen in de werkkostenregeling en dat het hier om een aanzienlijk beloningsbestanddeel gaat. Toepassing van de regeling zou hier, aldus verweerder, leiden tot een aanzienlijk tariefvoordeel, hetgeen niet met deze regeling is beoogd. In beginsel stond het eiseres vrij om de verstrekking van aandelen aan te wijzen als eindheffingsbestanddeel. De totale waarde van de verstrekte aandelen brengt echter mee dat de verstrekking uitgezonderd dient te blijven van de regeling. Binnen de Belastingdienst wordt bij de beoordeling van de gebruikelijkheid een doelmatigheidsgrens van € 2.400 gehanteerd. Dit betekent dat hogere bedragen ongebruikelijk zijn, aldus nog steeds verweerder.

15. In de memorie van toelichting bij het wetsvoorstel dat heeft geleid tot de invoering van de werkkostenregeling is onder meer het volgende opgemerkt:

"De werkkostenregeling bouwt voort op bestaande wettelijke begrippen, inclusief de nadere invulling ervan, maar krijgt een sterk forfaitair karakter. Het kabinet introduceert een vrijstelling – gebaseerd op de huidige inzichten – van 1,5% van de fiscale loonsom (exclusief eindheffingsbestanddelen) voor vergoedingen en verstrekkingen, ongeacht de vraag in welke mate daarin een beloningselement te onderkennen valt. Aanvullend komt er een beperkt aantal gerichte vrijstellingen voor zakelijke kosten. Het nieuwe stelsel heeft als voordeel dat het de toerekening aan de individuele werknemer van (de waarde van) verstrekkingen die binnen het algemene forfait vallen overbodig maakt. Vergoedingen en verstrekkingen binnen het algemene forfait kennen geen normeringen en beperkingen meer, waardoor het bijhouden op werknemersniveau niet meer nodig is."

(Tweede Kamer, vergaderjaar 2009–2010, 32 130, nr. 3, blz. 7)

"In de nieuwe werkkostenregeling worden door de inhoudingsplichtige aan te wijzen vergoedingen en verstrekkingen als eindheffingsbestanddeel aangemerkt. Uitgezonderd worden het privégebruik van de auto van de zaak, het genot van de dienstwoning en vergoedingen en verstrekkingen ter zake van (strafrechtelijke gevolgen van) criminele activiteiten. De waarde van het privégebruik van de auto van de zaak en van het genot van de dienstwoning vormen aanzienlijke beloningsbestanddelen en passen

niet goed in een forfaitaire regeling, bedoeld voor kosten in het kader van de dienstbetrekking en zogenoemd "zwak loon". Zij blijven – conform de huidige regeling – tot het loon van de werknemer behoren. Voor de werknemer zijn, behalve de genoemde uitzonderingen, alle vergoedingen en verstrekkingen onbelast. Dit is alleen anders als tussen werkgever en werknemer afgesproken wordt dat een specifieke vergoeding of verstrekking tot de arbeidsbeloning van de werknemer behoort. De werkkostenregeling ziet op vaste kostenvergoedingen, declaraties voor incidentele vergoedingen alsmede op verstrekkingen (niet in geld genoten loon), met inbegrip van personeelskortingen."

(Idem, blz. 9-10)

"In het kader van de vereenvoudiging gaan vele detailregelingen in het algemene forfait op. Daarmee geeft de werkkostenregeling werkgevers meer vrijheid dan thans om afspraken met werknemers te maken over omzetten van belast loon in een vergoeding of verstrekking die als eindheffingsbestanddeel aangewezen wordt. Als afbakening is een bepaling opgenomen dat de omvang van de als eindheffingsbestanddeel aangewezen vergoedingen en de waarde van verstrekkingen niet in belangrijke mate mag afwijken van hetgeen in voor het overige overeenkomstige omstandigheden gebruikelijk is. Deze bepaling is erop gericht om oneigenlijk gebruik te beperken en biedt de inspecteur de mogelijkheid extreme situaties te bestrijden. Daarbij kan gedacht worden aan een werkgever die – in absolute bedragen gemeten – nog veel forfaitaire ruimte heeft en dat aan één enkele werknemer toekent die zo zijn loon waarover hij belasting betaalt aanzienlijk fors ziet dalen. Ook denkbaar is een situatie dat de werkgever al boven zijn forfaitaire ruimte komt maar met een werknemer met een hoog inkomen afspraken maakt om bij de werknemer belast loon om te ruilen voor vergoedingen of verstrekkingen in de vorm van eindheffingsbestanddelen. Uitgaande van de gedachte dat een dergelijk oneigenlijk gebruik geen hoge vlucht zal nemen – en dan nog slechts in individuele gevallen – is gekozen voor een bepaling die slechts bij uitzondering hanteerbaar is. Mocht in de praktijk blijken dat oneigenlijk gebruik veelvuldig voorkomt, zullen aanvullende maatregelen worden overwogen."

(Idem, blz. 65)

16. Voorts is in de memorie van antwoord aan de Eerste Kamer onder meer het volgende opgemerkt:

"De leden van de fractie van het CDA vragen naar de (bewijslastverdeling van de) gebruikelijkheidstoets. De waarde van de aangewezen vergoedingen en verstrekkingen mag niet in belangrijke mate afwijken van hetgeen in voor het overige overeenkomstige omstandigheden gebruikelijk is. Zoals in de memorie van toelichting is aangegeven is deze bepaling erop gericht om oneigenlijk gebruik te beperken en biedt de inspecteur de mogelijkheid extreme situaties te bestrijden. Een redelijke bewijslastverdeling brengt in dat licht bezien met zich dat het zwaartepunt van de bewijslast bij de inspecteur ligt. Een paar voorbeelden ter verduidelijking.

De verstrekking van een flatscreen aan alle personeelsleden van een middelgroot of groot bedrijf met kerst leidt niet tot toepassing van de ongebruikelijkheidstoets, omdat het niet ongebruikelijk is dat personeel een cadeau van die omvang van zijn werkgever krijgt. Een (elektrische) fiets van de werkgever om een dag per week naar het werk te komen is niet op voorhand ongebruikelijk, ook niet indien de overige werknemers niet een dergelijke verstrekking ontvangen. Het is immers – meer algemeen bezien – niet ongebruikelijk dat een werkgever – niet collectief – een fiets verstrekt. Een ander voorbeeld is een bedrijf met twee werknemers en een directeur-grotaandeelhouder (dga). De twee werknemers krijgen geen vergoedingen en verstrekkingen. Wel geeft het bedrijf allerlei niet-zakelijke verstrekkingen aan zijn dga. Daardoor vindt een omzetting plaats van bij de werknemer belast loon naar bij de werkgever (lager) belast loon in natura. Dat kan voor de inspecteur aanleiding zijn een correctie vanwege de ongebruikelijkheid van deze verstrekkingen aan de dga bij de inhoudingsplichtige aan de orde te stellen. Het ligt dan op de weg van het bedrijf om aannemelijk te maken in hoeverre het een gebruikelijke situatie betreft. Nog een ander voorbeeld is een bedrijf met een dga zonder verdere werknemers dat een vergoeding voor arbeid van € 250 000 knipt in € 100 000 loon van de werknemer en € 150 000 eindheffingsbestanddelen. Het zal dan zonder meer duidelijk zijn dat een dergelijke knip ongebruikelijk is."

(Eerste Kamer, vergaderjaar 2009–2010, 32 130, nr. E, blz. 15-16)

17. Tussen partijen is niet in geschil dat het in het onderhavige geval gaat om verstrekkingen met een "aanzienlijke" waarde. Anders dan verweerder betoogt, is dat enkele gegeven onvoldoende voor de conclusie dat de verstrekkingen niet onder de werkkostenregeling gebracht kunnen worden. Daarvoor dient immers te worden vastgesteld wat gebruikelijk is in overigens overeenkomstige omstandigheden, zodat vervolgens kan worden beoordeeld of daarvan al dan niet in belangrijke mate (30%) wordt afgeweken. Dat de wetgever de categorieën opgenomen in het vierde lid van artikel 31 van de Wet LB uitdrukkelijk heeft uitgezonderd van de werkkostenregeling omdat deze niet goed passen in een forfaitaire regeling, bedoeld voor kosten in het kader van de dienstbetrekking en zogenoemd "zwak loon" (zie het tweede citaat onder 15), laat naar het oordeel van de rechtbank onverlet dat de gebruikelijkheidstoets steeds moet worden aangelegd als het andere verstrekkingen of vergoedingen betreft.

18. Verweerder, op wie de bewijslast rust, heeft desgevraagd in het geheel niet duidelijk kunnen maken waarmee hij de onderhavige situatie heeft vergeleken. Dat de door verweerder gehanteerde doelmatigheidsgrens van € 2.400 sinds 1 oktober 2014 in het Handboek Loonheffingen is opgenomen en dat inhoudingsplichtigen, naar verweerder stelt, deze grens in het algemeen accepteren, leidt de rechtbank niet tot het oordeel dat daarmee het van verweerder verlangde bewijs is geleverd. Dit geldt evenzeer voor de stelling van verweerder dat bij de beoordeling van de gebruikelijkheid een mogelijk tariefvoordeel een rol speelt.

19. Gelet op het voorgaande is de rechtbank van oordeel dat niet is komen vast te staan dat eiseres de door haar verrichte verstrekkingen niet mocht aanwijzen als eindheffingsbestanddeel. Het subsidiaire standpunt van eiseres met betrekking tot 2012 behoeft dan ook geen bespreking meer.

20. Nu het gelijk aan eiseres is, dienen de beroepen gegrond te worden verklaard.

(Proces)kosten

21. De rechtbank veroordeelt verweerder in de door eiseres gemaakte (proces)kosten, waarbij naar het oordeel van de rechtbank de onderhavige zaken en de zaken met zaaknummers HAA 14/2599, HAA 14/2600, HAA 14/2601, HAA 14/2645, HAA 15/2206, HAA 15/2207, HAA 15/2208 en HAA 15/2210 aangemerkt moeten worden als samenhangende zaken in de zin van het Besluit proceskosten bestuursrecht. De totale kosten voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand stelt de rechtbank vast op € 2.226 (1 punt voor het indienen van de bezwaarschriften, 1 punt voor het verschijnen ter hoorzitting met een waarde per punt van € 246, 1 punt voor het indienen van de beroepschriften, 1 punt voor het verschijnen ter zitting met een waarde per punt van € 496, een factor 1 wegens het gewicht van de zaken en een factor 1,5 wegens de samenhang). Hiervan wordt een vijfde deel (€ 445,20) aan eiseres toegekend.

Beslissing

De rechtbank:

- verklaart de beroepen gegrond;
- vernietigt de uitspraken op bezwaar;
- vernietigt de naheffingsaanslagen en de daarbij vastgestelde beschikkingen heffingsrente en belastingrente;
- veroordeelt verweerder in de proceskosten van eiseres tot een bedrag van € 445,20;
- draagt verweerder op het betaalde griffierecht van in totaal € 659 aan eiseres te vergoeden.

Deze uitspraak is gedaan door mr. S.K.A. Efstratiades, voorzitter, en mr. M.C. van As en mr. R. van Scharrenburg, leden, in aanwezigheid van mr. H.H. Ruis, griffier. De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 14 september 2016.

griffier voorzitter

Afschrift verzonden aan partijen op:

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na verzending hoger beroep instellen bij het gerechtshof Amsterdam (belastingkamer), Postbus 1312, 1000 BH Amsterdam.

Bij het instellen van hoger beroep dient het volgende in acht te 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 hoger beroep is ingesteld;
 - d. de gronden van het hoger beroep.