

Niet elke fout is een kenbare fout

N.a.v. Hof Arnhem-Leeuwarden 7 maart 2017, ECLI:NL:RBGEL:2015:7916

De inspecteur zet steeds vaker de kenbare fout van artikel 16, lid 2, onderdeel c, AWR in om een navorderingsaanslag op te kunnen leggen. Hoewel de fout in deze bepaling een ruim begrip is, wil dit niet zeggen dat bij elke fout kan worden nagevorderd. Hof Arnhem-Leeuwarden oordeelde dat van een automatiseringsfout geen sprake is als de automatisering werkt zoals werd verondersteld. Het Hof kwam tot het oordeel dat de fout geen kenbare fout was maar een beoordelingsfout zodat navordering niet mogelijk was.

De Hoge Raad heeft in 2014[1] geoordeeld over de vraag welke fouten onder artikel 16, lid 2, onderdeel c, AWR vallen. De Hoge Raad overwoog dat het begrip fout neutraal en ruim is bedoeld. Onder fout vallen de zogenoemde schrijf- en tikfouten maar ook andere fouten zoals fouten ten gevolge van de geautomatiseerde verwerking van aangiften. De Hoge Raad overwoog expliciet dat beoordelingsfouten niet onder het foutbegrip vallen. Dit houdt in dat navordering niet mogelijk is indien een aanslag te laag is vastgesteld als gevolg van een verwijtbaar onjuist inzicht van de inspecteur in de feiten of van een onjuist inzicht van de inspecteur in het recht.[2]

In de zaak die bij het Hof voorlag lagen de feiten als volgt. De belanghebbende heeft in de aangifte inkomstenbelasting een beroep gedaan op de zelfstandigenaftrek. Daardoor is de inkomensafhankelijke combinatiekorting (hierna: iack) automatisch toegekend door het aangifteprogramma. De aangifte is uitgeworpen door het computersysteem van de Belastingdienst met als reden 'mogelijk ten onrechte ondernemers en ondernemingsfaciliteiten geclaimd'. Naar aanleiding daarvan heeft de inspecteur vragen gesteld en geoordeeld dat de belanghebbende geen recht heeft op de zelfstandigenaftrek. In de aanslag waarin de zelfstandigenaftrek is gecorrigeerd wordt de iack volledig toegepast.

In 2014 is bij de Belastingdienst ontdekt dat in een groot aantal gevallen iack toch is toegekend in gevallen waarin niet aan de voorwaarden voor de iack is voldaan. In het 'Memo herstel damage IACK DMP 2014-06' van 15 februari 2014 is bepaald dat de inspecteur na een correctie van de zelfstandigenaftrek handmatig de iack moet aanpassen. De inspecteur heeft dat nagelaten en meent dat dit een kenbare fout is zodat hij kan navorderen. De rechtbank ging daar in mee en oordeelde dat de fout een automatiseringsfout was die onder artikel 16, lid 2, onderdeel c, AWR valt.

Het Hof onderzoekt nauwgezet welke handelingen zijn verricht en waar de fout uit bestaat. Het Hof acht van belang dat na de correctie van de zelfstandigenaftrek de aangifte alle informatie bevatte om tot een juiste vaststelling van de aanslag te komen.

Het Hof overweegt dat bij een zorgvuldig kennisnemen van deze aangifte direct duidelijk zou zijn geweest dat geen recht bestond op de iack. Het Hof oordeelt dat het feit dat desondanks in de aanslag een iack is toegekend, zelfs indien ervan zou moeten worden uitgegaan dat dit is geschied zonder dat de aanslagregelaar het

recht op de iack expliciet heeft beoordeeld, is aan te merken als een beoordelingsfout.

Deze fout kan niet met artikel 16 lid 2 onder c van de AWR worden hersteld. Voor dit oordeel vindt het Hof steun in het damage memo waarin staat dat de iack na correctie van de zelfstandigenaftrek handmatig moest worden aangepast. In 2014 werd duidelijk dat ten onrechte regelmatig bij een correctie op de zelfstandigenaftrek de iack niet werd aangepast. Als gevolg daarvan is de automatisering aangepast. Het Hof overweegt expliciet dat van een automatiseringsfout als bedoeld in artikel 16, lid 2, onderdeel c, van de AWR geen sprake is nu de automatisering blijkbaar werkte, zoals werd verondersteld. De omstandigheid dat het schrappen van de iack gemakkelijk geautomatiseerd had kunnen geschieden betekent niet dat dit een automatiseringsfout zou zijn voor zover dit niet geautomatiseerd geschiedde.

De inspecteur voerde aan dat de instructie was dat alleen de uitworpreden moest worden onderzocht en op overige elementen van de aangifte geen acht moest worden geslagen. Het Hof overweegt – ons inziens terecht - dat eventuele uit een dergelijke werkwijze voortvloeiende fouten voor rekening van de Inspecteur dienen te komen. Bovendien hangt het recht op de iack direct samen met de uitworpreden.

De invoering van navordering op grond van een kenbare fout is geen vrijbrief voor de inspecteur voor het maken van fouten.

De inspecteur dient zorgvuldig te werk te gaan en fouten die bij de beoordeling worden gemaakt dienen dan ook voor zijn rekening te komen. Bij de beoordeling of een door de inspecteur gemaakte fout met een navorderingsaanslag kan worden gecorrigeerd dient dan ook te worden geanalyseerd wat er fout is gegaan en wat voor soort fout dit is. Het Hof is nauwgezet nagegaan wat de oorzaak van de fout is. De inspecteur had bij de correctie van de zelfstandigenaftrek ook de iack moeten corrigeren. Het nalaten daarvan betreft een beoordelingsfout. Het feit dat dit niet geautomatiseerd gebeurde is een keuze en geen automatiseringsfout. Wij onderschrijven dan ook dit oordeel van het Hof.

Naast het fout-vereiste geldt overigens het kenbaarheidsvereiste. Daaraan is doorgaans voldaan als de te weinig geheven belasting ten minste 30 percent bedraagt van de ingevolge de belastingwet verschuldigde belasting. Uit het arrest van de Hoge Raad van 27 juni 2014 volgt dat van kenbare onjuistheid geen sprake is in gevallen waarin de belastingplichtige in redelijkheid kon menen dat de aanslag, hoewel tot een te laag bedrag, niettemin op goede gronden is vastgesteld.[3]

[1] HR 27 juni 2014, nr. 14/00350, [ECLI:NL:HR:2014:1528](#)

[2] HR 8 augustus 2003, nr. 37570, [ECLI:NL:HR:2003:AI0921](#)

[3] Voor een uitgebreide uiteenzetting over de mogelijkheden van navordering op grond van een kenbare fout verwijs ik naar het artikel '[Redelijkerwijs kenbare fout: Hoge Raad stelt grenzen](#)' van mr. A.J.C. Perdaems en mr. G.H. Ulrich, TFB 2014/07.