

## Reactie op conclusie A-G: reikwijdte navordering bij kenbare fout

Naar aanleiding van de conclusie van A-G IJzerman van 20 februari 2018, ECLI:NL:PHR:2018:180.

Voor de aanslagbelastingen zoals de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting is het uitgangspunt dat met het vaststellen van de primitieve aanslag rechtszekerheid wordt verkregen. Vanwege de geautomatiseerde afdoening van aangiften zijn de navorderingsmogelijkheden uitgebreid. Naast navordering bij nieuwe feiten en kwade trouw kan worden nagevorderd bij kenbare fouten. Ondanks deze uitbreiding blijft navordering de uitzondering. Zo is een beoordelingsfout geen kenbare fout. A-G IJzerman concludeert dat een beoordelingsfout is gemaakt en niet mag worden nagevorderd. Nadat een aangifte inhoudelijk is beoordeeld blijft navordering een uitzondering.

### *De casus*

In de aangifte IB/PVV 2010 is de zelfstandigenaftrek toegepast. Hierdoor is automatisch de inkomensafhankelijke combinatiekorting (iack) aangevinkt. Het computersysteem van de Belastingdienst heeft deze aangifte uitgeworpen omdat het risico bestond dat mogelijk ten onrechte ondernemingsfaciliteiten werden geclaimd. Vervolgens is de aangifte beoordeeld door de inspecteur waarbij de zelfstandigenaftrek is gecorrigeerd. De iack is bij het vaststellen van de primitieve ten onrechte aanslag in stand gelaten.

### *Navordering bij een kenbare fout*

De inspecteur stelt dat sprake is van een kenbare fout in de zin van artikel 16, lid 2, onderdeel, c, AWR. In geschil is of het niet corrigeren van de iack een fout is als bedoeld in artikel 16, lid 2, onderdeel c, AWR. Daaronder vallen schrijf- en tikfouten, automatiseringsfouten en fouten in de aangifte. De Hoge Raad heeft in de arresten van 27 juni 2014<sup>1</sup> geoordeeld dat een beoordelingsfout geen fout is in de zin van artikel 16, lid 2, onderdeel c, AWR.<sup>2</sup> Een beoordelingsfout is een fout die wordt gemaakt als gevolg van een verwijtbaar onjuist inzicht in de feiten of een onjuist inzicht in het recht.

### *Reikwijdte beoordelingsfout*

Het Hof heeft geoordeeld dat het niet corrigeren van de iack een beoordelingsfout is van de inspecteur. Het Hof overweegt dat de inspecteur een correctie heeft toegepast en het de inspecteur bij zorgvuldige kennisneming van de aangifte direct duidelijk zou zijn geweest dat de belanghebbende geen recht had op de iack. Het Hof oordeelt dat de navorderingsaanslag niet in stand kan blijven.

Ook de A-G komt tot de conclusie dat een beoordelingsfout is gemaakt. Van belang is dat de fout zich voordeed bij de handmatige beoordeling van de aangifte. Er is geen sprake van een fout ten gevolge van de geautomatiseerde verwerking van de aangifte.

---

<sup>1</sup> Onder andere HR 27 juni 2014, nr. 14/00350, ECLI:NL:HR:2014:1528.

<sup>2</sup> Zie artikel A.J.C. Perdaems en G.H. Ulrich, 'Redelijkerwijs kenbare fout: Hoge Raad stelt grenzen', *TFB* 2014/07. Link: <https://www.hertoghsadvocaten.nl/upload/file/quick/Perdaems-Ulrich-Hertoghs-TFB-redelijkerwijs-kenbare-fout.pdf>

Bij een zorgvuldige kennisneming van de aangifte zou direct duidelijk zijn geweest dat de belanghebbende geen recht had op de iack. Ook als een beoordeling ten onrechte achterwege is gebleven, kan dat volgens de A-G in de weg staan aan navordering. Dit oordeel onderschrijven wij.

Het oordeel van de A-G is in lijn met de parlementaire geschiedenis bij de invoering van art. 16, lid 1, sub c AWR. Bij de invoering van navordering bij kenbare fouten is nadrukkelijk aan de orde gesteld dat de mogelijkheid om bij dergelijke fouten na te vorderen geen vrijbrief oplevert voor de Belastingdienst om slordig te werk te gaan. De Belastingdienst moet het zorgvuldigheidsbeginsel nauw in acht blijven nemen.

Het is nog niet duidelijk wat de reikwijdte van de beoordelingsfout is. In het onderhavige geval is de aangifte inhoudelijk beoordeeld als gevolg van een uitworpreden. Wij menen dat zodra een aangifte door de inspecteur persoonlijk wordt beoordeeld de inspecteur de gehele aangifte zorgvuldig dient te beoordelen. Indien hij daarbij niet kijkt naar de gevolgen van een correctie voor andere onderdelen van de aangifte is dit een beoordelingsfout. Bij een persoonlijke beoordeling van de aangifte is ons inziens snel sprake van een beoordelingsfout.

Artikel 16, lid 2, onderdeel c, AWR is niet bedoeld om na te vorderen indien de inspecteur bepaalde onderdelen van de aangifte niet onderzoekt. Kenbare fouten zijn schrijf- en tikfouten die de inspecteur, of de administratief medewerker voor rekening van de inspecteur, maakt alsmede automatiseringsfouten en fouten in de aangifte. Fouten die bij de beoordeling van de aangifte worden gemaakt doordat feiten niet worden gezien zijn beoordelingsfouten. Navordering op grond van een nieuw feit dan wel kwade trouw blijft immers mogelijk naast de kenbare fout. Hoewel de navorderingsmogelijkheden met de invoering van artikel 16, lid 2, onderdeel c, AWR zijn uitgebreid, is navordering zeker niet altijd mogelijk. Blijf bij het ontvangen van navorderingsaanslagen daarom alert op de vraag of een navorderingsbevoegdheid aanwezig is!

#### *Onjuiste feiten gesteld door de inspecteur*

Tot slot merken wij op dat het opmerkelijk is dat de staatssecretaris in het cassatieberoepschrift toelicht dat de feitelijke gang van zaken zoals die door de inspecteur bij de rechtbank en het hof is geschetst niet klopt. Het betoog van de inspecteur bij de feitenrechter bevat twee misvattingen:

1. De stelling dat de iack-correctie in het aanslagsysteem geautomatiseerd werd toegepast;
2. De stelling dat het management van de Belastingdienst zou voorstaan om enkel acht te slaan op de uitworpreden en geen acht te slaan op de iack.

Op basis van, naar nu blijkt onjuist, gestelde feiten kwam de rechtbank tot het oordeel dat sprake was van een automatiseringsfout zodat mocht worden nagevorderd. Of de iack automatisch door het systeem zou worden aangepast of handmatig moest worden aangepast, is een cruciaal verschil bij de beoordeling of sprake is van een automatiseringsfout of een beoordelingsfout.

Een procedure waarbij het oordeel sterk afhankelijk is van de feitelijke gang van zaken kan en mag door de Belastingdienst niet op deze wijze worden gevoerd. **Het kan niet**

door de beugel dat de inspecteur twee onjuiste feiten stelt die cruciaal zijn voor de vraag of een beoordelingsfout is gemaakt. Een vergelijking met de tipgever-zaken dringt zich op. De A-G gaat hier niet verder op in. Wij menen dat deze wijze van procederen door de Belastingdienst niet zonder gevolgen kan blijven. Er kan bijvoorbeeld worden gedacht aan het toekennen van een integrale proceskostenvergoeding vanwege het ondeugdelijk procederen door de Belastingdienst.