

# Meer duidelijkheid bij navordering

Als de Belastingdienst een fout maakt in de aanslagregeling, kan de inspecteur tóch navorderen als die fout redelijkerwijs kenbaar was bij de belastingplichtige. Maar wat is precies 'fout' en wat is precies 'kenbaar'?

AUTEUR: IGOR THIJSSSEN\* | BEELD: MARJA BROUWER

**E**en belastingplichtige trekt abusievelijk 3.419.636 euro af aan hypotheekrente, in plaats van 3.419 euro. De inspecteur komt daar pas achter na het vaststellen van de aanslagregeling en wil navorderen. Het geval mondde in 2007 uit in een arrest van de Hoge Raad waarin werd bepaald dat navordering in dit geval niet mogelijk was. Reden: er ontbrak een nieuw feit.

Het arrest werd toentertijd breed uitgemeten in de landelijke pers en leidde tot een nieuwe bepaling in de wet. Bij een fout kan de inspecteur sinds 1 januari 2010 wél navorderen, tenminste als het om een fout gaat die 'de belastingplichtige redelijkerwijs kenbaar is'. Dus ook zonder dat er sprake is van een nieuw feit. Onduidelijk was echter in welke concrete gevallen sprake is van een 'fout' en wanneer een dergelijke fout voor de belastingplichtige 'kenbaar' is. Het afgelopen jaar heeft de Hoge Raad zich over deze twee begrippen uitgelaten.

## Fout

Op 27 juni 2014 (onder meer ECLI:NL:HR:2014:1529) wees de Hoge Raad drie arresten over het begrip 'fout'. Daaronder moet volgens de Hoge Raad worden verstaan elke misslag die bij de Belastingdienst optreedt in verband met de aanslagregeling. Dus niet alleen schrijf-, reken-, overname- en intoetsfouten, maar ook fouten door de geautomatiseerde verwerking van de aangiften kunnen met een navorderingsaanslag worden gecorrigeerd.

**'EEN FOUT IS VOLGENS DE HOGE RAAD ELKE MISSLAG DIE BIJ DE BELASTINGDIENST OPTREEDT IN VERBAND MET DE AANSLAG-REGELING.'**

De drie arresten handelden over de situatie waarin door de controleambtenaar geen zogenoemde stopcode was ingevoerd in het geautomatiseerde aanslagsysteem van de Belastingdienst vanwege een lopend boekenonderzoek. Als gevolg daarvan werd automatisch een definitieve aanslag opgelegd conform de door de belastingplichtige ingediende aangifte, terwijl het boekenonderzoek nog niet volledig was afgerond. Toen bleek dat de aangifte tot een te laag bedrag was gedaan, wilde de inspecteur dit herstellen door het opleggen van een navorderingsaanslag. Voorheen zou sprake zijn geweest van een onherstelbaar ambtelijk verzuim, maar de Hoge Raad maakt in deze arresten duidelijk dat dergelijke gevallen inmiddels als herstelbare 'fout' kunnen worden beschouwd in de zin van artikel 16, lid 2, onderdeel c, AWR.

Een uitzondering maakt de Hoge Raad in de drie arresten voor zogenoemde 'beoordelingsfouten': fouten als gevolg van een verwijtbaar onjuist inzicht van de inspecteur in de feiten of het recht, kunnen niet worden hersteld, ook niet indien zij voor de belastingplichtige redelijkerwijs kenbaar waren. Dergelijke 'beoordelingsfouten' zijn aldus niet te herstellen met een navorderingsaanslag.

## Kenbaar

Maar ook al is sprake van een 'fout' in de bovengenoemde zin, dan moet deze fout wel 'kenbaar' zijn voor de belastingplichtige om deze fout te kunnen herstellen met behulp van een navorderingsaanslag. In de drie hiervoor behandelde arresten speelde dit kenbaarheidsvereiste geen rol, omdat de belastingplichtige al voor de aanslagoplegging bekend was met de correcties die zouden voortvloeien uit het boekenonderzoek.

Zodoende kon de belastingplichtige begrijpen dat de definitieve aanslag - die ten onrechte was opgelegd conform de ingediende aangifte - berustte op een fout.

---

# 'kenbare fout'



In het geval echter dat de belastingplichtige (of diens accountant) niet op de hoogte is van voorgenomen correcties, is het nog maar de vraag of de inspecteur een alsdan conform een ingediende aangifte opgelegde aanslag nog kan corrigeren met een navorderingsaanslag zonder te beschikken over een nieuw feit. Ik zou menen van niet, maar over een dergelijk geval heeft de Hoge Raad zich tot op heden nog niet uitgelaten.

#### In één oogopslag...

Op 10 januari 2014 (ECLI:NL:HR:2014:8) wees de Hoge Raad een arrest over de kenbaarheidseis. Het betrof een casus waarbij aan belanghebbende een foutieve aanslag rioolheffingen 2010 was opgelegd van slechts 235 euro, terwijl uit de bij de aanslag gevoegde bijsluiter zou zijn af te leiden dat belanghebbende een tarief van 258 euro verschuldigd was. Vervolgens is een poging gedaan deze fout te herstellen door aan belanghebbende een navorderingsaanslag van 23 euro op te leggen.

De Hoge Raad oordeelde evenwel dat de onjuistheid van de te lage aanslag de belastingplichtige niet 'kenbaar' was en legt het begrip 'kenbaar' uit aan de hand van de wetsgeschiedenis: "Kenbaar moet hier worden opgevat in de gebruikelijke zin van te kennen, te onderkennen, te onderscheiden. De belastingplichtige moet als het ware in één oogopslag (hebben) kunnen zien dat de belastingaanslag (...) niet juist is." Vervolgens oordeelt de Hoge Raad dat: "De enkele vermelding van een bedrag aan rioolheffing van 235 euro is niet van dien aard dat daarmee voor een belastingplichtige onmiddellijk duidelijk had moeten zijn dat de aanslag onjuist is. Raadpleging van de bijsluiter, waarnaar op het aanslagbiljet 'voor verdere informatie' werd verwezen, en

### 'ACCOUNTANTS MOETEN GOED NAGAAN OF HET EEN 'BEOORDELINGSFOUT' BETREFT, EN ZO NIET OF DE FOUT WEL VOLDOENDE KENBAAR WAS.'

van de daarin vermelde website, lag daarmee niet voor de hand". Aldus maakt de Hoge Raad duidelijk dat wanneer geen sprake is van een bij eerste kennismaking in het oog springende fout (qua hoogte) van de aanslag, de belastingplichtige niet kenbaar is met de fout en de belastingplichtige bovendien niet gehouden is om de juistheid ervan te controleren of na te rekenen.

#### Bij twijfel bezwaar

Sinds 2010 maken inspecteurs bij navorderingsaanslagen veelvuldig gebruik van de nieuwe wetsbepaling door een navorderingsaanslag op te leggen met de stelling dat bij de definitieve aanslag sprake was van een voor de belastingplichtige kenbare fout. Aan accountants is het vervolgens de opgave om in dergelijke gevallen goed na te gaan of het daarentegen een (onherstelbare) 'beoordelingsfout' betreft, en zo niet, om na te gaan of de desbetreffende fout wel voldoende kenbaar was. Bij twijfel over het antwoord op deze vragen is er eigenlijk maar één optie: tijdig bezwaar instellen tegen de desbetreffende navorderingsaanslag. □

#### Noot

\* Igor Thijssen is verbonden aan KanPiek Fiscale Advocatuur.