

Geen ambtelijk verzuim door geen onderzoek te doen na uitworp van aangifte

Gegevens

Publicatie

NTFR 2022/1207

Instantie

Hoge Raad

Datum uitspraak

18 maart 2022

Datum publicatie

24 maart 2022

Annotator

Mr. V.S. Huygen van Dyck-Jagersma

ECLI

[ECLI:NL:HR:2022:379](#)

Belastingjaar

01-01-2012 t/m 31-12-2013

Zaaknummer

20/01121

Relevante informatie

[AWR art. 16, Beroepschrift in cassatie bij HR nr. 20/01121](#)

Inhoudsindicatie

negeren uitworpredenen, nieuw feit

Samenvatting

Belanghebbende had in zijn aangiften IB/PVV 2012 en 2013 hoge negatieve resultaten uit overige werkzaamheden vermeld. Bij de geautomatiseerde controle van aangiften was aanvankelijk als uitworpreden ingesteld een 'hoog negatief saldo TBS vermogensbestanddelen'. Deze uitworpreden is vervolgens uitgezet, waardoor de aangifte IB/PVV 2012 van belanghebbende zonder onderzoek overeenkomstig zijn aangifte is vastgesteld. Naar aanleiding van vragen over de aangifte IB/PVV 2013 heeft de inspecteur belanghebbende een navorderingsaanslag IB/PVV 2012 opgelegd. Hof Den Bosch (13 februari 2020, nrs. 17/00643 en 17/00644, [NTFR 2020/1393](#)) heeft overwogen dat de inspecteur geen ambtelijk verzuim heeft begaan en dat navordering dus mogelijk is. De Hoge Raad onderschrijft dat oordeel. De inspecteur mag bij het vaststellen van de aanslag uitgaan van de juistheid van de aangifte. Hij is tot nader onderzoek gehouden indien hij aan de juistheid van de aangifte in redelijkheid behoort te twijfelen. Voor dergelijke twijfel is geen aanleiding als de niet onwaarschijnlijke mogelijkheid bestaat dat de in de aangifte opgenomen gegevens juist zijn. Dit uitgangspunt geldt ongeacht of de aangifte op grond van vooraf vastgestelde criteria ('uitworpredenen') in aanmerking komt voor nader onderzoek, en ook ongeacht of dat nadere onderzoek van de aangifte heeft plaatsgevonden. Verder merkt de Hoge Raad nog op dat de omstandigheid dat een aangifte er verzorgd uitziet, niet meebrengt dat de inspecteur eerder van de juistheid van de aangifte mocht uitgaan.

Uitspraak

Feiten

2.1. De partner van belanghebbende dreef sinds 2006 een onderneming (hierna: de onderneming). Voor de financiering van de onderneming zijn in 2008, 2009 en 2010 diverse leningen bij een bank aangegaan. De desbetreffende overeenkomsten zijn mede door belanghebbende als kredietnemer ondertekend. De zekerheid voor deze leningen bestaat onder meer uit een derde hypotheek op de woning van belanghebbende en zijn partner. De onderneming was vanaf 2009 verlieslijdend. Op 16 april 2013 is het faillissement van de partner uitgesproken en is de onderneming beëindigd.

2.2. In zijn aangifte voor de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) voor het jaar 2012 (hierna: de aangifte IB 2012) heeft belanghebbende een negatief resultaat uit overige werkzaamheden van € 26.649 vermeld.

2.3. In zijn aangifte voor de IB/PVV voor het jaar 2013 (hierna: de aangifte IB 2013) heeft belanghebbende een negatief resultaat uit overige werkzaamheden van € 60.478 vermeld.

2.4. De aangifte IB 2012 is op 7 mei 2013 ingediend. In het door de Belastingdienst gebruikte geautomatiseerde systeem voor controle van aangiften IB/PVV waren toen onder meer de volgende twee zogenoemde uitworpredenen ingesteld, te weten 'hoog negatief saldo TBS vermogensbestanddelen' en 'beoordeel hoog TBS-verlies'. De eerstbedoelde uitworpreden is door de Belastingdienst op 29 januari 2014 voor alle aangiften uitgezet, en de andere genoemde uitworpreden is vanwege beperkt beschikbare controlecapaciteit voor een deel van de aangiften ook uitgezet. De aanslag IB/PVV van belanghebbende voor het jaar 2012 is daardoor zonder onderzoek overeenkomstig zijn aangifte vastgesteld.

2.5. Naar aanleiding van de aangifte IB 2013 heeft de Inspecteur belanghebbende bij brief van 8 oktober 2015 vragen gesteld over het aangegeven negatieve resultaat uit overige werkzaamheden. Belanghebbende heeft bij brief van 18 november 2015 daarop geantwoord dat dit negatieve resultaat samenhangt met de betaling van de schulden van de onderneming, waarvoor belanghebbende aansprakelijk is gesteld.

De Inspecteur heeft vervolgens het standpunt ingenomen dat de hiervoor in 2.2 en in 2.3 bedoelde negatieve resultaten niet aftrekbaar zijn, omdat de daarmee gemoeide bedragen als een onzakelijke lening aan de partner van belanghebbende zijn te beschouwen. De informatie uit de brief van 18 november 2015 heeft hij aangemerkt als een zogenoemd nieuw feit als

bedoeld in artikel 16, lid 1, AWR. Op die gronden heeft hij de navorderingsaanslag IB/PVV over het jaar 2012 opgelegd. Daarnaast heeft hij bij het vaststellen van de aanslag IB/PVV voor het jaar 2013 het in de aangifte voor dat jaar vermelde belastbare inkomen uit werk en woning gecorrigeerd.

Geschil

3.1. Voor het Hof was onder meer in geschil of de Inspecteur voor het jaar 2012 beschikt over een nieuw feit als bedoeld in artikel 16, lid 1, AWR dat navordering rechtvaardigt.

3.2. Het Hof heeft overwogen dat een inspecteur geen ambtelijk verzuim begaat indien hij bij de beoordeling van de aangiften over informatie beschikte die hem bij een behoorlijke vervulling van zijn aanslagregelende taak redelijkerwijs ertoe zou hebben moeten brengen daarover nadere vragen te stellen maar hij toch de aanslagen conform de aangiften oplegt, als die informatie ook de niet-onwaarschijnlijke mogelijkheid openlaat dat de aangiften juist zijn. Naar het oordeel van het Hof is in de aangifte IB 2012, die er overigens verzorgd uitziet en door een fiscaal deskundige is ingediend, weliswaar een (hoog) negatief resultaat uit overige werkzaamheden vermeld, maar kan de niet-onwaarschijnlijke mogelijkheid dat de aangifte wat dit aspect betreft (toch) juist kan zijn, niet worden uitgesloten. De omstandigheid dat de Inspecteur ondanks de uitworpredenen de aanslag IB/PVV 2012 geautomatiseerd heeft afgedaan, doet hieraan niet af, omdat ook dan geldt dat de niet-onwaarschijnlijke mogelijkheid bestaat dat de aangifte ten aanzien van het (hoge) negatieve resultaat uit overige werkzaamheden juist is, aldus het Hof.

Rechtsoverwegingen

4.1. Middel 1 richt zich tegen de hiervoor in 3.2 weergegeven oordelen van het Hof. Het middel betoogt dat uit het arrest van de Hoge Raad van 15 juni 2018, ECLI:NL:HR:2018:797 (red. [NTFR 2018/1418](#)) (hierna: het arrest van 15 juni 2018), volgt dat het niet beoordelen van de aangifte IB 2012 meebrengt dat niet een nieuw feit als bedoeld in artikel 16, lid 1, AWR kan worden aangenomen.

4.2.1. De inspecteur mag bij het vaststellen van de aanslag uitgaan van de juistheid van de gegevens die de belastingplichtige in zijn aangifte heeft vermeld. Tot nader onderzoek is hij in beginsel niet gehouden. Wel is hij tot nader onderzoek gehouden indien hij, na met een normale zorgvuldigheid kennis te hebben genomen van de inhoud van de aangifte, aan de juistheid van enig daarin opgenomen gegeven in redelijkheid behoort te twijfelen. Voor dergelijke twijfel is geen aanleiding indien de niet-onwaarschijnlijke mogelijkheid bestaat dat de in de aangifte opgenomen gegevens juist zijn. ¹

4.2.2. De hiervoor in 4.2.1 weergegeven uitgangspunten gelden ongeacht of de aangifte op grond van vooraf vastgestelde criteria ('uitworpredenen') in aanmerking komt voor nader onderzoek, en ook ongeacht of dat nadere onderzoek van de aangifte plaatsvindt.

Het arrest van 15 juni 2018 doet hieraan niet af. Uit dat arrest valt niet als algemene regel af te leiden dat de inspecteur bij een behoorlijke taakuitoefening nader onderzoek behoort in te stellen na uitworp van de aangifte op welke grond dan ook.

4.2.3. Met zijn hiervoor in 3.2 weergegeven oordelen heeft het Hof tot uitdrukking gebracht dat ook indien de aangifte IB 2012 op grond van de hiervoor in 2.4 genoemde uitworpredenen zou zijn uitgeworpen en de Inspecteur daarvan met een normale zorgvuldigheid kennis had genomen, er voor hem in redelijkheid geen reden was te twijfelen aan de juistheid van het in die aangifte opgenomen negatieve resultaat uit overige werkzaamheden, omdat de niet-onwaarschijnlijke mogelijkheid bestond dat de aangifte IB 2012 op dat punt juist was. Deze oordelen geven, gelet op hetgeen hiervoor in 4.2.2 is overwogen, niet blijk van een onjuiste rechtsopvatting.

4.2.4. Die oordelen zijn ook toereikend gemotiveerd. Daarbij verdient nog wel het volgende opmerking. Het Hof heeft in onderdeel 4.8 van zijn uitspraak opgemerkt dat de aangifte IB 2012 er verzorgd uitziet. Die omstandigheid brengt echter niet mee dat de Inspecteur eerder van de juistheid van de aangifte mocht uitgaan. Gelet op de formulering van het Hof – dat deze opmerking laat voorafgaan door het woord ‘overigens’ – moet echter worden aangenomen dat het verzorgde uiterlijk van de aangifte niet dragend is geweest voor zijn oordeel dat de Inspecteur over het voor de navorderingsaanslag benodigde nieuwe feit beschikt.

4.2.5. Gelet op het voorgaande faalt middel 1.

4.3. De overige middelen kunnen evenmin tot cassatie leiden. De Hoge Raad hoeft niet te motiveren waarom hij tot dit oordeel is gekomen. Bij de beoordeling van deze middelen is het namelijk niet nodig om antwoord te geven op vragen die van belang zijn voor de eenheid of de ontwikkeling van het recht (zie artikel 81, lid 1, van de Wet op de rechterlijke organisatie).

(Volgt ongegrondverklaring.)

Noot

Dit arrest gaat over de reikwijdte van het begrip ‘ambtelijk verzuim’ in relatie tot het niet onderzoeken van een uitgeworpen aangifte. De aanwezigheid van een ambtelijk verzuim verhindert de vaststelling van een nieuw feit en kan daarmee aan navordering in de weg staan. De advocaat-generaal was op grond van een arrest uit 2018 tot de conclusie gekomen dat een uitworp een onderzoeksplicht met zich meebrengt en dat het verzaken daarvan sowieso een ambtelijk verzuim oplevert voor de desbetreffende uitworpredenen. De Hoge Raad spreekt dat in dit arrest uitdrukkelijk tegen. Een uitworp brengt niet automatisch een onderzoeksplicht met zich mee; ook in dat geval geldt de hoofdregel: wanneer een aangifte juist kán zijn, is de inspecteur niet tot nader onderzoek gehouden.

Genegeerde uitworp is nog geen ambtelijk verzuim

De belanghebbende stelde onder verwijzing naar HR 15 juni 2018 (nr. 17/01894, [NTFR 2018/1418](#), met commentaar van Weijers) dat een uitworp een onderzoeksplicht voor de inspecteur met zich meebrengt en het niet-onderzoeken in dat geval een ambtelijk verzuim. Dat valt echter uit het arrest van 15 juni 2018 niet af te leiden, oordeelt de Hoge Raad. Letterlijk zegt de Hoge Raad: ‘Uit dat arrest valt niet als algemene regel af te leiden dat de inspecteur bij een behoorlijke taakuitoefening nader onderzoek behoort in te stellen na uitworp van de aangifte op welke grond dan ook.’

Onwaarschijnlijke mogelijkheid juistheid

Vaste rechtspraak is dat de mogelijkheid dat een aangifte onjuist is, nog niet maakt dat de aangifte op straffe van een ambtelijk verzuim moet zijn onderzocht. De inspecteur mag in principe uitgaan van de juistheid van een aangifte. Tot nader onderzoek is hij pas verplicht als hij na kennisneming van de aangifte ‘met normale zorgvuldigheid’ ‘in redelijkheid behoort te twijfelen’. Met andere woorden: dat een aangifte onjuist zou kúnnen zijn is niet doorslaggevend, maar of het onwaarschijnlijk is dat deze wél juist is. De Hoge Raad verwijst naar zijn eerdere arresten, waaronder HR 31 mei 2013, nr. 11/03452, [NTFR 2013/1220](#).

‘Verzorgd uiterlijk’ aangifte is passé

In een toegift merkt de Hoge Raad nog op dat de omstandigheid dat een aangifte er ‘verzorgd uitziet’ – wat dat ook maar moge betekenen in het digitale tijdperk – niet betekent dat een inspecteur al dan niet van de juistheid van een aangifte mag uitgaan. Nu het hof dat hier met ‘overigens’ had laten voorafgaan, wordt die opmerking echter niet als dragend aangemerkt en wordt ook op dit punt niet gecasseerd.

Advocaat-generaal kwam tot tegengestelde conclusie

A-G Niessen was tot een tegengestelde conclusie gekomen. Hij leidde uit het arrest van 2018 wel degelijk af dat bij een uitworp in ieder geval de redenen van uitworp dient te worden onderzocht. De advocaat-generaal leest in dat arrest dat de ‘niet onwaarschijnlijke mogelijkheid van een juiste aangifte’ daar niet afdeed aan de onderzoeksplicht op basis van de uitworpreden.

Verskil met arrest HR 15 juni 2018

Het verschil tussen het huidige oordeel en het oordeel van 2018 kan wellicht enerzijds worden verklaard doordat er in de 2018-casus wél een onderzoek is gedaan naar aanleiding van de uitworpreden – maar niet het punt van de latere correctie – en anderzijds dat de latere correctie voortvloeide uit de conclusies van dat onderzoek. De uitworpreden was dat ‘mogelijk ten onrechte ondernemers- en/of ondernemingsfaciliteiten geclaimd’ waren. Na onderzoek werd inderdaad de zelfstandigenaftrek gecorrigeerd. De eerdere aanspraak op die zelfstandigenaftrek gaf in het aangifteprogramma automatisch toepassing aan de inkomensafhankelijke combinatiekorting (hierna: IACK). Die IACK werd aanvankelijk niet gecorrigeerd en daarvoor werd later de navorderingsaanslag opgelegd. Met andere woorden: de constatering A (correctie zelfstandigenaftrek) had hier direct tot B (correctie IACK) moeten leiden. Het nalaten daarvan leverde daarom een ambtelijk verzuim op.

Gevolgen voor de praktijk

De Belastingdienst krijgt met dit arrest meer vrijheid om uitgeworpen aangiften te negeren. Althans: dit wordt pas afgestraft wanneer een inhoudelijke beoordeling van zo’n aangifte voldoende redenen tot twijfel geeft. Voor belanghebbenden betekent dit dat het kennen van uitworpredenen zijn relevantie heeft verloren. Ongeacht uitworp(redenen) moet immers met normale zorgvuldigheid worden getoetst aan de fictieve beoordeling.

Voetnoten

- 1). Vgl. HR 12 maart 2010, ECLI:NL:HR:2010:BL7165 (red. NTFR 2010/734), HR 16 april 2010, ECLI:NL:HR:2010:BJ9082 (red. NTFR 2010/1005), en HR 31 mei 2013, ECLI:NL:HR:2013:BX7184 (red. NTFR 2013/1220).