

## Correctiebeleid belet het vaststellen van een navorderingsaanslag.

HR 12-11-2021, ECLI:NL:HR:2021:1671, m.nt. mr. M.H.W.N. Lammers

**Instantie**

Hoge Raad

**Datum**

12 november 2021

**Magistraten**

Mrs. Wortel, Beukers-van Dooren, Boerlage, Cools

**Zaaknummer**

21/00184

**Noot**

mr. M.H.W.N. Lammers

**JCDI**

JCDI:ADS629021:1

**Vakgebied(en)**

Fiscaal bestuursrecht / Aanslag

Fiscaal bestuursrecht / Algemene rechtsbeginselen en abbb

**Brondocumenten**

ECLI:NL:HR:2021:1671, Uitspraak, Hoge Raad, 12-11-2021

ECLI:NL:PHR:2021:709, Conclusie, Hoge Raad (Advocaat-Generaal), 14-07-2021

Beroepschrift, Hoge Raad, 02-03-2021

**Wetingang**

Art. 16 AWR

### Essentie

**Correctiebeleid belet het vaststellen van een navorderingsaanslag.**

### Samenvatting

*De belastingplichtige heeft een navorderingsaanslag ontvangen. Daarbij is het belastbare inkomen uit werk en woning gecorrigeerd met € 2.623, hetgeen leidt tot een te betalen bedrag aan belasting van € 427. Na bezwaar is de correctie verminderd tot € 1.986 en een te betalen bedrag van € 223. De belastingplichtige komt daartegen op met als argument dat het te betalen bedrag onder de correctiegrens van het beleid van de Belastingdienst blijft. Dat verhindert het vaststellen van de navorderingsaanslag, aldus de belastingplichtige. Het gerechtshof is het met de belastingplichtige eens en vernietigt de navorderingsaanslag. De staatssecretaris komt daartegen in cassatie. Hij stelt zich op het standpunt dat het Hof het correctiebeleid onvolledig heeft geciteerd en onjuist heeft toegepast. In de ogen van de staatssecretaris zijn de eisen uit het beleid cumulatief en moet aan beiden worden voldaan. De Hoge Raad deelt die visie niet. Uit het beleid volgt, aldus de Hoge Raad, dat een navorderingsaanslag tot een te betalen bedrag van € 450 niet wordt vastgesteld ook niet als de inkomstencorrectie meer dan € 1.000 bedraagt. Het cassatieberoep van de staatssecretaris faalt derhalve.*

### Uitspraak

Het geschil betreft de navorderingsaanslag inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen over het jaar 2015, alsmede de daarbij gegeven beschikking belastingrente.

### OP HET BEROEP IN CASSATIE VAN DE STAATSSECRETARIS OVERWEEGT DE HOGE RAAD:

In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

#### 2.1

Aan belanghebbende is over het jaar 2015 een navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) opgelegd. Daarbij is het belastbare inkomen uit werk en woning gecorrigeerd met € 2.623. Het op de navorderingsaanslag verschuldigde bedrag aan IB/PVV was € 427. Na bezwaar is de correctie verminderd tot € 1.986 en de navorderingsaanslag tot een verschuldigd bedrag aan IB/PVV van € 223.

## 2.2

In de in de uitspraak van het Hof weergegeven notitie van de Belastingdienst (Correctiebeleid Versie 2.1, gedateerd 30 maart 2011) waarop belanghebbende zich heeft beroepen, staat onder meer:

### “1. Context

In de visie van de Belastingdienst past het niet om aan belastingplichtige een belastingaanslag naar aanleiding van positieve correcties (op de grondslag) op te leggen, die slechts een ‘gering bedrag’ aan te betalen belasting inhoudt. Hier kan gesproken worden van een bepaalde irritatiegrens bij belastingplichtige die invloed kan hebben op zijn compliant gedrag. Zeker als het ‘bedrag’ voor de belastingplichtige in geen verhouding staat tot de administratieve gevolgen van de correcties. (...)

## 2. Correctiebeleid

Een bedrag van niet meer dan € 225 kan als een ‘gering bedrag’ beschouwd worden. Op basis hiervan geldt het volgende correctiebeleid: (...)

### 4.

Het te hanteren bedrag bij een navordering bedraagt € 450 (c.q. € 1.000 inkomen), behoudens in gevallen waarin sprake is van kwade trouw of repeterende onjuistheden. (...)

## 2.3

Voor het Hof was in geschil of toepassing van het correctiebeleid het opleggen van een navorderingsaanslag belet. Het Hof heeft belanghebbende in het gelijk gesteld en de navorderingsaanslag vernietigd. Daarbij heeft het Hof het volgende overwogen:

“Een redelijke uitleg van de regeling in onderdeel 4 van het beleid brengt, hoewel de betekenis van de woorden “€ 450 (c.q. € 1.000 inkomen)” niet direct, ook niet voor een gemiddelde belastingplichtige, is te begrijpen en nog daargelaten dat, anders dan de Inspecteur stelt, “c.q.” niet “of” betekent, in elk geval mee, ook als de overige regelingen uit het beleid in de beschouwing worden betrokken, dat een navorderingsaanslag tot een bedrag van niet meer dan € 450 niet wordt opgelegd, ook al is de aangebrachte inkomenscorrectie hoger dan € 1.000. Nu vaststaat dat in dit geval geen sprake is van “kwade trouw of repeterende onjuistheden”, staat het correctiebeleid aan de navorderingsaanslag in de weg.”

## 3. Beoordeling van het middel

### 3.1

Het middel betoogt dat het Hof het correctiebeleid onvolledig heeft geciteerd en onjuist heeft uitgelegd. Het Hof heeft miskend dat de in onderdeel 4 van het beleid gebruikte term ‘c.q.’ ‘of’ betekent. Een uitleg dat een inkomenscorrectie van minimaal € 1.000 is vereist, die voor de inkomstenbelasting ongeveer overeenkomt met € 450 belasting is juist, aldus het middel.

### 3.2

In cassatie wordt niet bestreden dat belanghebbende een beroep toekomt op het hiervoor in 2.2 weergegeven correctiebeleid.

### 3.3

Het middel faalt voor zover het opkomt tegen het oordeel van het Hof dat uit de tekst van onderdeel 4 van het hiervoor in 2.2 weergegeven correctiebeleid niet duidelijk blijkt wat is bedoeld met de tussen haakjes geplaatste woorden “c.q. € 1.000 inkomen”. Zonder miskening van het recht kon het Hof aan dat correctiebeleid de uitleg geven dat – behoudens kwade trouw of repeterende onjuistheden – een navorderingsaanslag tot een bedrag van minder dan € 450 niet wordt opgelegd, ook indien de inkomenscorrectie meer dan € 1.000 belooft. Daarom faalt het middel ook voor het overige.

### 3.4

Uit het voorgaande volgt dat het beroep in cassatie ongegrond moet worden verklaard.

#### 4. Slotsom

Het cassatieberoep wordt ongegrond verklaard en de staatssecretaris wordt in de kosten van belanghebbende voor het geding in cassatie veroordeeld.

#### Noot

**Auteur:** mr. M.H.W.N. Lammers

In een (interne) notitie genaamd 'correctiebeleid versie 2.1' en gedateerd op 30 maart 2011, is het correctiebeleid van de Belastingdienst vastgelegd. Het beleid heeft als uitgangspunt om belastingaanslagen die leiden tot geringe bedragen aan te betalen belasting, niet vast te stellen zodat ze ook niet ingevorderd hoeven te worden. In het beleid is daartoe opgenomen:

##### "1. Context

In de visie van de Belastingdienst past het niet op aan belastingplichtige een belastingaanslag naar aanleiding van positieve correcties op de grondslag op te leggen, die slechts een "gering bedrag" aan te betalen belasting inhoudt. Hier kan gesproken worden van een bepaalde irritatiegrens bij belastingplichtige die invloed kan hebben op zijn compliant gedrag. Zeker als het 'bedrag' voor de belastingplichtige in geen verhouding staat tot de administratieve gevolgen van de correcties. Tevens moet ook in ogenschouw worden genomen, de verhouding tussen de kosten van het opleggen van een aanslag en de opbrengst.

##### 2. Correctiebeleid

Een bedrag van meer dan € 225 kan als een 'gering bedrag' beschouwd worden. Op basis hiervan geldt het volgende correctiebeleid:

(...)

##### 4.

Het te hanteren bedrag bij een navordering bedraagt € 450 (c.q. € 1.000 inkomen), behoudens in gevallen waarin sprake is van kwade trouw of repeterende onjuistheden."

De vraag die naar aanleiding van dit beleid is opgekomen, is hoe de zinsnede '€ 450 (c.q. € 1000)' moet worden geïnterpreteerd. Vormen het drempelbedrag van de belasting (€ 450) en het bedrag van de correctie (€ 1000 inkomen) cumulatieve vereisten?

Op die vraag gaat de Hoge Raad in het onderhavige arrest in. De rechtbank oordeelde in eerste aanleg dat sprake was van cumulatieve vereisten, het Hof oordeelde in hoger beroep dat dit niet het geval was en de Hoge Raad? De Hoge Raad oordeelt dat het beleid van de Belastingdienst onduidelijk is, maar dat de uitleg die het Hof eraan heeft gegeven kan worden gevolgd. Dit betekent dat een navorderingsaanslag naar een te betalen bedrag van minder dan € 450 niet wordt vastgesteld ook al zou de correctie (het inkomen) € 1000 of meer bedragen.

Uitkomst van het arrest van de Hoge Raad is dus dat uitgangspunt voor de toepassing van het correctiebeleid van de Belastingdienst de hoogte van het belastingbedrag is geworden. Of de correctie (inkomen) meer of minder dan € 1000 bedraagt, doet er dus niet toe.

Gelet op het arrest van de Hoge Raad van 26 juni 2020, *FED 2020/111*, m.nt. P. van der Wal, kan daar ook nog bij worden opgeteld dat als de navorderingsaanslag is vastgesteld naar een te betalen belastingbedrag van meer dan € 450 en in de bezwaarfase de navorderingsaanslag wordt verminderd waardoor het te betalen belastingbedrag onder de € 450 duikt, de inspecteur de navorderingsaanslag moet vernietigen.

Daarmee is het onduidelijke beleid in het voordeel van de belastingplichtige uitgelegd. In het kader van de rechtsbescherming van de belastingplichtige kan ik dat alleen maar toejuichen. De vraag die nu mogelijk wel bij een ieder leeft, is of de Belastingdienst het beleid nu 'snel' gaat aanpassen. Of dat het geval is, zullen we moeten afwachten. De Belastingdienst zou zich daarmee wel een slecht verliezer tonen.