

NTFR 2013/2164 Inspecteur mag zich op hofzitting nog beroepen op interne compensatie

Hoge Raad 01 november 2013, nr. 12/02792

Belastingjaar/tijdvak	2002-2003	Brondocument
Wetsartikelen	Awb-art. 8:69 Awb-art. 7:11	Aanverwante literatuur
Auteur	mr. M.H.W.N. Lammers	
BNB	2013/255	
ECLI	ECLI:NL:HR:2013:1017	

Samenvatting

Belanghebbende is de echtgenote van de belanghebbende in het arrest HR 1 november 2013, nr. 12/02791, ECLI:NL:HR:2013:1016. Voor wat betreft de KB-Luxrekening is het oordeel van de Hoge Raad gelijklopend aan dat in eerdergenoemd arrest. In de onderhavige zaak heeft de inspecteur ter zitting van Hof Amsterdam (3 mei 2012, nr. 10/00051, 10/00052, 10/00116 en 10/00117, NTFR 2012/1391) een beroep gedaan op interne compensatie. Belanghebbende heeft een box 3-inkomen aangegeven van ruim € 15.000 dat ten onrechte niet in de aanslag is begrepen. De vermindering van die aanslag door de rechtbank op basis van de nadere berekening van de correctie uit hoofde van de KB-Luxrekening dient daarom achterwege te blijven, aldus de inspecteur. De inspecteur heeft dit beroep pas ter zitting van het hof gedaan. Belanghebbende heeft ter zitting daarop gereageerd en heeft zich niet verzet tegen behandeling van het beroep op interne compensatie. Gelet daarop is volgens de Hoge Raad geen sprake van strijd met de goede procesorde. De Hoge Raad doet de zaak zelf af rekening houdend met het beroep op interne compensatie.

Feiten

3.1.1. Op grond van een microfiche zijn belanghebbende en haar echtgenoot geïdentificeerd als rekeninghouders van bankrekeningen bij de Kredietbank Luxembourg (hierna: de KB-Luxrekeningen) met saldi op 31 januari 1994 van in totaal f 206.635,30. Belanghebbende ontkent rekeninghouder te zijn (geweest). In rechte is onherroepelijk komen vast te staan dat de Inspecteur over de jaren 1990 tot en met 2000 terecht de saldi van die rekeningen en de inkomsten daaruit in de belastingheffing heeft betrokken.

3.1.2. De Inspecteur heeft belanghebbende ook voor de jaren 2002 en 2003 gevraagd om gegevens te verstrekken over (het verloop van) de KB-Luxrekeningen. Omdat belanghebbende die gegevens niet heeft verstrekt, zijn aanslagen IB/PVV voor de jaren 2002 en 2003 aan haar opgelegd waarbij geschatte bedragen tot het belastbare inkomen uit sparen en beleggen zijn gerekend.

Geschil

3.1.3. Het Hof heeft geoordeeld dat de Inspecteur op grond van het vermoedelijke houderschap in het jaar 2000 aan belanghebbende mocht vragen gegevens te verstrekken over (het verloop van) de KB-Luxrekeningen met betrekking tot de jaren 2002 en 2003. Aangezien belanghebbende die gegevens niet heeft verstrekt, ondanks de verplichting daartoe ingevolge artikel 47 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR), vindt het bepaalde in artikel 27e AWR toepassing, aldus het Hof. Omdat belanghebbende niet overtuigend heeft aangetoond dat de correcties, zoals deze nader door de Inspecteur zijn berekend, te hoog zijn vastgesteld, heeft het Hof het beroep met betrekking tot de belasting ongegrond verklaard.

Rechtsoverwegingen

3.2. Het vijfde middel komt vergeefs op tegen het hiervoor onder 3.1.3 weergegeven oordeel van het Hof. Het Hof is bij zijn oordeel kennelijk ervan uitgegaan dat belanghebbende niet alleen in het jaar 2000, maar ook in de jaren 2002 en 2003 vermoedelijk houder was van de KB-Luxrekeningen. Dat oordeel is van feitelijke aard en niet onbegrijpelijk. Daarvan uitgaande heeft het Hof zonder schending van enige rechtsregel kunnen oordelen dat de Inspecteur aan belanghebbende mocht vragen gegevens met betrekking tot die rekeningen te verstrekken met een beroep op het bepaalde in artikel 47 AWR, en dat, aangezien belanghebbende die inlichtingen niet heeft verstrekt, de bewijslast wordt omgekeerd als bedoeld in artikel 27e AWR.

Anders dan in de toelichting op het middel wordt betoogd is voor de bevoegdheid van een inspecteur tot het stellen van vragen op de voet van artikel 47 AWR in een geval als het onderhavige niet vereist dat als vaststaand kan worden aangenomen dat de belanghebbende in de desbetreffende jaren nog over de rekening beschikte, maar is een redelijk vermoeden ter zake voldoende.

3.3. De overige middelen kunnen evenmin tot cassatie leiden. Dit behoeft, gezien artikel 81, lid 1, van de Wet op de rechterlijke organisatie, geen nadere motivering, nu die middelen niet nopen tot beantwoording van rechtsvragen in het belang van de rechtseenheid of de rechtsontwikkeling.

4. Beoordeling van de in het incidentele beroep aangevoerde klacht

4.1. Ter zitting van het Hof heeft de Inspecteur voor het jaar 2002 een beroep gedaan op interne compensatie omdat het voor dat jaar aangegeven belastbare inkomen uit sparen en beleggen van ruim € 15.000 per abuis niet is begrepen in de onderhavige aanslag. De vermindering van die aanslag door de Rechtbank op basis van de nadere berekening van de correctie uit hoofde van de KB-Luxrekeningen dient daarom achterwege te blijven, aldus de Inspecteur. Het Hof heeft dit beroep in zijn uitspraak niet behandeld. Daartegen richt zich de klacht.

4.2. De klacht slaagt. De stukken van het geding laten geen andere conclusie toe dan dat de Inspecteur voor het Hof onweersproken heeft gesteld dat het voor het jaar 2002 aangegeven inkomen uit sparen en beleggen ten bedrage van € 15.549 ten onrechte niet in de aanslag was begrepen. De Inspecteur kan zich onder die omstandigheden op interne compensatie beroepen. De Inspecteur heeft dat

weliswaar pas ter zitting van het Hof gedaan, maar belanghebbende heeft daarop blijkens bladzijde 2 van het proces-verbaal van die zitting kunnen reageren. Zij heeft van die mogelijkheid ook gebruik gemaakt en zich toen niet tegen behandeling van dit beroep van de Inspecteur verzet. Onder die omstandigheden kan niet worden gezegd dat behandeling van dit beroep, waarvan de gegrondheid onmiskenbaar volgt uit de stukken van het geding, in strijd zou komen met een goede procesorde.

4.3. Gelet op het hiervoor onder 4.2 overwogene kan 's Hofs uitspraak niet in stand blijven. De Hoge Raad kan de zaak afdoen. Het belastbare inkomen uit sparen en beleggen voor het jaar 2002, bij het opleggen van de aanslag gesteld op € 13.989, is bij de uitspraak van de Inspecteur op het bezwaar van belanghebbende verminderd tot € 6.641, welk bedrag vervolgens door de Rechtbank verder is verminderd met € 2.456 tot € 4.185. Interne compensatie leidt ertoe dat het inkomen uit sparen en beleggen voor het jaar 2002 wederom wordt gesteld op het bedrag van € 6.641 overeenkomstig de uitspraak op bezwaar.

(Volgt gegrondverklaring van het incidentele beroep van de staatssecretaris en vaststelling van het belastbaar inkomen uit sparen en beleggen voor het jaar 2002 op € 6.641.)

Commentaar

De inspecteur doet ter zitting van het hof een beroep op toepassing van interne compensatie. Dit omdat in de ogen van de inspecteur in box 3 te weinig vermogen in aanmerking is genomen. De inspecteur is bij het vaststellen van de aanslag namelijk 'vergeten' om de aangegeven inkomsten uit sparen en beleggen ook in de aanslag te verwerken. Het inkomen uit sparen en beleggen van de aanslag zag dus alleen op de KB-Luxrekening.

Uit het arrest van de Hoge Raad volgt dat de belastingplichtige zich niet heeft verzet tegen dit beroep van de inspecteur. Ik ben van mening dat de belastingplichtige hiermee het onheil van de toepassing van de interne compensatie over zich heeft afgeroepen. Mijns inziens had de belastingplichtige niet met het verzoek van de inspecteur moeten instemmen en had zij zich moeten beroepen op de overschrijding van de redelijkheid.

De wet regelt interne compensatie niet. In de literatuur wordt interne compensatie beschreven als de bevoegdheid van de inspecteur om bij een geheel of gedeeltelijk gegrond bezwaar of beroep dat normaliter tot een verlaging van de aanslag zou leiden, te compenseren met een in de bezwaarfase ontdekte fout die in het voordeel van de belastingplichtige is gemaakt. Afzonderlijke navordering is dan niet nodig. De inspecteur mag met beide fouten rekening houden, zowel met de fout in het nadeel als de fout in het voordeel van de belastingplichtige.

Interne compensatie is alleen mogelijk als het gaat om een zelfde besluit en kan dus niet plaatsvinden tussen verschillende aanslagen of tussen een aanslag en een gelijktijdig genomen beschikking. Interne compensatie is evenmin toegestaan bij een gecombineerde aanslag IB/PVV. Dit betreft immers afzonderlijke heffingen.

Een volgende beperking in de bevoegdheid van de inspecteur om interne compensatie toe te passen is dat het nettobedrag na de compensatie niet hoger mag zijn dan het oorspronkelijke bedrag voor de compensatie.

De inspecteur is voorts bij de toepassing van interne compensatie gebonden aan de beginselen van behoorlijk bestuur. Indien bij een belastingplichtige bijvoorbeeld het gerechtvaardigde vertrouwen is gewekt dat een aftrekpost zou worden goedgekeurd, verhindert dit een beroep op interne compensatie.

De inspecteur hoeft bij toepassing van interne compensatie niet te voldoen aan de criteria van art. 16 AWR. Hoewel een nieuw feit derhalve niet nodig is om interne compensatie toe te kunnen passen, wordt de redelijkheid wel overschreden indien de inspecteur in de bezwaarfase terugkomt op een element dat voor het opleggen van de aanslag door hem is onderzocht.

De Hoge Raad oordeelt dat het beroep op de interne compensatie is toegestaan. Ik ga ervan uit dat dit enkel is vanwege de instemming van de belastingplichtige. Immers zoals uit het voorgaande blijkt, verzet de redelijkheid zich tegen de toepassing van de interne compensatie als het gaat om een feit dat de inspecteur voorafgaand aan het vaststellen van de aanslag heeft onderzocht. Van zo'n situatie is hier eigenlijk sprake maar daar komt de Hoge Raad niet aan toe omdat de belastingplichtige op dit punt geen verweer heeft gevoerd.

[1] Mr. M.H.W.N. Lammers is advocaat bij Hertoghs advocaten – belastingkundigen.

Bron: <http://www.ndfr.nl/link/NTFR2013-2164>

Datum: 28-4-2016 13:13:26

Alle rechten voorbehouden. Alle auteursrechten en databankrechten van deze tekst worden uitdrukkelijk voorbehouden. Deze rechten berusten bij Sdu Uitgevers. Niets uit NDFR mag worden veeleenvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand of openbaar gemaakt in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, door fotokopieën, opnamen of enige andere manier, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever.

All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted in any form or by any means, electronic, mechanical, photocopying, recording or otherwise, without the publisher's prior consent.