

Redelijke uitleg van beleid voor navorderingsaanslagen tot € 450

Hoge Raad, 26 juni 2020, 19/05091, ECLI:NL:HR:2020:1109

SAMENVATTING

X (belanghebbende) heeft in zijn aangiften IB/PVV 2014 en 2015 onder meer specifieke zorgkosten in aftrek gebracht. De aanslagen over die jaren zijn opgelegd conform de aangiften. Daarna heeft de Inspecteur vragen gesteld over de aftrek van specifieke zorgkosten, die aftrek herzien en navorderingsaanslagen opgelegd ten bedrage van € 942 over 2014 en € 1.032 over 2015. Nadat X bezwaar had gemaakt tegen de navorderingsaanslagen en nadere informatie over de zorgkosten had verstrekt, zijn de navorderingsaanslagen verminderd tot bedragen die lager zijn dan € 450. Voor Hof Den Haag was onder meer in geschil of de navorderingsaanslagen moeten worden vernietigd omdat zij uiteindelijk minder dan € 450 bedragen. Volgens het Hof blijkt dit niet uit een door de Inspecteur overgelegde notitie 'correctiebeleid versie 2.1'. En het is niet aan de rechter om goedkeurend beleid van de Belastingdienst op te rekken, aldus het Hof. Tegen dit oordeel heeft X cassatieberoep ingesteld en de Hoge Raad verklaart dit gegrond. De notitie vermeldt achtergronden van het beleid om navorderingsaanslagen tot een bedrag van niet meer dan € 450 niet op te leggen. Daarin komt naar voren dat navordering in dergelijke gevallen niet passend wordt geacht vanuit een tweeledig perspectief, te weten het perspectief van een doelmatige belastingheffing door de Inspecteur en dat van daaraan meewerkend gedrag van belastingplichtigen. In dit licht brengt een redelijke uitleg mee dat er geen aanleiding is verschil te maken tussen het geval waarin de Inspecteur een navorderingsaanslag van niet meer dan € 450 oplegt en het geval waarin een navorderingsaanslag door aanwending van een rechtsmiddel wordt verlaagd tot een bedrag van niet meer dan € 450. De tekst en de strekking van de notitie bevatten geen aanknopingspunten om aan te nemen dat desondanks is beoogd het geval waarin een navorderingsaanslag door aanwending van een rechtsmiddel wordt verlaagd tot een bedrag van niet meer dan € 450 uit te sluiten van het in de notitie vermelde beleid. De Hoge Raad doet de zaak zelf af. Aangezien de navorderingsaanslagen zijn verminderd tot bedragen van niet meer dan € 450 worden die aanslagen vernietigd. De proceskostenvergoedingen voor beroepsmatig verleende rechtsbijstand in beroep en hoger beroep worden vastgesteld met toepassing van het in het Bpb voor 2020 vastgestelde tarief.

NOOT

Deze zaak is beslist op ongepubliceerd begunstigend beleid. In mijn noot bij de uitspraak van Hof Amsterdam van 28 mei 2020 bespreek ik dat dit beleid geen recht is in de zin van artikel 79 Wet RO en dat het afdwingen daarvan daardoor niet rechtstreeks mogelijk is, maar over de band van het gelijkheidsbeginsel of het vertrouwensbeginsel loopt.¹ Ik bespreek daarbij de gevolgen die dat heeft voor de wijze waarop de rechter dergelijk beleid interpreteert.

Als een beroep wordt gedaan op het gelijkheidsbeginsel, is de interpretatie die de Inspecteur voorstaat in beginsel leidend. Wellicht dat Hof Den Haag dat bedoelde met de opmerking dat het niet aan de rechter is om goedkeurend beleid van de Belastingdienst op te rekken (r.o. 2.2.2 van het arrest van de

¹ Hof Amsterdam 28 mei 2020, 19/00631 t/m 19/00633, ECLI:NL:GHAMS:2020:1408, NLF 2020/1583, met noot van ondergetekende.

Hoge Raad). Dat verhoudt zich echter moeizaam met de vaststelling van de Hoge Raad dat in cassatie niet in geschil is 'dat belanghebbende zich kan beroepen op het beleid dat is vermeld in de hiervoor in 2.1.3 aangehaalde notitie'. Wat Hof Den Haag exact aan zijn beslissing ten grondslag heeft gelegd is onduidelijk, omdat de uitspraak niet is gepubliceerd. De vaststelling van de Hoge Raad maakt dat het Hof het beleid had moeten toepassen als ware het recht, door de eigen uitleg voorop te stellen. De (redelijke) uitleg die de Hoge Raad aan het beleid geeft, onderschrijf ik van harte.

mr. N. van den Hoek

Jaeger Advocaten-belastingkundigen

BRON

Arrest in de zaak van X te Z (hierna: belanghebbende) tegen de Staatssecretaris van Financiën op het beroep in cassatie tegen de uitspraak van het Gerechtshof Den Haag van 25 september 2019, nrs. 19/00233 en 19/00234, op het hoger beroep van belanghebbende tegen uitspraken van de Rechtbank Den Haag (nrs. SGR18/4883 en SGR18/4885) betreffende de aan belanghebbende over de jaren 2014 en 2015 opgelegde navorderingsaanslagen in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen en de daarbij gegeven beschikkingen inzake belastingrente. De uitspraak van het Hof is aan dit arrest gehecht.

1. Geding in cassatie

Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van het Hof beroep in cassatie ingesteld. Het beroepschrift in cassatie is aan dit arrest gehecht en maakt daarvan deel uit.

De Staatssecretaris heeft een verweerschrift ingediend.

Belanghebbende heeft een conclusie van repliek ingediend

2. Beoordeling van de klachten

2.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

2.1.1. Belanghebbende heeft in zijn aangiften inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) voor de jaren 2014 en 2015 onder meer specifieke zorgkosten in aftrek gebracht. De aanslagen over die jaren zijn opgelegd conform de aangiften. Daarna heeft de Inspecteur vragen gesteld over de aftrek van specifieke zorgkosten, die aftrek herzien en navorderingsaanslagen opgelegd ten bedrage van € 942 over 2014 en € 1.032 over 2015.

2.1.2. Nadat belanghebbende bezwaar had gemaakt tegen de navorderingsaanslagen en nadere informatie over de zorgkosten had verstrekt, zijn de navorderingsaanslagen verminderd tot bedragen die lager zijn dan € 450.

2.1.3. In een door de Inspecteur bij het Hof overgelegde notitie 'correctiebeleid versie 2.1', gedateerd 30 maart 2011, 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:

1. (...)

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.'

2.2.1. Voor het Hof was onder meer in geschil of de navorderingsaanslagen moeten worden vernietigd omdat zij uiteindelijk minder dan € 450 bedragen.

2.2.2. Het Hof heeft geoordeeld dat in de zinsnede 'Het te hanteren bedrag bij een navordering bedraagt € 450 (c.q. € 1.000 inkomen)' in de hiervoor in 2.1.3 aangehaalde notitie niet een goedkeuring kan worden gelezen die inhoudt dat, ingeval na het opleggen van de navorderingsaanslag het nagevorderde bedrag door vermindering bij uitspraak op bezwaar of anderszins uitkomt onder de grens van € 450, die navorderingsaanslag dient te worden vernietigd. Voor een extensieve uitleg van het gestelde in § 2, ten 4e, van die notitie, waardoor de daarin vervatte goedkeuring mede van toepassing zou zijn indien het bedrag van de navorderingsaanslag door vermindering bij uitspraak op bezwaar of anderszins, uitkomt onder het in de goedkeuring genoemde bedrag van € 450, zag het Hof geen aanleiding. Het is niet aan de rechter om goedkeurend beleid van de Belastingdienst op te rekken, aldus het Hof.

2.2.3. Het Hof heeft de Inspecteur veroordeeld in de door belanghebbende in beroep en hoger beroep gemaakte proceskosten. Die kosten heeft het Hof met toepassing van het Besluit proceskosten bestuursrecht vastgesteld op € 1.002 wegens beroepsmatig verleende rechtsbijstand (2 punten beroep, 2 punten hoger beroep, € 501 per punt en gewicht van de zaak 0,5).

2.3.1. Voor zover de klachten zich richten tegen het in 2.2.2 vermelde oordeel van het Hof, heeft het volgende te gelden.

2.3.2. In cassatie is niet in geschil dat belanghebbende zich kan beroepen op het beleid dat is vermeld in de hiervoor in 2.1.3 aangehaalde notitie. In geschil is of het in die notitie vermelde beleid om geen navorderingsaanslagen op te leggen voor bedragen van niet meer dan € 450, uitsluitend moet worden toegepast bij het opleggen van die aanslagen (standpunt Staatssecretaris) of ook tot gevolg moet hebben dat een navorderingsaanslag wordt vernietigd als in een later stadium blijkt dat de na te vorderen belasting niet meer is dan € 450.

2.3.3. Punt 1 van de hiervoor in 2.1.3 aangehaalde notitie vermeldt achtergronden van het beleid om navorderingsaanslagen tot een bedrag van niet meer dan € 450 niet op te leggen. Daarin komt naar voren dat navordering in dergelijke gevallen niet passend wordt geacht vanuit een tweeledig perspectief, te weten het perspectief van een doelmatige belastingheffing door de inspecteur en dat van daaraan meewerkend gedrag van belastingplichtigen. In dit licht brengt een redelijke uitleg mee dat er geen aanleiding is verschil te maken tussen het geval waarin de inspecteur een navorderingsaanslag van niet meer dan € 450 oplegt en het geval waarin een navorderingsaanslag door aanwending van een rechtsmiddel wordt verlaagd tot een bedrag van niet meer dan € 450. De tekst en de strekking van de notitie bevatten geen aanknopingspunten om aan te nemen dat desondanks is beoogd het geval waarin een navorderingsaanslag door aanwending van een rechtsmiddel wordt verlaagd tot een bedrag van niet meer dan € 450 uit te sluiten van het in de notitie vermelde beleid.

2.3.4. Op grond van het voorgaande valt niet in te zien dat de zinsnede 'Het te hanteren bedrag bij een navordering bedraagt € 450 (c.q. € 1.000 inkomen)' in de hiervoor in 2.1.3 aangehaalde notitie zo beperkt moet worden uitgelegd als het Hof heeft gedaan. De hiervoor in 2.3.1 vermelde klachten slagen.

2.4. Voor zover de klachten zijn gericht tegen het in 2.2.3 weergegeven oordeel van het Hof slagen zij ook. Terecht wordt betoogd dat het Hof bij het vaststellen van de proceskostenvergoeding voor beroepsmatig verleende rechtsbijstand had moeten uitgaan van een tarief van € 512 per punt. Het tarief van € 501 per punt gold voor 2018. Met ingang van 1 januari 2019 is het bedrag per punt voor beroep en hoger beroep in onderdeel B van de bijlage bij het Besluit proceskosten bestuursrecht vastgesteld op € 512.²

2.5. De klachten kunnen voor het overige niet tot cassatie leiden. De Hoge Raad hoeft niet te motiveren waarom hij tot dit oordeel is gekomen. Bij de beoordeling van deze klachten 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).

2.6. Uit hetgeen is overwogen in 2.3.4 en 2.4 volgt dat het beroep gegrond is. De Hoge Raad kan de zaak afdoen. Aangezien de navorderingsaanslagen zijn verminderd tot bedragen van niet meer dan € 450 moeten die aanslagen worden vernietigd. De proceskostenvergoedingen voor beroepsmatig verleende rechtsbijstand in beroep en hoger beroep zullen worden vastgesteld met toepassing van het in het Besluit proceskosten bestuursrecht voor 2020 vastgestelde tarief.

3. Proceskosten

De Staatssecretaris zal worden veroordeeld in de kosten van het geding in cassatie en de Inspecteur in de kosten van het geding voor het Hof en het geding voor de Rechtbank.

4. Beslissing

De Hoge Raad:

verklaart het beroep in cassatie gegrond,
vernietigt de uitspraak van het Hof, de uitspraken van de Rechtbank, de uitspraken op bezwaar en de navorderingsaanslagen,
draagt de Staatssecretaris van Financiën op aan belanghebbende te vergoeden het griffierecht dat belanghebbende voor de behandeling van het beroep in cassatie heeft betaald van € 128,
veroordeelt de Staatssecretaris van Financiën in de kosten van belanghebbende voor het geding in cassatie, vastgesteld op € 2.100 voor beroepsmatig verleende rechtsbijstand, en
veroordeelt de Inspecteur in de kosten van belanghebbende voor het geding voor het Hof en de gedingen bij de Rechtbank, vastgesteld op € 1.050 voor beroepsmatig verleende rechtsbijstand.

Dit arrest is gewezen door de vice-president G. de Groot als voorzitter, en de raadsheren M.A. Fierstra, J. Wortel, A.F.M.Q. Beukers-van Dooren en P.A.G.M. Cools, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier F. Treuren, en in het openbaar uitgesproken op 26 juni 2020.