

NLF 2022/958

## Oplegging primitieve aanslag achterwege gelaten; ambtelijk verzuim?

Hoge Raad 22 april 2022, 20/03412, ECLI:NL:HR:2022:638

### SAMENVATTING

X (belanghebbende), een ex-profvoetballer, is op 24 april 2014 aangehouden tijdens een gezamenlijke controleactie van de Politie en de Belastingdienst. Op het moment van de aanhouding reed X in een BMW X6 DRIVE 40D, bouwjaar 2011. De nieuwwaarde van die auto bedraagt € 116.549. De Belastingdienst heeft na de aanhouding nader onderzoek gedaan naar het inkomen van X. Tijdens dat onderzoek bleek onder meer dat van X geen inkomensgegevens bekend waren met betrekking tot de jaren 2008 tot en met 2012 en dat in die jaren verschillende auto's en motoren op naam van X geregistreerd hebben gestaan.

De Inspecteur heeft aan X geen aanslagen in de IB/PVV en Zvw voor het jaar 2011 opgelegd binnen de aanslagtermijn. Die termijn verstreek aan het eind van het jaar 2014. Naar aanleiding van een boekenonderzoek heeft de Inspecteur aan X navorderingsaanslagen IB/PVV en Zvw opgelegd over het jaar 2011.

Op het hoger beroep van X heeft Hof Den Haag overwogen dat de omstandigheid dat de Inspecteur geen primitieve aanslag voor het jaar 2011 heeft opgelegd binnen de termijn van artikel 11, lid 3, AWR in verband met een nog lopend boekenonderzoek bij X over onder meer dat jaar, niet maakt dat de Inspecteur een ambtelijk verzuim heeft begaan. Het Hof heeft daartoe onder meer overwogen dat de Inspecteur in 2014 niet beschikte over alle informatie om een primitieve aanslag voor 2011 op te leggen.

Tegen dit oordeel heeft X met het volgende middel cassatieberoep ingesteld: als het gaat om het jaar 2011, gaf de staandehouding in april 2014 de Inspecteur voldoende tijd en gelegenheid om nog in het jaar 2014 tot een aanslagregeling te komen. In elk geval had de Inspecteur nog in dat jaar een aanslag tot behoud van rechten kunnen opleggen.

Dit middel slaagt. De Hoge Raad oordeelt in dit verband als volgt. Indien de Inspecteur gehouden is een primitieve aanslag op te leggen, bestaat de mogelijkheid dat er bij het einde van de daarvoor geldende termijn, op basis van de informatie waarover de Inspecteur dan beschikt, althans had behoren te beschikken, nog onduidelijkheid bestaat over de omvang van de belastingschuld. De Inspecteur dient de aanslag dan te baseren op een redelijke schatting. Het gaat erom met welke omvang van de belastingschuld de Inspecteur op dat moment in redelijkheid ten minste rekening moet houden (vgl. HR 25 februari 1953, 11.200, ECLI:NL:HR:1953:AY3207 en HR 13 oktober 1954, 11.941, ECLI:NL:HR:1954:AY2970). Komen uit het vervolg van het onderzoek feiten naar voren die meebrengen dat de belastingschuld hoger is dan dit in redelijkheid geschatte bedrag, dan zijn dat nieuwe feiten die in zoverre navordering op de voet van artikel 16, lid 1, AWR rechtvaardigen. Het Hof heeft dit miskend. De zaak wordt verwezen naar Hof Amsterdam.

Het verwijzingshof moet een hernieuwd onderzoek doen naar de vraag of de Inspecteur voor het jaar 2011 een ambtelijk verzuim heeft begaan door geen primitieve aanslagen in de IB/PVV en in de Zvw op te leggen. Bij bevestigende beantwoording van die vraag zal het verwijzingshof moeten beslissen hoe hoog het bedrag van die aanslagen bij een redelijke schatting ten minste had moeten zijn. Tot dat bedrag is er dan geen nieuw feit dat navordering rechtvaardigt. Voor zover een dergelijk nieuw feit ontbreekt, zal het verwijzingshof moeten beslissen op het subsidiaire betoog van de Inspecteur dat navordering gerechtvaardigd is omdat X te kwader trouw was.

## **NOOT**

Dit arrest gaat voor veel procedures zorgen over de vraag welke informatie de Inspecteur zou hebben gehad bij een behoorlijke en voldoende voortvarende taakuitoefening. In het verlengde daarvan verwacht ik dat de redelijke schatting van het inkomen die de Inspecteur op grond van die informatie moet maken tot veel discussies zal leiden. De Inspecteur zal (daardoor) naar verwachting aan de veilige en dus hoge kant gaan zitten met zijn schatting. Verder bespreek ik de gevolgen van het arrest in zowel het geval waarin geen aangifte is gedaan, als het veel voorkomende geval waarin de aanslagregeling *on hold* is gezet vanwege een lopend onderzoek. Tot slot pleit ik voor een andere beoordeling van de vraag of voldoende voortvarend is gehandeld dan het geval is bij de toepassing van de verlengde navorderingstermijn.

### **Uitkomsten lopend onderzoek niet afwachten als primitieve aanslag moet worden opgelegd**

Als de Inspecteur een onderzoek instelt, is de hoofdregel dat hij de uitkomsten daarvan moet afwachten alvorens hij aanslagen oplegt. Het onderhavige arrest gaat over een uitzondering op die regel, namelijk het geval waarin de termijn voor het opleggen van de primitieve aanslag (bijna) verstrijkt, terwijl het onderzoek nog niet is afgerond. De Inspecteur moet dan een aanslag opleggen op basis van de informatie waarover hij op dat moment beschikt, althans had behoren te beschikken. De informatie waarover hij bij het einde van de aanslagtermijn had behoren te beschikken, is de informatie waarover hij op dat moment zou hebben beschikt bij een behoorlijke en voldoende voortvarende taakuitoefening.

### **Hoge geschatte aanslagen – termijnverlenging kan dit voorkomen**

In dit geval was het onderzoek van de Inspecteur nog niet afgerond toen de termijn voor het opleggen van de primitieve aanslag over 2014 verstreek. De Inspecteur moet volgens dit arrest in zo'n geval een redelijke schatting van het inkomen maken en daarvoor, binnen de aanslagtermijn, een primitieve aanslag opleggen. Als uit het vervolg van het onderzoek feiten naar voren komen die meebrengen dat de belastingschuld hoger is dan het in redelijkheid geschatte bedrag, zijn dat nieuwe feiten die in zoverre navordering op de voet van artikel 16, lid 1, AWR rechtvaardigen. Dit zal ertoe leiden dat de Inspecteur bij een lopend onderzoek voorzichtigheidshalve een hoge primitieve aanslag oplegt, want als zijn schatting lager is dan redelijk beschikt hij voor het verschil tussen die te lage schatting en een redelijke schatting niet over navorderingsbevoegdheid.

Als belastingplichtige heb ik liever één zorgvuldig opgelegde aanslag op basis van een afgerond onderzoek dan een geschatte primitieve aanslag gevolgd door een navorderingsaanslag. De Inspecteur

zal hieraan ook de voorkeur geven omdat het minder processuele handelingen vergt. Bij een dreigende termijnoverschrijding moet de primitieve aanslag echter worden opgelegd. Een oplossing voor dit probleem kan zijn dat partijen overeenkomen dat de termijn voor het opleggen van de primitieve aanslag wordt verlengd. Sommige Inspecteurs werken daar niet aan mee omdat in paragraaf 26, onder 12°, Bfb is bepaald dat 'geen afspraken [mogen] worden gemaakt met belanghebbende die ertoe strekken dat deze zich niet op termijnoverschrijding voor het opleggen van de aanslag zal beroepen'. Gelet op de beperkte reikwijdte van deze bepaling (VSO) lijkt mij dat onterecht. Dus, als een VSO niet aan de orde is, is het mogelijk afspraken te maken over termijnverlenging. Wat in voorkomende gevallen dan nog wel een rol kan spelen, is dat bij een primitieve aanslag de termijn om een boete op te leggen niet kan worden verlengd (op grond van artikel 67e, lid 3, AWR kan dit onder omstandigheden alleen bij navordering), ook niet met instemming van de belastingplichtige.<sup>1</sup>

### Navordering en conversie

De Inspecteur mag een navorderingsaanslag opleggen als hij vermoedt dat een aanslag ten onrechte achterwege is gelaten of tot een te laag bedrag is vastgesteld. Daarop geldt de uitzondering voor feiten die de Inspecteur bekend waren of redelijkerwijs bekend hadden kunnen zijn (artikel 16, lid 1, AWR). De Inspecteur begaat geen ambtelijk verzuim en mag dus navorderen als de niet onwaarschijnlijke kans bestaat dat het zonder nader onderzoek volgen van de aangifte tot de juiste belastingheffing leidt.<sup>2</sup> Een te laat opgelegde primitieve aanslag kan als navorderingsaanslag worden behandeld als de Inspecteur zich daarop beroept en aan de eisen voor navordering is voldaan (conversie). Conversie is na dit arrest niet mogelijk voor zover de Inspecteur vóór het verstrijken van de termijn voor het opleggen van de primitieve aanslag in redelijkheid tot de slotsom moet komen dat belasting is verschuldigd. Voor het deel waarvoor hij een primitieve aanslag had moeten opleggen, is navordering en dus conversie niet mogelijk.

### Als geen aangifte is gedaan

Zoals gezegd verwacht ik veel discussies over de vraag over welke informatie de Inspecteur zou hebben beschikt bij een behoorlijke en voldoende voortvarende taakuitoefening. Neem deze zaak. Kennelijk hield belanghebbende een aantal bankrekeningen aan bij ABN AMRO. Het vermogen op die Nederlandse bankrekeningen is bij de Inspecteur bekend, omdat de bank dit aan hem meldt ('renseigneert'). De Inspecteur moet actie ondernemen als het saldo op die rekeningen aanleiding geeft tot belastingheffing in box 3. De vraag is wat een behoorlijke taakuitoefening dan inhoudt. Kan de Inspecteur volstaan met het opleggen van aanslagen op basis van de hem aldus bekende saldi, of moet hij onderzoek instellen naar een eventuele bron van inkomen in box 1 of 2 als sprake is van een meer dan geringe stijging van het vermogen ten opzichte van het voorgaande jaar? Als wordt aangesloten bij de jurisprudentie over de gevallen waarin wel aangifte is gedaan, mag de Inspecteur een onderzoek naar de stijging van het box 3-vermogen achterwege laten als de niet onwaarschijnlijke kans bestaat dat het gaat om een ('onbelaste') vermogensstijging, bijvoorbeeld door beleggingswinst. Maar die jurisprudentie lijkt mij niet van toepassing op een geval waarin geen aangifte is gedaan en de Inspecteur over aanwijzingen

---

1 HR 29 april 2011, 09/05158, ECLI:NL:HR:2011:BN9685.

2 HR 18 maart 2022, 20/01121, ECLI:NL:HR:2022:379, NLF 2022/0621, met noot van Bergman.

beschikt dat een aanslag moet worden opgelegd. De Inspecteur zit dan al in de 'onderzoek-stand', waardoor meer van hem mag worden verwacht dan in de gevallen waarin wel aangifte is gedaan en hij op de juistheid daarvan mag vertrouwen.

### Als wel aangifte is gedaan

Het komt veel voor dat de Inspecteur in een lopend onderzoek wordt geconfronteerd met het (bijna) verstrijken van de termijn om een primitieve aanslag op te leggen. Dit komt omdat de aanslagregeling tijdens een onderzoek meestal *on hold* wordt gezet en onderzoeken vaak lang duren. Als het einde van de (primitieve) aanslagtermijn nadert, moet de Inspecteur kiezen: de aangifte volgen of corrigeren (op basis van de voorlopige resultaten van het onderzoek). Die afweging zal niet altijd makkelijk zijn. Daarbij speelt een rol dat de Inspecteur de jaren waarover nog geen primitieve aanslagen zijn opgelegd in de regel buiten het onderzoek houdt. Stel dat de Inspecteur onderzoek doet naar de jaren 2017-2020, terwijl de aanslag over 2021 moet worden opgelegd. Hij moet zich dan afvragen wat de (voorlopige) resultaten van het onderzoek over de jaren 2017-2020 (kunnen) betekenen voor het jaar 2021. Als daaruit volgt dat de aangifte over 2021 waarschijnlijk niet kan worden gevolgd, kan het desondanks volgen van de aangifte gevolgen hebben voor de navorderingsbevoegdheid.

### Voortvarendheid

Bij de vraag of voldoende voortvarend is gehandeld trekt de redactie van V-N in de annotatie bij dit arrest (V-N 2022/19.11) een parallel met de voortvarendheidseis die in het kader van de verlengde navorderingstermijn geldt. In dat kader is niet de vereiste voortvarendheid in acht genomen als een onverklaarbare vertraging is opgetreden van meer dan zes maanden.<sup>3</sup> Gelet op dit zeer ruime criterium begint de termijn van zes maanden opnieuw te lopen zodra de Inspecteur aantoonbaar met de behandeling van het dossier bezig is. De rechter beoordeelt namelijk alleen of de Inspecteur langer dan zes maanden heeft stilgezeten.<sup>4</sup> Daardoor kan de behandeling van een dossier zich jarenlang voortslepen zonder dat zich noemenswaardige ontwikkelingen voordoen, terwijl de bedoelde voortvarendheidseis niet wordt geschonden. Een voortvarende behandeling van het dossier is hierdoor echter niet gewaarborgd. Ik pleit daarom voor een meer *overall* beoordeling van de vraag of voldoende voortvarend is gehandeld.

**mr. N. van den Hoek**

*Jaeger Advocaten-belastingkundigen*

### BRON ECLI:NL:HR:2022:638

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 22 september 2020, nr. BK-20/0001 tot en met BK-20/0005<sup>5</sup>, op het hoger beroep van belanghebbende tegen een uitspraak van de Rechtbank Den Haag (nrs. SGR19/2020, SGR19/2021, SGR19/2023, SGR19/2182 en SGR19/2185) betreffende aan belanghebbende over de jaren 2009, 2010 en 2011 opgelegde navorderingsaanslagen

---

<sup>3</sup> HR 27 september 2013, 12/00738, ECLI:NL:HR:2013:717.

<sup>4</sup> Zie bijvoorbeeld Hof Den Bosch 20 maart 2015, 10/00499, ECLI:NL:GHSHE:2015:977, r.o. 4.6 e.v.

<sup>5</sup> ECLI:NL:GHDHA:2020:2021.

in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen, aan belanghebbende over de jaren 2010 en 2011 opgelegde navorderingsaanslagen in de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet, de aan belanghebbende voor het jaar 2013 opgelegde aanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen, een aan belanghebbende over het jaar 2013 opgelegde navorderingsaanslag in de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet, en de bij die (navorderings)aanslagen gegeven beschikkingen inzake heffingsrente en belastingrente.

## **1. Geding in cassatie**

Belanghebbende, vertegenwoordigd door P. de Haas, 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, vertegenwoordigd door P, heeft een verweerschrift ingediend.

Belanghebbende heeft een conclusie van repliek ingediend.

## **2. Uitgangspunten in cassatie**

2.1.1. Belanghebbende, die in Nederland woont, is voor de jaren 2009 tot en met 2011 niet uitgenodigd tot het doen van aangifte voor de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) en heeft voor die jaren geen aangifte IB/PVV ingediend.

2.1.2. Belanghebbende is op 24 april 2014 staande gehouden tijdens een gezamenlijke controleactie van de politie en de Belastingdienst. Op dat moment bestuurde belanghebbende een op zijn naam geregistreerde BMW X6 DRIVE 40D, bouwjaar 2011. De nieuwwaarde van die auto bedraagt € 116.549.

2.1.3. De Belastingdienst heeft vervolgens onderzoek gedaan naar het inkomen van belanghebbende. Bij dat onderzoek is gebleken dat van belanghebbende geen inkomensgegevens bekend waren met betrekking tot de jaren 2008 tot en met 2012. Uit het onderzoek volgde verder dat in de genoemde jaren verschillende auto's en motoren op naam van belanghebbende bij de RDW geregistreerd hebben gestaan.

2.1.4. De Inspecteur heeft bij brief van 8 mei 2014 om informatie verzocht over het inkomen en vermogen van belanghebbende in de jaren 2012 tot en met 2014.

2.1.5. Naar aanleiding van de reactie op dit informatieverzoek heeft de Inspecteur op 3 oktober 2014 een boekenonderzoek aangekondigd voor de inkomstenbelasting over de jaren 2012 en 2013 en de omzetbelasting over het jaar 2013. Bij brief van 17 november 2014 heeft de Inspecteur aangekondigd dat het boekenonderzoek voor de inkomstenbelasting wordt uitgebreid naar de jaren 2009 tot en met 2011.

2.1.6. In de hiervoor vermelde brief van 17 november 2014 heeft de Inspecteur belanghebbende tevens verzocht om bankafschriften van drie bankrekeningen bij de ABN AMRO Bank over de jaren 2009 tot en met 2012 over te leggen. Bij brief van 1 december 2014 heeft belanghebbende een USB-stick met bankafschriften van de drie bankrekeningen overgelegd.

2.1.7. In verband met het boekenonderzoek en het gesprek dat naar aanleiding van dat onderzoek op 6 november 2014 is gevoerd met belanghebbende en zijn toenmalige gemachtigde, heeft de Inspecteur bij brief van 1 december 2014 verzocht om nadere informatie en bescheiden. Bij brief van 9 december 2014,

ontvangen door de Belastingdienst op 19 december 2014, heeft belanghebbende nadere informatie en bescheiden verstrekt.

2.1.8. In een e-mail van 5 december 2014 heeft de Inspecteur gemeld dat de bankafschriften over de jaren 2009 en 2010 van een van de bankrekeningen ontbreken en heeft hij belanghebbende verzocht deze afschriften alsnog te verstrekken. In zijn brief van 26 januari 2015 heeft de Inspecteur dit verzoek herhaald. In een e-mailbericht van 5 februari 2015 meldt belanghebbende dat die bankafschriften niet meer te reproduceren zijn. Bij brief van 10 maart 2015 heeft de Inspecteur de ontbrekende bankafschriften bij de ABN AMRO Bank opgevraagd. De afschriften zijn daarop door de ABN AMRO Bank verstrekt aan de Inspecteur.

2.2.1. De Inspecteur heeft aan belanghebbende geen aanslagen in de IB/PVV en in de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet (hierna: Zvw) voor het jaar 2011 opgelegd binnen de daarvoor op grond van artikel 11, lid 3, AWR geldende termijn. Die termijn verstreek aan het eind van het jaar 2014.

2.2.2. Met dagtekening 5 januari 2017 heeft de Inspecteur een definitief controlerapport opgesteld naar aanleiding van het ingestelde boekenonderzoek. Op grond van een vermogensvergelijking en een kasopstelling wordt daarin geconcludeerd dat belanghebbende in het jaar 2011 niet-verantwoorde inkomsten van ten minste € 35.040 heeft genoten die moeten worden aangemerkt als resultaat uit overige werkzaamheden. Op basis daarvan heeft de Inspecteur aan belanghebbende navorderingsaanslagen IB/PVV en Zvw opgelegd over het jaar 2011.

2.3.1. Belanghebbende heeft voor het Hof de navorderingsaanslagen over het jaar 2011 onder meer bestreden met het betoog dat de Inspecteur over voldoende gegevens beschikte om binnen de termijn van artikel 11, lid 3, AWR een aanslag voor dat jaar op te leggen naar een ambtshalve vastgesteld inkomen, en dat de Inspecteur een ambtelijk verzuim heeft begaan door dit niet te doen.

2.3.2. Het Hof heeft dit betoog verworpen. De omstandigheid dat de Inspecteur geen primitieve aanslag voor het jaar 2011 heeft opgelegd binnen de termijn van artikel 11, lid 3, AWR in verband met een nog lopend boekenonderzoek bij belanghebbende over onder meer dat jaar, maakt naar het oordeel van het Hof niet dat de Inspecteur een ambtelijk verzuim heeft begaan. Het Hof heeft daartoe onder meer overwogen dat de Inspecteur in 2014 niet beschikte over alle informatie om (naar de Hoge Raad begrijpt) een primitieve aanslag voor 2011 op te leggen.

### **3. Beoordeling van de middelen**

3.1. 3.1. Het eerste middel richt zich onder meer tegen de hiervoor in 2.3.2 weergegeven oordelen. Als het gaat om het jaar 2011, gaf de staandehouding in april 2014 de Inspecteur volgens het middel voldoende tijd en gelegenheid om nog in het jaar 2014 tot een aanslagregeling te komen. In elk geval had de Inspecteur nog in dat jaar een aanslag tot behoud van rechten kunnen opleggen, aldus het middel.

3.2. 3.2. Bij de beoordeling van het middel wordt het volgende vooropgesteld.

3.2.1. 3.2.1. Indien de inspecteur bij een belasting die bij wege van aanslag wordt geheven zodanige twijfel heeft over de juistheid van een aangifte dat hij het nodig vindt een onderzoek in te stellen, dient hij als regel met het opleggen van een aanslag te wachten totdat hij de beschikking heeft over

de resultaten van dat onderzoek.<sup>6</sup> Hetzelfde heeft te gelden indien geen aangifte is gedaan en de inspecteur zozeer betwijfelt of een aanslag achterwege kan blijven, dat hij het nodig vindt een onderzoek in te stellen.

3.2.2. 3.2.2. Legt de inspecteur in de hiervoor in 3.2.1 bedoelde gevallen een aanslag op zonder te wachten totdat hij de beschikking heeft over de resultaten van het volledige onderzoek, dan begaat hij daarmee als regel een ambtelijk verzuim dat niet door middel van navordering kan worden hersteld. Dat is alleen anders indien er gegronde redenen zijn waarom het geboden is de aanslag al op te leggen voordat met de resultaten van dat onderzoek rekening kan worden gehouden.<sup>7</sup>

3.2.3. 3.2.3. Zodanige gegronde redenen kunnen zich voordoen indien de termijn voor het opleggen van een primitieve aanslag bijna verstrijkt. Ook indien geen aangifte is gedaan, is de inspecteur in deze gevallen gehouden om – binnen die termijn – een primitieve aanslag op te leggen, indien hij bij het einde van die termijn over zodanige informatie beschikt, althans had behoren te beschikken, dat hij op basis daarvan in redelijkheid tot de slotsom had moeten komen dat belasting is verschuldigd, en hij in verband daarmee het opleggen van een primitieve aanslag bij een behoorlijke taakuitoefening niet had mogen nalaten.<sup>8</sup> De informatie waarover de inspecteur bij het einde van de aanslagtermijn had behoren te beschikken, is de informatie waarover hij op dat moment zou hebben beschikt bij een behoorlijke en voldoende voortvarende taakuitoefening.

Indien de inspecteur, gelet op het voorgaande, gehouden is een primitieve aanslag op te leggen, bestaat de mogelijkheid dat er bij het einde van de daarvoor geldende termijn, op basis van de informatie waarover de inspecteur dan beschikt, althans had behoren te beschikken, nog onduidelijkheid bestaat over de omvang van de belastingschuld. De inspecteur dient de aanslag dan te baseren op een redelijke schatting. Het gaat erom met welke omvang van de belastingschuld de inspecteur op dat moment in redelijkheid ten minste rekening moet houden.<sup>9</sup> Komen uit het vervolg van het onderzoek feiten naar voren die meebrengen dat de belastingschuld hoger is dan dit in redelijkheid geschatte bedrag, dan zijn dat nieuwe feiten die in zoverre navordering op de voet van artikel 16, lid 1, AWR rechtvaardigen.

3.2.4. 3.2.4. De hiervoor in 2.3.2 weergegeven oordelen van het Hof miskennen hetgeen hiervoor in 3.2.1 tot en met 3.2.3 is vooropgesteld. Het eerste middel slaagt in zoverre.

3.3. 3.3. De middelen voor het overige kunnen niet tot vernietiging van de uitspraak van het Hof leiden. De Hoge Raad hoeft niet te motiveren waarom hij tot dit oordeel is gekomen. Bij de beoordeling van die middelen voor het overige 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).

3.4. 3.4. Hetgeen hiervoor in 3.2.4 is overwogen, brengt mee dat de uitspraak van het Hof niet in stand kan blijven. Verwijzing moet volgen voor een hernieuwd onderzoek naar de vraag of de Inspecteur voor het jaar 2011 een ambtelijk verzuim heeft begaan door geen primitieve aanslagen in de IB/PVV en in

---

6 Vgl. HR 4 oktober 2002, ECLI:NL:HR:2002:AE8368, rechtsoverweging 3.2.2.

7 Vgl. HR 18 november 1925, ECLI:NL:HR:1925:373.

8 Vgl. HR 17 december 2004, ECLI:NL:HR:2004:AP5230, rechtsoverweging 3.2.2.

9 Vgl. HR 25 februari 1953, ECLI:NL:HR:1953:AY3207 en HR 13 oktober 1954, ECLI:NL:HR:1954:AY2970.

de Zvw op te leggen. Bij bevestigende beantwoording van die vraag zal het verwijzingshof moeten beslissen hoe hoog het bedrag van die aanslagen bij een redelijke schatting ten minste had moeten zijn. Tot dat bedrag is er dan geen nieuw feit dat navordering rechtvaardigt. Voor zover een dergelijk nieuw feit ontbreekt, zal het verwijzingshof moeten beslissen op het subsidiaire betoog van de Inspecteur dat navordering gerechtvaardigd is omdat belanghebbende te kwader trouw was.

#### **4. Proceskosten**

De Staatssecretaris zal worden veroordeeld in de kosten van het geding in cassatie. Door het verwijzingshof zal worden beoordeeld of aan belanghebbende voor de kosten van het geding voor het Hof een vergoeding moet worden toegekend.

#### **5. Beslissing**

De Hoge Raad:

- verklaart het beroep in cassatie gegrond,
- vernietigt de uitspraak van het Hof, maar uitsluitend voor zover deze betreft de navorderingsaanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen over het jaar 2011 en de navorderingsaanslag in de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet over het jaar 2011,
- verwijst het geding naar het Gerechtshof Amsterdam ter verdere behandeling en beslissing van de zaak met inachtneming van dit arrest,
- 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 € 131, en
- veroordeelt de Staatssecretaris van Financiën in de kosten van belanghebbende voor het geding in cassatie, vastgesteld op € 3.036 voor beroepsmatig verleende rechtsbijstand.

Dit arrest is gewezen door de vice-president M.E. van Hilten als voorzitter, en de raadsheren M.W.C. Feteris, M.A. Fierstra, E.F. Faase en J.A.R. van Eijdsden, in tegenwoordigheid van de waarnemend griffier E. Cichowski, en in het openbaar uitgesproken op 22 april 2022.