

NLF-W 2024/33

'Direct aanpassen': kleine verbouwing loopt uit op grondige renovatie

Samenvatting

Nick van den Hoek bespreekt de beleidsrichting 'direct aanpassen', die de contouren schetst voor de beoogde modernisering van het formeelrechtelijke heffingssysteem. Hij zoomt in op de nauwelijks onderbouwde afschaffing van het nieuwfeitvereiste en stelt voor de beoogde (informele) herzieningsmogelijkheid alleen voor de belastingplichtige te introduceren. Ook bespreekt hij de onwenselijkheid van een herziening van een aanslag in het nadeel van de belastingplichtige vanwege een onjuist inzicht van de Inspecteur in het recht.

1. Inleiding

Als het aan het ministerie van Financiën ligt wordt het formeelrechtelijke heffingssysteem vereenvoudigd en gemoderniseerd, zo is te lezen in de beleidsrichting 'direct aanpassen' (hierna ook: de beleidsrichting) die eerder dit jaar in pre-consultatie ging.¹ De nadruk van de beleidsrichting ligt op een informelere en 'responsievere' omgang met aanslagen die onherroepelijk vaststaan. In dit artikel wordt de beleidsrichting besproken en van commentaar voorzien. Aan bod komen onder meer het afschaffen van het nieuwfeitvereiste, de verlengde herzieningstermijn en de onwenselijkheid van een herziening ten nadele van de belastingplichtige vanwege een onjuist inzicht van de Inspecteur in het recht. Naar mijn mening is er aanleiding voor een modernisering van het heffingssysteem, maar kan dat niet worden gezegd van beoogde grondige renovatie daarvan. Ik stel daarom voor herziening alleen mogelijk te maken voor de belastingplichtige en het systeem van navordering en naheffing te behouden.

2. Aanleiding voor 'direct aanpassen'

De aanleiding voor de beleidsrichting 'direct aanpassen' bestaat uit een aantal elementen, waarvan 'eenvoudig herstel van een omissie in de aangifte' op de voorgrond staat. Dit houdt verband met de bestaande praktijk van het (opnieuw) indienen van een aangiftebiljet nadat al aangifte is gedaan of de aanslag (ambtshalve) is opgelegd. Voor de inkomstenbelasting gebeurt dit ruim 100.000 keer in het aangiftejaar, afnemend tot enkele duizenden in het derde jaar nadien.² Voor de omzetbelasting gaat het om circa 400.000 aanpassingen van de aangifte per jaar en voor de loonbelasting om circa 30.000 gevallen. Volgens de beleidsrichting is het voor de Belastingdienst niet uitvoerbaar om deze aantallen

1 Beleidsrichting 'direct aanpassen', NLF 2024/1021, met noot van Hageman. Tot en met 1 juli 2024 kon op de beleidsrichting worden gereageerd, wat onder meer de NOvA, de NOB (NLF 2024/1646) en het RB hebben gedaan. Zie hiervoor <https://www.internetconsultatie.nl/directaanpassen/reacties>.

2 Beleidsrichting 'direct aanpassen', p. 12-13.

te behandelen via een formele bezwaarprocedure.³ Daarbij geldt dat de meeste wijzigingen in de regel geen geschil opleveren, zodat volgens de beleidsrichting geen bezwaarprocedure nodig is.

De beleidsrichting verwijst ook naar de oproep in het rapport 'Burgers beter beschermd' van de Adviescommissie praktische rechtsbescherming om praktische rechtsbescherming meer centraal te zetten en meer rekening te houden met het doenvermogen van belastingplichtigen. Hierin komt naar voren dat rechtsbescherming in de praktijk niet goed functioneert omdat de termijnen die burgers krijgen vaak te kort zijn. Naast de (korte) bezwaartermijn van zes weken zou het daarbij ook gaan om de beperkende voorwaarden die gelden bij ambtshalve vermindering.⁴ De beleidsrichting noemt hierbij als voorbeeld de uitkomst van de massaalbezwaarprocedure over box 3 na het zogenoemde Kerst-arrest van de Hoge Raad.⁵ Het Kerst-arrest kwalificeert als 'nieuwe jurisprudentie', waardoor er geen plicht bestaat om over te gaan tot ambtshalve vermindering van onherroepelijke aanslagen,⁶ wat tot veel politieke en maatschappelijke reacties heeft geleid, aldus de beleidsrichting.⁷

3. Het beoogde systeem in vogelvlucht

3.1. Herziening tot drie jaar en afschaffing ambtshalve vermindering

De kern van het beoogde systeem is dat navordering, naheffing en ambtshalve vermindering worden vervangen door herziening, waarbij zowel de belastingplichtige als de Inspecteur nagenoeg zonder voorwaarden tot drie jaar na het ontstaan van de belastingschuld (het einde van het jaar)⁸ wijzigingen kunnen doorvoeren in de aangifte/aanslag. Voor een herziening van een aanslagbelasting ten nadele van de belastingplichtige wordt de termijn van drie jaar verlengd met de termijn die is verleend voor het doen van aangifte. Als de aanslag tegen het einde van de aanslagtermijn wordt opgelegd, krijgt de belastingplichtige zes maanden de tijd om een verzoek tot herziening in te dienen. Het ministerie van Financiën onderzoekt nog welke jurisprudentie terug kan werken in de periode van drie jaar. Ook wordt nog onderzocht hoe de rechtsonzekerheid bij een herziening ten nadele van de belastingplichtige (hierna ook: herziening ten nadele) passend kan worden beperkt. De beleidsrichting stelt daarnaast voor dat de mogelijkheid tot het ambtshalve verminderen van aanslagen wordt afgeschaft (omdat herziening gaat voorzien in de behoefte om te hoge aanslagen te verlagen).

3 Om dit probleem tot de invoering van 'direct aanpassen' te ondervangen is per 1 januari van dit jaar de Wet tijdelijke regeling herziening aangifte inkomstenbelasting ingevoerd, op grond waarvan een herziene (tweede) aangifte niet langer als een bezwaarschrift wordt aangemerkt, maar als een verzoek om ambtshalve vermindering. Zie hiervoor artikel 9.6, lid 4, Wet IB 2001. Artikel 9.6, lid 3, Wet IB 2001 bepaalt dat beperkende voorwaarden die gelden bij ambtshalve vermindering niet worden gesteld als binnen de bezwaartermijn om ambtshalve vermindering wordt verzocht.

4 Artikel 45aa, aanhef en onderdeel b, Uitv.reg. IB 2001.

5 HR 24 december 2021, 21/01243, ECLI:NL:HR:2021:1963, NLF 2022/0106, met noot van Dusarduijn.

6 HR 20 mei 2022, 21/04407, ECLI:NL:HR:2022:720, NLF 2022/1095, met noot van Perdaems.

7 Beleidsrichting 'direct aanpassen', p. 15 onder verwijzing naar Kamerstukken II 2021/22, 32 140, 114 ('de motie Grinwis').

8 Voor de IB en vpb geldt dat de belastingschuld aan het einde van het jaar ontstaat (zie artikel 11, lid 3 en 4, AWR). Voor naheffing bepaalt artikel 20, lid 3, AWR thans dat de termijn van vijf jaar begint te lopen na het einde van het kalenderjaar waarin de belastingschuld is ontstaan.

3.2. Herziening tot acht jaar

In aanvulling op herziening binnen drie jaar nadat de belastingschuld is ontstaan kan de Inspecteur in het beoogde systeem onder 'strikte voorwaarden' vijf jaar langer herzien in het nadeel van de belastingplichtige (in totaal dus acht jaar, te vermeerderen met de termijn waarvoor uitstel is verleend om aangifte te doen). Dit wordt in ieder geval passend geacht als de belastingplichtige kwade trouw kan worden verweten. Er wordt onderzocht of ook andere situaties een dergelijke termijnverlenging rechtvaardigen. Hierbij kan volgens de beleidsrichting worden gedacht aan situaties waarbij grofschuldig is gehandeld, of situaties waarin het belastingnadeel absoluut of relatief omvangrijk is. Dit zou een objectief of een subjectief criterium kunnen zijn, maar ook een combinatie daarvan.⁹ De huidige verlengde navorderingstermijn van twaalf jaar voor inkomen en vermogen in het buitenland komt in het beoogde systeem te vervallen.

3.3. Bezwaar mogelijk tegen afwijzen verzoek om herziening

Onderdeel van het beoogde nieuwe systeem is dat alle berichten van de belastingplichtige na de eerste (definitieve) vaststelling van de belastingschuld, waaronder (digitale) aangiftebiljetten, worden aangemerkt als verzoeken om herziening en niet langer als bezwaar. Als een verzoek om herziening wordt afgewezen, is bezwaar en beroep tegen die afwijzing mogelijk. In een passage over aangiftebelastingen is vermeld dat als een aanslag wordt opgelegd na 'onderzoek van de Inspecteur' wel direct bezwaar en beroep openstaat omdat dan eerder sprake kan zijn van een geschil.

3.4. Planning

In de beleidsrichting is vermeld dat wegens beperkte technische mogelijkheden en de capaciteit in de uitvoering een overstap naar het beoogde nieuwe systeem voor alle rijksbelastingen in één keer niet haalbaar is. Om deze reden wordt 'direct aanpassen' op dit moment voornamelijk alleen beoogd voor de inkomstenbelasting, de vennootschapsbelasting, de omzetbelasting en de loonbelasting. Voor deze belastingen is het streven om 'direct aanpassen' met ingang van 1 januari 2028 in te voeren. Tot en met 1 juli 2024 was het mogelijk om in de pre-consultatie op de beleidsrichting te reageren. De internetconsultatie van het wetsvoorstel is gepland voor het vierde kwartaal van 2024.

4. Zoetzuur

De beleidsrichting is voornamelijk kritisch ontvangen in de literatuur en door partijen als de NOB, het RB en de NOvA.¹⁰ De kritiek is met name dat de beleidsrichting wordt gepresenteerd als een goede balans tussen de rechten en plichten van enerzijds de belastingplichtige en anderzijds de Inspecteur,

9 Beleidsrichting 'direct aanpassen', p. 28 .

10 S.P.M. van den Maagdenberg, 'Pas het wetsvoorstel "direct aanpassen" direct aan!', WFR 2024/122; J. Jansen, 'Direct aanpassen: méér (praktische) rechtsbescherming voor iedereen?', WFR 2024/156; A.J.C. Perdaems, 'Nieuw aanslagstelsel direct aanpassen: de fiscus de lusten, de burger de lasten', NTFR 2024/806; F.A.C. den Ouden, 'De beleidsrichting direct aanpassen: een paard van Troje?', NLF-W 2024/29 . Zie hierover ook J.D. Baron en E. Poelmann, 'Een nieuw formeelrechtelijk heffingssysteem: direct aanpassen', TFB 2024/16 en F.E. Dekker, 'Direct aanpassen en foutenherstel in het douanerecht', NLF-W 2024/28 . De reacties van de genoemde organisaties op de beleidsrichting kunnen worden geraadpleegd op <https://www.internetconsultatie.nl/directaanpassen/reacties> .

terwijl praktisch gezien met name de Belastingdienst profiteert van de beoogde modernisering van het heffingssysteem. Hoewel die kritiek niet onterecht is, moet worden gezegd dat het een vooruitgang is dat het in het beoogde systeem mogelijk is om ten minste zes maanden nadat de aanslag is opgelegd om herziening daarvan te vragen, met behoud van rechtsmiddelen.¹¹ Dit is naar mijn mening een vooruitgang omdat ambtshalve vermindering weliswaar mogelijk is als het verzoek daartoe is gedaan binnen vijf jaar na afloop van het belastingjaar, tegenover drie jaar bij herziening, maar tegen de afwijzing van een verzoek ambtshalve vermindering staat geen bezwaar en beroep open, met uitzondering van de inkomstenbelasting.¹² Tegen de afwijzing van een verzoek om herziening staat wel bezwaar en beroep open, ongeacht het belastingmiddel. Het beoogde systeem biedt dus meer rechtsbescherming voor de belastingplichtige evenals sneller rechtszekerheid voor de Belastingdienst.

5. Onderscheid aangifte- en aanslagbelastingen vervaagt

Een gevolg van het beoogde nieuwe systeem is dat het onderscheid tussen aanslag- en aangiftebelastingen vervaagt. Het correctiemechanisme wordt namelijk gelijkgetrokken, terwijl het moment waarop het toezicht plaatsvindt (vooraf of achteraf) het meest in het oog springende verschil is tussen de twee heffingsmethoden.¹³ Dit verschil vervaagt omdat de vereisten voor navordering komen te vervallen, waardoor meer ruimte ontstaat voor toezicht achteraf. De op het ministerie van Financiën al lang bestaande wens om de aanslagbelastingen te vervangen voor aangiftebelastingen wordt dus goeddeels vervuld.¹⁴ Roose heeft in zijn proefschrift een afwegingskader vermeld dat behulpzaam is bij het maken van een keuze voor een heffingsmethode.¹⁵ De factoren in dat afwegingskader zijn (i) de uitvoeringslasten voor de Belastingdienst, (ii) de correctiemogelijkheden voor de Belastingdienst, (iii) de administratieve lasten voor belastingplichtigen en (iv) de behoefte aan rechtszekerheid van belastingplichtigen.¹⁶ Gelet op de kritiek op de beleidsrichting dat te veel nadruk ligt op het verbeteren

11 Bedacht kan worden dat het voorstel in de pre-consultatie van het wetsvoorstel 'Wet versterking waarborgfunctie Awb' om de bezwaartermijn in vrijwel alle bestuursrechtelijke zaken te verlengen van zes tot dertien weken, niet terugkomt in de consultatieversie van het wetsvoorstel. De belanghebbende in het algemene bestuursrecht moet het dus (blijven) doen met een bezwaartermijn van zes weken, terwijl de belastingplichtige in ieder geval een termijn krijgt van ten minste zes maanden om een belastingaanslag ter discussie te stellen.

12 Artikel 9.6, lid 5, Wet IB 2001 bepaalt dat als een verzoek om ambtshalve vermindering geheel of gedeeltelijk wordt afgewezen, de Inspecteur dat beslist bij een voor bezwaar vatbare beschikking.

13 H.R. Roose, *Heffingsmethoden, een valse dichotomie?*, FM 156, Wolters Kluwer, Deventer 2019, par. 3.4.5, p. 52.

14 Zie over deze lang bestaande wens H.R. Roose, *Heffingsmethoden, een valse dichotomie?*, FM 156, Wolters Kluwer, Deventer 2019, par 1.1.

15 H.R. Roose, *Heffingsmethoden, een valse dichotomie?*, FM 156, Wolters Kluwer, Deventer 2019, par. 6.5.

16 In de beleidsrichting 'direct aanpassen' zijn vier 'pijlers' geformuleerd om het beoogde evenwicht te bereiken tussen de individuele belangen van de belastingplichtige en het algemene belang van belastingheffing. Deze pijlers wijken echter af van het door Roose opgestelde afwegingskader. In de memorie van toelichting bij de 'Wet minimumbelasting 2024' komt de toepassing van het afwegingskader van Roose wel goed uit de verf. Zie hiervoor Kamerstukken II 2022/23, 36 369, 3, p. 42 e.v.

van de positie van de Belastingdienst, kan ik mij voorstellen dat dit afwegingskader wordt toegepast om te verzekeren dat voldoende oog is voor het bestaan van alle vier de factoren.

6. Afschaffing nieuwfeitvereiste

Opvallend is de beoogde afschaffing van de navorderingsgronden van artikel 16 AWR, waarvan het nieuwe feit van het eerste lid de bekendste is. Deze gronden komen bij de beoogde herzieningsprocedure te vervallen omdat aan herziening geen beperkende voorwaarden worden gesteld (anders dan dat nog wordt onderzocht welke nieuwe jurisprudentie drie jaar kan terugwerken en hoe de rechtsonzekerheid voor de belastingplichtige bij een herziening ten nadele passend kan worden beperkt). De beleidsrichting vermeldt dat over het nieuwfeitvereiste veel jurisprudentie is geweest die vaak casuïstisch van aard is en dat de situatie waarin de Inspecteur een ambtelijk verzuim begaat niet snel aan de orde is omdat hij bij het vaststellen van de aanslag mag uitgaan van de juistheid van de gegevens in de aangifte.

De Blicck en Van Amersfoort hebben het nieuwfeitvereiste in 2005 aan een kritische beschouwing onderworpen en de uitkomsten van hun onderzoek besproken op een bijeenkomst van de Vereniging voor Belastingwetenschap.¹⁷ Zij concludeerden dat het vereiste 'de belastingplichtige de rechtszekerheid [biedt] die hem toekomt in het in de AWR neergelegde systeem van heffing bij wege van aanslag, waarin de belastingschuld wordt vastgesteld door de Inspecteur'. Zij halen ook de bedoeling van de wetgever aan: 'de belastingplichtige behoort te worden beschermd tegen fouten van de Inspecteur die bij een zorgvuldige wijze van aanslagregeling redelijkerwijs hadden kunnen worden voorkomen'.¹⁸ De Blicck en Van Amersfoort waren geen voorstander van afschaffing van het nieuwfeitvereiste, 'althans als het wettelijke systeem van heffing ongewijzigd blijft'. Het vermelden waard is dat opponent Koopman op de bijeenkomst de volgende enigszins profetische woorden sprak:

'Ik wil een extreem gedachte-experiment aan u voorleggen: een systeem waarin een aanslag binnen een jaar na het indienen van de aangifte moet worden opgelegd en waarin ongebreideld navordering mogelijk is, tot drie jaar na afloop van het belastingjaar. Als er geen aangifte wordt ingediend, kan eveneens tot drie jaar na afloop van het belastingjaar een primitieve aanslag worden opgelegd. Maar na afloop van de periode van drie jaar is het over en uit. Dan kan er niet meer worden nagevorderd en kan geen aanslag meer worden opgelegd. (...)

Ik heb enigszins mijn nek uitgestoken door nog eens te pleiten voor gehele afschaffing van het nieuwfeitvereiste. Ik verwacht veel oppositie daartegen, want het gaat natuurlijk wel ver.'

In 2006 heeft Van Brunschot gepleit voor afschaffing van het nieuwfeitvereiste.¹⁹ De rechtszekerheid die het nieuwfeitvereiste de belastingplichtige biedt, weegt volgens Van Brunschot niet op tegen het werk dat de uitvoering van het vereiste kost (voor rechters, Belastingdienst en belastingplichtigen).

17 P.J. van Amersfoort en L.A. de Blicck, Nieuw feit en navordering. Ontstaan, inhoud en wenselijkheid van het voor navordering vereiste nieuwe feit, Geschriften van de Vereniging voor Belastingwetenschap nr. 225, Kluwer, Deventer 2005.

18 P.J. van Amersfoort en L.A. de Blicck, Nieuw feit en navordering. Ontstaan, inhoud en wenselijkheid van het voor navordering vereiste nieuwe feit, Geschriften van de Vereniging voor Belastingwetenschap nr. 225, Kluwer, Deventer 2005, p. 21.

19 F.W.G.M. van Brunschot, Wetgever, doe iets tegen het nieuwe feit!, in: Dat is verder geen probleem, Vriendenbundel Jaap Zwemmer, Sdu Fiscale & Financiële Uitgevers, Amersfoort 2006, p. 167.

Het punt dat hij maakt, lijkt mij actueel, gelet ook op de constatering in de beleidsrichting dat een ambtelijk verzuim zich niet snel voordoet, terwijl hierover met grote regelmaat wordt geprocedeerd. Wat in de beleidsrichting echter ontbreekt, is een analyse van het aantal gevallen waarin een ambtelijk verzuim navordering verhindert. Dit lijkt mij een relevant gegeven omdat hieruit kan blijken of het nieuwfeitvereiste in de praktijk van betekenis is (de beleidsrichting wekt de indruk van niet). Jurisprudentieonderzoek volstaat hiervoor niet omdat dit geen inzicht biedt in gevallen waarin de Inspecteur navordering achterwege laat vanwege een ambtelijk verzuim.

Het RB heeft er in zijn commentaar op de beleidsrichting naar mijn mening terecht op gewezen dat in de beleidsrichting geen argumenten naar voren zijn gebracht waarom het beginsel dat eenieder de belasting betaalt die hij volgens de wet is verschuldigd (het rechtsgelijkheids- of legaliteitsbeginsel) voorrang moet krijgen boven de rechtszekerheid die de belastingplichtige aan de aanslag mag ontleen (het rechtszekerheidsbeginsel).²⁰

Mijn indruk is dat de opstellers van de beleidsrichting het evident vinden dat de Belastingdienst in het beoogde systeem drie jaar lang zonder voorwaarden kan corrigeren, omdat de belastingplichtige in die periode ook zonder voorwaarden zijn aangifte kan herzien (het zogenoemde gelijke speelveld tijdens de herzieningsperiode van drie jaar). Dankzij de invoering van het nieuwfeitvereiste in 1904 en de introductie van het leerstuk van ambtshalve vermindering in 1914 is het echter gemeengoed in fiscalibus dat aan de Inspecteur andere, of zwaardere eisen worden gesteld als hij wil navorderen, in vergelijking tot de belastingplichtige die om vermindering van een aanslag verzoekt.²¹ De beoogde afschaffing van het nieuwfeitvereiste verdient tegen deze achtergrond naar mijn mening een (betere) onderbouwing, al betreft het bovenal een rechtspolitieke keuze.²²

7. Nieuwe jurisprudentie

7.1. Algemeen

Omdat het budgettair- en uitvoeringstechnisch onwenselijk wordt geacht om herziening mogelijk te maken voor alle nieuwe jurisprudentie, wordt onderzocht welke nieuwe rechterlijke uitspraken binnen drie jaar 'terug kunnen werken'. Gedacht wordt aan het alleen laten terugwerken van een arrest van de Hoge Raad waarin is geoordeeld dat een nationale belastingwet in strijd is met (hoger)

20 Onder verwijzing naar E.B. Pechler, 'Navordering bij kenbare vergissingen. Opmerkingen over de ontwikkeling van een leerstuk', TFB 2017/4.

21 Zie hierover ook R.R. Jansen en F.W. Wiggers, 'Marginale toetsing of toch ambtshalve verminderen?', MBB 2023/77; M.A. Schreinemachers en L.J.A. Pieterse, 'Langs "werkplaatsen" van herziening van rechterlijke uitspraken in belastingzaken', TFB 2009/8 en E.B. Pechler, 'Enig feit. Een honderdjarig leerstuk', TFB 2015/8. Pechler beschrijft dat de Inspecteur destijds geen bijbetaling kon eisen, maar hier slechts om kon vragen, waar aanvankelijk veelal gehoor aan werd gegeven. Pechler beschrijft voorts dat bij de introductie van het nieuwfeitvereiste in de Wet op de Vermogensbelasting 1892 naar grammaticale interpretatie alleen feiten die de Inspecteur bekend waren bij het opleggen van de definitieve aanslag niet als 'nieuw' konden worden gezien. De Hoge Raad bepaalde in 1921 echter op basis van de wetsgeschiedenis dat een feit dat de Inspecteur 'bekend hoorde te zijn' ook niet als nieuw feit kan gelden.

22 Vgl. HR 7 december 2007, 44096 (CW 2510), ECLI:NL:HR:2007:BA9393 en het daarin geciteerde advies van de Raad voor de Rechtspraak.

internationaal recht. De beleidsrichting vermeldt dat de financiële consequenties voor de schatkist en de uitvoerbaarheid bij deze keuze een belangrijke rol spelen. Hoewel het lastig argumenteren is tegen budgettaire keuzes, valt tegen de denkrichting wel wat in te brengen. Zo kan ook uit (bijvoorbeeld) jurisprudentie van het HvJ blijken dat de Nederlandse heffingspraktijk in strijd is met hoger (Unie)recht. Deze strijdigheid kan expliciet blijken, naar aanleiding van (prejudiciële) vragen van de Hoge Raad, vragen van een lagere rechter, op instigatie van de Europese Commissie (de zogenoemde inbreuk- of infractieprocedure), maar ook impliciet naar aanleiding van vragen van een buitenlandse rechter.²³ Daarnaast heeft de Hoge Raad in bepaalde gevallen een zekere keuze waar het gaat om de rechtsgrond(en) die hij aan zijn oordeel ten grondslag legt. De Hoge Raad heeft bijvoorbeeld in een arrest van 18 november 2022 op wetssystematische gronden geoordeeld dat geen belastingrente mag worden berekend over de periode waarover de Belastingdienst al beschikt over de verschuldigde belasting.²⁴ In die zaak was ook aangevoerd dat de toepassing van de renteregeling strijd opleverde met het eigendomsrecht van artikel 1 EP.²⁵ Dat de Hoge Raad laatstgenoemde grond niet aan zijn beslissing ten grondslag heeft gelegd betekent niet dat het eigendomsrecht niet geschonden was. Het RB heeft erop gewezen dat de doorlooptijd van een procedure, van beroep bij de Rechtbank tot en met cassatie bij de Hoge Raad, al snel zo'n zes jaar bedraagt.²⁶ Wie een beroep wil doen op 'nieuwe jurisprudentie' die door een andere belastingplichtige is uitgelokt, loopt dan aan tegen de beperking dat herziening slechts mogelijk is tot drie jaar nadat de belastingschuld is ontstaan.²⁷ Het Kerst-arrest ging bijvoorbeeld om een aanslag IB 2017, waarvan de termijn van drie jaar al was verstreken toen de Hoge Raad in december 2021 (na sprongcassatie) arrest wees. Ook herziening had dus geen uitkomst geboden voor de niet-bezwaarmakers.

7.2. Gelden de 'nieuwe jurisprudentie'-restricties ook binnen de bezwaartermijn?

Onduidelijk is of de (beoogde) restricties over nieuwe jurisprudentie ook gaan gelden als binnen de (huidige) bezwaartermijn een verzoek om herziening wordt gedaan. Ik licht dit toe met een simpel voorbeeld. Stel dat er een zaak van een andere belastingplichtige aanhangig is bij de Hoge Raad die uw materiële belastingschuld zou kunnen verlagen. In het huidige systeem ligt het voor de hand aangifte te doen overeenkomstig het standpunt van de Inspecteur en vervolgens bezwaar te maken tegen de aanslag om het arrest van de Hoge Raad af te wachten. Dit wordt ook wel 'bezwaar tegen de eigen

23 Zie bijvoorbeeld het bericht 'Brussel berispt Nederland om benadelen buitenlandse beleggingsfondsen' in het FD van 14 augustus jl. Ook kan worden gewezen op de problematiek van de grensoverschrijdende fiscale eenheid. Naar aanleiding van de Franse zaak Papillon (HvJ 27 november 2008, C#418/07, ECLI:EU:C:2008:659), was het al vrij duidelijk dat het Nederlandse wettelijke systeem van de fiscale eenheid strijdig was met het Unierecht, wat naar aanleiding van vragen van Hof Amsterdam werd bevestigd in HvJ 12 juni 2014, gevoegde zaken C-39/13, C-40/13 en C-41/13 (SCA Group Holding e.a), ECLI:EU:C:2014:1758. Naar aanleiding van laatstgenoemde zaak is de wet gewijzigd (Wet aanpassing fiscale eenheid, Stb. 2016, 479). De Hoge Raad kwam hier niet aan te pas.

24 HR 18 november 2022, 21/00170, ECLI:NL:HR:2022:1673, NLF 2022/2337, met noot van Hageman.

25 Conclusie A-G Wattel 29 juni 2022, 21/00170, ECLI:NL:PHR:2022:701, NLF 2022/1447, met noot van Hageman.

26 Reactie van het RB op de beleidsrichting 'direct aanpassen'.

27 HR 24 december 2021, 21/01243, ECLI:NL:HR:2021:1963, NLF 2022/0106, met noot van Dusarduijn.

aangifte' genoemd. Bij box 3-geschillen is dit bij mijn weten de enige mogelijkheid om bezwaar te maken omdat de aangifte opgaaf van heffingsgrondslagen verlangt en je dus niet eigenhandig het (werkelijke) rendement kunt invullen. In het beoogde systeem komt voor dit soort gevallen – de aangifte wordt gevolgd – de mogelijkheid van (direct) bezwaar te vervallen, waarvoor herziening in de plaats komt. Degene die onder het huidige systeem 'bezwaar tegen de eigen aangifte' maakt, is dan beter af in vergelijking met degene die onder het beoogde regime om herziening verzoekt, omdat bij herziening een beperking wordt gesteld aan het terugwerken van rechterlijke uitspraken.²⁸ Het beoogde systeem zou op dit punt dus leiden tot een verslechtering van de rechtsbescherming.

8. Herziening acht jaar

8.1. Kwade trouw

Weinigen zullen moeite hebben met kwade trouw als grond voor verlengde herziening ten nadele van de belastingplichtige. Van kwade trouw is sprake als de belastingplichtige de Inspecteur opzettelijk onjuiste gegevens of inlichtingen verstrekt of opzettelijk de juiste gegevens of inlichtingen aan de Inspecteur onthoudt.²⁹ Het is voor de Belastingdienst echter niet eenvoudig om kwade trouw aannemelijk te maken. Met name het onderbouwen van de kwade intentie, het opzet, ook al is voorwaardelijk opzet voldoende, is niet eenvoudig omdat die meestal niet eenduidig naar voren komt in hetgeen op grond van artikel 47 en 53 AWR gevorderd kan worden.

Zoals hiervoor vermeld wordt ook grove schuld overwogen als grond voor verlengde herziening ten nadele. Bij grove schuld gaat het om een in laakbaarheid aan opzet grenzende onachtzaamheid, slordigheid of nalatigheid.³⁰ Voor grove schuld moet sprake zijn van een voldoende ernstig schuldverwijt.³¹ De omstandigheid dat de schuld 'grof' moet zijn geeft in procedures al snel aanleiding tot discussie, waarbij het vanwege de vaagheid van de norm moeilijk in te schatten is wie gelijk heeft. Dit zorgt dus voor onzekerheid.³²

28 De NOB heeft hier ook op gewezen in reactie op de beleidsrichting 'direct aanpassen', p. 4.

29 HR 21 april 2017, 15/05278 en 15/05349 t/m 15/05356, ECLI:NL:HR:2017:638, NLF 2017/1005, met noten van Barmiento en Van Lindonk, r.o. 3.1.3 (Credit Suisse-arrest).

30 HR 23 juni 1976, 17.879, ECLI:NL:HR:1976:AX3678. Heidekamp beschrijft in zijn proefschrift dat grove schuld impliceert dat de belastingplichtige 1. bepaalde zaken over het hoofd heeft gezien, maar 2. zulks had kunnen voorkomen als hij zorgvuldiger had gehandeld en 3. dat hij dat ook inderdaad had moeten doen. A. Heidekamp, *Bewijsrecht in fiscale bestuurlijke boetezaken* (diss. Groningen), FM 180, Wolters Kluwer, Deventer 2024, par. 6.4.4.1, p. 123.

31 F.J.P.M. Haas, *Bestuurlijke boeten in het belastingrecht*, 6e druk, Fed Fiscale Studieresie 36, Wolters Kluwer, Deventer 2021, p. 30. De Hoge Raad gebruikt daarbij de formulering 'dat belanghebbende dermate lichtvaardig heeft gehandeld dat het aan zijn grove schuld is te wijten dat te weinig belasting is geheven'. Zie o.a. HR 24 augustus 1999, 34.547, ECLI:NL:HR:1999:AA2845.

32 Zie hierover ook par. 3.5 van de reactie van de (adviescommissie wetsvoorstellen belastingrecht van de) Nederlandse Orde van Advocaten op de beleidsrichting 'direct aanpassen'.

8.2. Het ontbreken van controlemogelijkheden

Zelf voel ik wel wat voor de norm 'het ontbreken van controlemogelijkheden' als grond voor herziening ten nadele van de belastingplichtige.³³ De fiscus kan dan ten nadele herzien als hij geen zicht had kunnen krijgen op de betreffende inkomsten als hij gebruik zou hebben gemaakt van zijn controlebevoegdheden. Dit is een redelijk objectieve grond die antifiscaal gedrag ontmoedigt. Een bepaling met deze strekking is artikel 16, lid 4, AWR ; de verlengde navorderingstermijn voor vermogen en inkomen in het buitenland. De verlengde navorderingstermijn is ingevoerd om tegenwicht te bieden aan het gebrek aan controlemogelijkheden van de fiscus met betrekking tot in het buitenland gehouden of opgekomen inkomens- of vermogensbestanddelen.³⁴ Vanwege de toegenomen internationale fiscale gegevensuitwisseling komt het onderscheid tussen binnenlands en buitenlands inkomen bij 'direct aanpassen' terecht te vervallen.³⁵ Het lijkt mij echter een misvatting om te denken dat het tegenwoordig of in de toekomst niet meer goed mogelijk zou zijn om vermogen of inkomen buiten het zicht van de fiscus te houden. Ik wijs bijvoorbeeld op de mogelijkheid voor cryptobezitters om aan de werking van DAC8 te ontkomen door geen gebruik te maken van een cryptodienstverlener bij het aanhouden of overdragen van cryptovermogen. En denk aan de Marktplaatsverkoper die zich buiten het platform om laat betalen om aan de werking van DAC7 te ontkomen. Als we het team Verhuld Vermogen mogen geloven ziet de fiscus zelfs 'steeds complexere constructies om vermogen in het buitenland te verhullen'.³⁶ Een voordeel van een redelijk objectief criterium als 'het ontbreken van controlemogelijkheden' is dat het boeterechtelijke leerstukken als het pleitbare standpunt of het vertrouwen op de adviseur buiten de deur houdt. Het criterium zou daarnaast een antwoord kunnen zijn op het commentaar van de NOvA en de NOB dat in de beleidsrichting geen rechtvaardiging is gegeven voor het verlengen van de herzieningstermijn naar acht jaar, waarbij erop wordt gewezen dat de huidige navorderingstermijn in beginsel vijf jaar bedraagt.³⁷ Toepassing van het genoemde criterium kan voor de fiscus overigens onbevredigend zijn, als tijdens een boekenonderzoek blijkt dat herziening is aangewezen, maar het verlengen van de herzieningstermijn op deze grond niet aan de orde is (omdat de controlebevoegdheden aldus niet tekortschoten en de Inspecteur gewoon te laat is).

8.3. Redelijkerwijs kenbare fout

Een andere optie is om voor toepassing van verlengde herzieningstermijn aan te sluiten bij het criterium van de redelijkerwijs kenbare fout van artikel 16, lid 2, onderdeel c, AWR , waarvan in elk geval sprake is

33 Zie hierover ook de reactie van de Nederlandse Orde van Belastingadviseurs op de beleidsrichting 'direct aanpassen'.

34 Kamerstukken II 1989/90, 21 423, 3, p. 2-3 . Zie ook Conclusie A-G IJzerman 28 juni 2017, 17/01663, ECLI:NL:PHR:2017:644 , NLF 2017/1828 , met noot van Barmantlo.

35 N. de Korte en N.F.M. van Mol, 'De impact van toenemende gegevensuitwisseling op de verlengde navorderingstermijn', NLF-W 2022/10 .

36 Artikel in de Volkskrant van 2 juni 2023 met de titel 'Fiscus haalt 5 miljard "verhuld vermogen" binnen, jacht op crypto is geopend'.

37 De reacties van de NOvA en NOB op de beleidsrichting 'direct aanpassen'. Zie hierover ook F.A.C. den Ouden, 'De beleidsrichting direct aanpassen: een paard van Troje?', NLF-W 2024/29 .

indien de te weinig geheven belasting ten minste 30% van de ingevolge de belastingwet verschuldigde belasting bedraagt. Daarbij kan een eventueel ingenomen pleitbaar standpunt wel een rol spelen.³⁸

9. Minder ingrijpende aanpassing ligt meer voor de hand

Gelet op voornoemde kritiek op de beleidsrichting en de voornaamste aanleiding voor ‘direct aanpassen’, de maatschappelijke wens om informeler en responsiever om te kunnen gaan met geformaliseerde belastingheffing, ligt het naar mijn mening meer voor de hand om het heffingssysteem te moderniseren, maar niet drastisch te hervormen, zoals voorgesteld. Ik stel daarom voor herziening alleen voor de belastingplichtige mogelijk te maken en het systeem van navordering en naheffing te behouden. Daarbij is relevant dat niet alle nieuwe jurisprudentie terug kan werken en de rechtsonzekerheid voor belastingplichtigen bij herziening ten nadele wordt beperkt, waardoor het beoogde systeem qua flexibiliteit en het bieden van rechtszekerheid niet zoveel afwijkt van het huidige systeem.

10. Bewijslastverdeling

Over de bewijslastverdeling vermeldt de beleidsrichting dat de regels met betrekking tot de stelplicht en bewijslast ongewijzigd blijven. ‘Overeenkomstig de huidige situatie bij direct bezwaar’ moet de belastingplichtige de feiten die leiden tot belastingvermindering aannemelijk maken en de Inspecteur de feiten die leiden tot belastingvermeerdering. Van der Voort Maarschalk e.a. achtten de(ze) bewijslastverdeling (in fiscale procedures) zelf geen regel, maar slechts het gevolg van de hoofdregel dat een partij de feiten moet bewijzen waarop zij haar vordering of verweer baseert.³⁹ De vraag is wanneer sprake is van een belastingvermindering. Als de Inspecteur bijvoorbeeld een aangifte corrigeert vanwege verzwegen inkomen (waarvoor hij de bewijslast draagt) en de belanghebbende verzoekt pas een jaar later, binnen de termijn van drie jaar, om herziening daarvan. Verzoekt hij dan om een vermindering van de aanslag en draagt hij de bewijslast, of is hij nog op tijd om de bewijslast van de Inspecteur in te roepen? Naar mijn mening het laatste, gelet op de verwijzing naar de huidige bezwaarprocedure, maar duidelijkheid hierover is wenselijk.⁴⁰ Naar huidig recht valt dit overigens in de sfeer van de ambtshalve vermindering en heeft de belastingplichtige volgens diverse feitenrechtters de

38 HR 27 juni 2014, 13/02194, ECLI:NL:HR:2014:1529 ; Hof Arnhem Leeuwarden 7 april 2020, 18/00676 en 18/00677, ECLI:NL:GHARL:2020:2878 , NLF 2020/0982 en Hof Den Haag 20 april 2021, 20/00369 en 20/00370, ECLI:NL:GHDHA:2021:780 , NLF 2021/1083 .

39 A.E.H. van der Voort Maarschalk, R. Ökten, G.D. van Koeveringe, ‘Een transferpricingrapport voorkomt geschillen’, MBB 2022/3. Zij achtten de formulering ‘wie eist, bewijst’ te eenvoudig en daarom onjuist. ‘Ook een verweerder heeft immers een bewijslast, namelijk van de feiten die hij aan zijn verweer ten grondslag legt.’ Zij wijzen er voorts op dat een belastingplichtige – bijvoorbeeld vanwege verliesverrekeningsregels – belang kan hebben te bewijzen dat een bate reeds is genoten of een verlies nog niet is geleden.

40 Vanwege de woordkeuze in de beleidsrichting, die steeds rept over ‘herziening van de aangifte’, sluit ik niet uit dat een verzoek om herziening alleen betrekking kan hebben op de ingediende aangifte (en dus niet op eventuele correcties op de aangifte zoals bij aanslagoplegging doorgevoerd door de Inspecteur).

bewijslast (omdat de Inspecteur ambtshalve vermindert zodra hem 'is gebleken' dat de aanslag te hoog is).⁴¹

11. Herziening ten nadele

Verontrustend vind ik de mogelijkheid van een herziening ten nadele in het geval van een onjuist inzicht van de Inspecteur in het recht. Naar huidig recht is navordering op deze grond niet mogelijk.

⁴² Voor de aangiftebelastingen is dat in beginsel een ander verhaal omdat voor naheffing geen bijzondere restrictieve voorwaarden gelden. Bij een 'onjuist inzicht in het recht' zijn twee (typen) gevallen te onderscheiden. Ten eerste de individuele Inspecteur die het recht niet goed voor ogen heeft. Daar zou het vertrouwensbeginsel een rol kunnen spelen als de Inspecteur uitlatingen heeft gedaan waaraan vertrouwen kan worden ontleend. Dit geval laat ik verder onbesproken. Ten tweede het geval waarin de Inspecteur organisatie breed het recht verkeerd heeft toegepast of uitgelegd, al dan niet op basis van een kennisgroepstandpunt, AMvB, beleidsbesluit van de staatssecretaris van Financiën of jurisprudentie. Zo verklaarde de Hoge Raad in 2023 nog (een bijlage bij) het Uitvoeringsbesluit omzetbelasting 1968 deels onverbindend, omdat de besluitgever zijn bevoegdheid had overschreden (strijd met de wettekst).⁴³ Het betrof de uitzondering op het verbod op winst beogen in de schuldhelpverlening, waardoor ook winst beogende schuldhelp werd vrijgesteld van OB. De Hoge Raad overwoog dat een belastingplichtige niet met succes een beroep kan doen op vertrouwen dat bij hem is gewekt door de bijlage bij het Uitv.besl. OB 1968:

'In rechte te beschermen vertrouwen kan immers alleen worden ontleend aan uitlatingen van een bestuursorgaan. De vaststelling van Bijlage B is aan te merken als het vaststellen van een algemeen verbindend voorschrift en niet als een uitlating van een bestuursorgaan.'

Deze rechtspraak is niet nieuw en is gebaseerd op een in mijn ogen curieus onderscheid tussen enerzijds de staatssecretaris als medewetgever (geen vertrouwen) en anderzijds als uitvoerder van de belastingwet (wel vertrouwen).⁴⁴ De slotsom van dit arrest was dat weliswaar schuldhelp was

41 Artikel 45aa Uitv.reg. IB 2001 , par. 23 Besluit fiscaal bestuursrecht ; Hof Amsterdam 11 augustus 2018, 15/00849, ECLI:NL:GHAMS:2016:3374 en Rechtbank Zeeland-West-Brabant 21 november 2018, 18/2192 en 18/7428, ECLI:NL:RBZWB:2018:6530 , NLF 2019/0925 .

42 Hetzelfde geldt bij een verwijtbaar onjuist inzicht van de Inspecteur in de feiten die bepalend zijn voor de (omvang van de) belastingplicht. HR 27 juni 2014, 13/02194, ECLI:NL:HR:2014:1529 en HR 15 juni 2018, 17/01894, ECLI:NL:HR:2018:797 , NLF 2018/1368 , met noot van Nuyens.

43 HR 14 april 2023, 20/02590, ECLI:NL:HR:2023:460 , NLF 2023/0855 , met noot van Gelderblom.

44 HR 7 juli 1993, 28.448, ECLI:NL:HR:1993:ZC5400 en HR 25 januari 1995, 29.914, ECLI:NL:HR:1995:AA1598 . In beide arresten ging het om uitlatingen van de staatssecretaris in een memorie van toelichting bij een wetsvoorstel. Zie ook R.H. Happé, Drie beginselen van fiscale rechtsbescherming, Kluwer, Deventer 1996, p. 159. Deze rechtspraak is naar mijn mening aan herziening toe. Uitlatingen van de staatssecretaris van Financiën wekken in subjectieve zin bij uitsteking vertrouwen en dat is het doorslaggevende criterium bij toepassing van het vertrouwensbeginsel. De heersende leer is echter dat de algemene beginselen van behoorlijk bestuur geen grip hebben op hetgeen onder wetgeving moet worden verstaan. Kennisgroepstandpunten en (interpretatieve) beleidsbesluiten vallen daar uiteraard niet onder zodat het vertrouwensbeginsel bij de toepassing daarvan wel een rol kan spelen.

verleend als bedoeld in het besluit, maar dat van een vrijstelling van omzetbelasting geen sprake kon zijn omdat de wet dit niet toestond. Vijf dagen na het arrest heeft de staatssecretaris een besluit gepubliceerd met de strekking dat op het verleden niet wordt teruggekomen, dat de wet mogelijk wordt aangepast en dat de vrijstelling tot die tijd gehandhaafd blijft.⁴⁵ Dit liep dus goed af voor de betreffende belastingplichtigen, dankzij de goede wil of eigengereidheid van de staatssecretaris als uitvoerder van de belastingwet. Een vergelijkbaar geval deed zich voor het in arrest Van der Steen uit 2007.⁴⁶ In dat arrest oordeelde het HvJ dat de directeur-grootaandeelhouder geen ondernemer is voor de omzetbelasting voor wat betreft de werkzaamheden die hij tegen vergoeding verricht voor de vennootschap. Vijf jaar eerder kwam de Hoge Raad tot een tegenovergesteld oordeel (wel btw-ondernemerschap),⁴⁷ waarop twee beleidsbesluiten van de staatssecretaris werden gebaseerd.⁴⁸ In 2012 oordeelde Hoge Raad over de vraag hoe om te gaan met de voorbelasting die in de tussenliggende periode was teruggegeven.⁴⁹ A-G Van Hilten zag ruimte voor naheffing, maar de Hoge Raad wees dat van de hand onder verwijzing naar het algemene beginsel van rechtszekerheid en overwoog:

‘De rechten van belastingplichtigen die zijn verworven door te handelen overeenkomstig de door de nationale rechter in hoogste instantie gewezen jurisprudentie kunnen niet met terugwerkende kracht worden ontnomen indien nadien blijkt – zoals in het onderhavige geval – dat die jurisprudentie in strijd is met een Europese richtlijn.’

Voor de dga liep het Van der Steen-debacle – behoudens aansprakelijkheidskwesties⁵⁰ – dus goed af. Erg geruststellend is dit oordeel niet omdat het beperkt is tot het afgaan op rechtspraak in hoogste nationale instantie in een geval waarin rechten waren verworven (de teruggegeven voorbelasting).

Van Amersfoort en De Blicck hebben aandacht gevestigd op de rol die het zorgvuldigheidsbeginsel kan spelen in deze problematiek.⁵¹ Zij schreven:

‘Geheel onzeker is echter welke bescherming dat beginsel aan de belastingplichtige in dit verband zal gaan bieden. Die zou heel gering kunnen zijn, maar ook heel ruim. Niet onverdedigbaar lijkt ons zelfs dat het zorgvuldigheidsbeginsel in de context van het stelsel van heffing van belasting bij wege van aanslag in de weg

45 MvF 19 april 2023, 2023-9003, NLF 2023/0940 . Inmiddels is een correctiemaatregel aangekondigd om het arrest van de Hoge Raad voor toekomstige gevallen ongedaan te maken. Zie hiervoor de pre-consultatie van de Fiscale verzamelwet 2026, te raadplegen op <https://www.internetconsultatie.nl/fvw26/b1> .

46 HvJ 18 oktober 2007, C-355/06 (Van der Steen), ECLI:EU:C:2007:615 .

47 HR 26 april 2002, 35.775, ECLI:NL:HR:2002:AD3572 .

48 Beleidsbesluiten van 24 juli 2002 , DGB2002/3677M en 17 oktober 2002 , DGB 2002/5754M. Deze zijn ingetrokken bij beleidsbesluit van 21 december 2007 , CPP2007/3160.

49 HR 14 december 2012, 10/04489, ECLI:NL:HR:2012:BU7264.

50 Het Van der Steen-arrest verhindert geen aansprakelijkheidstelling op grond van artikel 43 IW 1990 voor schulden van een fiscale eenheid die materieel niet heeft bestaan als een beschikking fiscale eenheid is afgegeven. HR 9 november 2012, 11/03524, ECLI:NL:HR:2012:BU7276 .

51 P.J. van Amersfoort en L.A. de Blicck, Nieuw feit en navordering. Ontstaan, inhoud en wenselijkheid van het voor navordering vereiste nieuwe feit, Geschriften van de Vereniging voor Belastingwetenschap nr. 225, Kluwer, Deventer 2005.

staat aan navordering bij een verwijtbaar onjuist inzicht van de Inspecteur in de feiten of in het recht. Dan zou de afschaffing van het vereiste van het nieuwe feit dus niet veel veranderingen brengen.'

In de beleidsrichting 'direct aanpassen' is vermeld dat de algemene beginselen van behoorlijk bestuur ertoe kunnen leiden dat (nieuwe) jurisprudentie geen grond voor herziening ten nadele van de belastingplichtige vormt. Vanuit het principe van rechtszekerheid en het mogen afgaan op een juiste wetstoepassing door de Belastingdienst, vind ik het onaanvaardbaar dat een aanslag in het nadeel van de belastingplichtige wordt herzien vanwege een onjuist inzicht van de Inspecteur in het recht. Het onmogelijk maken hiervan zou naar mijn mening een principiële keuze moeten zijn van de wetgever. Gelet ook op de onzekerheid die hiermee gepaard gaat voor (wellicht grote groepen) belastingplichtigen is het op de rechter afschuiven van het dilemma over de toepassing van het zorgvuldigheidsbeginsel naar mijn mening onwenselijk.

12. Conclusie

Aan de beleidsrichting 'direct aanpassen' kleven een aantal interessante voordelen voor de belastingplichtige die, met uitzondering van de inkomstenbelasting, langer de tijd krijgt een aanslag ter discussie te stellen in een bezwaar- of beroepsprocedure. Ook gunstig is dat de beperkende voorwaarden voor ambtshalve vermindering grotendeels komen te vervallen. Wel kunnen de nodige kanttekeningen worden geplaatst bij de beoogde selectie van de nieuwe jurisprudentie die drie jaar lang terug kan werken. Problematischer acht ik de afschaffing van het nieuwfeitvereiste, terwijl de beleidsrichting niet de vraag behandelt of behoefte bestaat aan aanpassing van het wettelijke systeem van navordering en naheffing. Anders dan de opstellers van de beleidsrichting kennelijk menen, acht ik het niet evident dat als de belastingplichtige in het beoogde systeem responsief kan omgaan met een al geformaliseerde belastingschuld, dat ook voor de Belastingdienst moet gelden. Ik stel daarom voor herziening alleen mogelijk te maken voor de belastingplichtige, waarbij het systeem van navordering en naheffing wordt behouden. Voor wat betreft herziening ten nadele denkt de wetgever nog na over welke andere grond(en) dan kwade trouw kunnen leiden tot het toepassen van de verlengde herzieningstermijn van acht jaar. Om discussies zoveel mogelijk te voorkomen en antifiscaal gedrag te ontmoedigen pleit ik voor 'het ontbreken van controlemogelijkheden' als grond voor toepassing van de verlengde herzieningstermijn ten nadele. Ik sluit mijn bijdrage af met de oproep een onjuist inzicht van de Inspecteur niet voor rekening van individuele belastingplichtigen te laten komen. Het is aan hen simpelweg niet uit te leggen dat zij weliswaar de belasting hebben betaald die volgens de Inspecteur verschuldigd was, maar dat de Inspecteur zich heeft vergist bij het duiden van de wet en dat daarom belasting en rente moeten worden bijbetaald.

Nick van den Hoek

Jaeger Advocaten-belastingkundigen

Laatste reactie