

NTFR 2010/1914 Latere verliesherzieningsbeschikking kan niet ten grondslag liggen aan eerdere navorderingsaanslagen**Hof Den Haag 29 april 2010, nr.07/00449****Hof Den Haag 29 april 2010, nr.07/00451****Hof Den Haag 29 april 2010, nr.07/00450****Hof Den Haag 29 april 2010, nr.07/00452****Hof Den Haag 29 april 2010, nr.09/00686**

Belastingjaar/tijdvak	1999-2003	☐ Brondocument
Trefwoorden	discrepantie	
Wetsartikelen	Wet IB 2001-art. 3.151 Wet VPB 1969-art. 20b	
Auteur	mr. I.R.J. Thijssen	
LJN	BM6420	
ECLI	ECLI:NL:GHSGR:2010:BM6420	

Samenvatting

Bij de aanslagregeling voor het jaar 2002 is door een fout het verlies tot een te hoog bedrag vastgesteld. Dit verlies is verrekend met de inkomsten uit de jaren 1999, 2000, 2001 en 2003. Ter herstel van de fout heeft de inspecteur in 2005 ter zake van het verrekende verlies navorderingsaanslagen opgelegd. Met instemming van de rechtbank en belanghebbende is lopende de procedure in 2007 alsnog een verliesherzieningsbeschikking vastgesteld.

Het hof beslist dat Rechtbank Den Haag met juistheid heeft overwogen dat het wettelijk systeem impliceert dat verrekening van een eenmaal bij beschikking vastgesteld verlies zonder herzieningsbeschikking niet door middel van navordering ongedaan kan worden gemaakt. De inspecteur heeft geen herzieningsbeschikking genomen alvorens de navorderingsaanslagen op te leggen. De wet biedt geen ruimte voor de mogelijkheid de later, met instemming van belanghebbende en de rechtbank, alsnog genomen verliesherzieningsbeschikking bij wijze van fictie aan de basis te leggen van de navorderingsaanslagen. Het niet volgen van deze weg dient voor risico van de inspecteur te blijven. De navorderingsaanslagen kunnen niet in stand blijven. (Hooger beroep gegrond.)

Commentaar

Indien in een bepaald jaar een verlies uit werk en woning is geleden, wordt de grootte van dit verlies op grond van art. 3.151, lid 1, Wet IB 2001, door de inspecteur vastgesteld bij een voor bezwaar vatbare beschikking (verliesvaststellingsbeschikking). Met deze beschikking ligt vast welk bedrag vervolgens achterwaarts en/of voorwaarts kan worden verrekend. Meent de inspecteur dat hij het verlies te hoog heeft vastgesteld, dan kan hij – onder voorwaarden – het eerder vastgestelde verlies herzien op grond van art. 3.151, lid 4, Wet IB 2001 (verliesherzieningsbeschikking). Herziening van een verliesbeschikking is pas mogelijk indien – kort gezegd – voldaan wordt aan dezelfde eisen die gelden voor het opleggen van een navorderingsaanslag.

Zolang een verliesbeschikking niet is herzien, blijft het daarin vastgestelde verlies voor verrekening vatbaar. Wanneer een vastgesteld verlies reeds (voorwaarts en/of achterwaarts) is verrekend en de inspecteur meent dat het verlies te hoog is vastgesteld, zal hij eerst een herzieningsbeschikking moeten afgeven waarbij het verlies lager wordt vastgesteld om pas daarna de achterwaartse of voorwaartse verliesverrekening ongedaan te maken door het opleggen van navorderingsaanslagen (zie HR 1 april 2005, nr. 40.321, NTFR 2005/464). In de onderhavige casus had de inspecteur deze volgorde omgekeerd. Eerst had de inspecteur de verliesverrekening ongedaan gemaakt door middel van het opleggen van navorderingsaanslagen inkomstenbelasting over de jaren 1999, 2000, 2001 en 2003 en pas daarna – nadat de rechtbank de inspecteur daartoe in de gelegenheid had gesteld – had de inspecteur het te hoog vastgestelde verlies over 2002 verminderd door alsnog op 23 mei 2007 een herzieningsbeschikking af te geven.

Deze herzieningsbeschikking was weliswaar tijdig afgegeven (want binnen de herzieningstermijn van art. 3.151, lid 6, Wet IB 2001 jo. art. 16, lid 3, AWR), maar het hof oordeelt in de onderhavige uitspraak dat de wet geen ruimte biedt om een alsnog genomen herzieningsbeschikking bij wijze van fictie aan de basis te leggen van de eerder opgelegde navorderingsaanslagen. De navorderingsaanslagen zijn dan ook door het hof vernietigd. De inspecteur had – nadat de verliesherzieningsbeschikking in 2007 was afgegeven – de opgelegde navorderingsaanslagen over de jaren 1999, 2000, 2001 en 2003 moeten vernietigen en gelijktijdig nieuwe navorderingsaanslagen moeten opleggen tot gelijke bedragen. Dat heeft de inspecteur echter verzuimd. De onderhavige uitspraak is pas gedaan in 2010 en het opleggen van nieuwe navorderingsaanslagen is dan niet meer mogelijk (art. 16, lid 5, AWR). Het feit dat de rechtbank – met instemming van partijen – om proceseconomische overwegingen de inspecteur de gelegenheid heeft geboden om alsnog een verliesherzieningsbeschikking af te geven, maar daarbij geen melding heeft gemaakt van het feit dat de inspecteur vervolgens de navorderingsaanslagen had moeten vernietigen en alsnog (vóór 31 december 2007) nieuwe navorderingsaanslagen had moeten opleggen, blijft volgens het hof – gezien de vakbekwaamheid die redelijkerwijs van een inspecteur mag worden verwacht – voor rekening van de inspecteur. Dat lijkt mij terecht.

[1] Mr. I.R.J. Thijssen is advocaat bij Jaeger advocaten-belastingkundigen te Amsterdam.

Bron: <http://www.ndfr.nl/link/NTFR2010-1914>

Datum: 15-4-2016 10:45:03

Alle rechten voorbehouden. Alle auteursrechten en databankrechten van deze tekst worden uitdrukkelijk voorbehouden. Deze rechten berusten bij Sdu Uitgevers. Niets uit NDFR mag worden veeelvoudigd, 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.