



Rapport

Een onderzoek naar de beslissing van de directeur Belastingen van de Belastingdienst op een beroepschrift tegen de beslissing op een verzoek om kwijtschelding van opgelegde belastingaanslagen.

Oordeel

Op basis van het onderzoek vindt de Nationale ombudsman de klacht over de directeur Belastingen van de Belastingdienst niet gegrond.

Datum: 11 juni 2018

Rapportnummer: 2018/042

SAMENVATTING

Verzoeker is het niet eens met de afwijzende beslissing van de directeur Belastingen van de Belastingdienst op zijn beroep tegen de weigering van de ontvanger van de Belastingdienst om kwijtschelding van zijn belastingschuld te verlenen. Volgens verzoeker gaat de directeur ten onrechte er van uit dat het aan hem kan worden toegerekend dat de aanslagen niet kunnen worden betaald. Voor zover verzoeker in het kader van de invordering de juistheid van de opgelegde aanslagen aan de orde stelt, kon de directeur daaraan naar het oordeel van de Nationale ombudsman voorbij gaan. De conclusie van de Nationale ombudsman is dat de directeur in redelijkheid kon beslissen om het beroep af te wijzen op de grond dat aan verzoeker valt toe te rekenen dat de aanslagen niet kunnen worden betaald. Waar verzoeker opmerkt op dit moment de aanslagen niet te kunnen betalen en daaraan koppelt zijn (financiële) toekomst geldt dat dit eventueel relevant kan worden bij daadwerkelijke invordering, bijvoorbeeld door mogelijke toepassing van de beslagvrije voet.

WAT IS DE KLACHT?

De klacht ziet op de uitspraak van de directeur Belastingen van de Belastingdienst op het beroep van verzoeker tegen de beslissing van de ontvanger van de Belastingdienst op zijn verzoek om kwijtschelding van zijn belastingschuld. Verzoeker is het er niet mee eens dat aan hem geen kwijtschelding wordt verleend.

WAT GING ER AAN DE KLACHT VOORAF?

Aan verzoeker zijn aanslagen inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: ib/pvv) opgelegd over de jaren 2010 tot en met 2014. Voor de jaren 2010 en 2011 zijn in eerste instantie voorlopige aanslagen opgelegd conform de ingediende aangiften. Bij de definitieve aanslagregeling is afgeweken van de door verzoeker ingediende aangiften. De correctie ziet op niet door verzoeker aangegeven inkomsten. Het gaat om een belang van verzoeker in de vennootschap naar buitenlands recht X. Verzoeker heeft verzuimd in Box III 4% rendement over dit belang op te geven als inkomsten. Voor het jaar 2012 is in eerste instantie een ambtshalve aanslag opgelegd wegens het ontbreken van de vereiste aangifte. De hoogte is gebaseerd op het niet opgegeven belang in de vennootschap naar buitenlands recht X en het op grond daarvan op te geven rendement van 4% in box III. Nadat verzoeker alsnog de vereiste aangifte over 2012 indiende, is de aanslag gedeeltelijk verminderd. In het restantbedrag is begrepen een boete voor het niet tijdig indienen van de vereiste aangifte. De aanslagen over 2013 en 2014 zijn in eerste instantie ambtshalve opgelegd omdat de vereiste aangiftes niet waren ingediend. Nadat de aangiftes alsnog werden ingediend, is de verschuldigde belasting grotendeels

verminderd. De boetebedragen zijn blijven staan. Verzoeker heeft tegen de opgelegde aanslagen ib/pvv geen bezwaar en/of beroep ingesteld.

Verzoeker vroeg de Belastingdienst (de ontvanger) kwijtschelding te verlenen van de opgelegde aanslagen ib/pvv over 2010 tot en met 2014. Dit omdat hij niet in staat was om de verschuldigde bedragen te betalen. Hij voerde aan dat hij een zeer gering inkomen genoot en niet beschikte over enig vermogen. De Belastingdienst besliste in juni 2017 afwijzend op dit verzoek. De reden hiervoor was dat het volgens de Belastingdienst aan verzoeker kon worden toegerekend dat de belastingaanslagen niet kunnen worden betaald. Volgens de Belastingdienst wist verzoeker of kon hij redelijkerwijs vermoeden dat belastingaanslagen zouden worden opgelegd en heeft hij verzuimd hiervoor te reserveren.

Op 4 juli 2017 diende verzoeker bij de directeur Belastingen van de Belastingdienst (hierna: de directeur) beroep in tegen de afwijzende beslissing op het verzoek om kwijtschelding. Hij betwistte dat het aan hem kon worden toegerekend dat de belastingaanslagen niet kunnen worden betaald. Het is volgens verzoeker niet zo dat hij kon vermoeden dat belastingaanslagen zouden worden opgelegd en hij heeft verzuimd hiervoor te reserveren. Verzoeker merkte op de verschuldigdheid van de inkomstenbelasting tot aan de Hoge Raad te hebben bestreden. Hij werd, helaas, in de procedure in het ongelijk gesteld. Inmiddels verkeerde verzoeker reeds enkele jaren in staat van faillissement¹. Hetzelfde geldt voor de BV's door middel waarvan hij zijn ondernemingsactiviteiten ontplooidde. Dat betekent dat verzoeker op geen enkele wijze in staat is de belastingen waar het hier om gaat te betalen. Hij kan er ook niet meer voor reserveren. De gelden waaruit (in het verleden) die belastingen dienden te worden betaald zijn door de faillissementen inmiddels verdwenen. Met de motivering in de beslissing van de Belastingdienst wordt elk recht van verzoeker op kwijtschelding, nu en in de toekomst, volledig illusoir gemaakt. Verzoeker vindt dat hem de gevraagde kwijtschelding alsnog dient te worden verleend.

De directeur wees het beroep op 23 oktober 2017 af. Hij motiveerde de beslissing als volgt:

In de Leidraad Invordering 2008 is onder andere bepaald dat geen kwijtschelding wordt verleend indien het aan (verzoeker; N.o.) kan worden toegerekend dat de belastingschuld niet kan worden betaald. De aanslagen inkomstenbelasting zijn opgelegd omdat is afgeweken van (de door verzoeker; N.o.) ingediende aangifte. In deze aangiften zijn bepaalde inkomsten niet opgenomen. Dit is verwijtbaar. De inspecteur heeft een vragenbrief verzonden waarop geen reactie is ontvangen. Daarna heeft de inspecteur aanslagen opgelegd. In het beroepschrift wordt aangegeven dat de aanslagen tot aan de Hoge Raad zijn bestreden echter (verzoeker; N.o.) werd in het ongelijk gesteld. Gezien het voorgaande ben ik van oordeel dat het aan u kan worden

¹ De belastingaanslagen waarvoor kwijtschelding wordt gevraagd zijn opgelegd nadat het faillissement was beëindigd.

toegerekend dat de belastingaanslag niet kan worden betaald. Het is een vast beleid dat in een dergelijk geval geen kwijtschelding wordt verleend.

WAT WAS DE AANLEIDING VOOR DE KLACHT BIJ DE NATIONALE OMBUDSMAN?

Verzoeker merkte op dat in zijn beroepschrift wordt gedomd op de procedure tot aan de Hoge Raad over de periode 1991 tot en met 2003. Het gaat daarbij om aan verzoeker opgelegde aanslagen ib/pvv en aanslagen vennootschapsbelasting opgelegd aan aan hem gelieerde vennootschappen. Er is nooit geprocedeerd over de jaren 2010 tot en met 2014. Met name de procedure betreffende de ib/pvv werkt ten nadele van verzoeker door. Op grond van de uitkomst van die procedure blijft de Belastingdienst er ten onrechte van uit gaan dat de vennootschap naar buitenlands recht X toekomt aan verzoeker en daarmee wordt verzoeker inkomen/vermogen toegedicht dat hem niet toekomt². Hij heeft daar niet de beschikking over en dat levert hem dus geen gelden op om de verschuldigde belastingen te voldoen. Verzoeker blijft dan ook bij zijn conclusie in het beroepschrift. Verzoeker voerde nog aan dat door het voortbestaan van de belastingschulden zijn recht op huurtoeslag en zorgtoeslag niet kan worden gerealiseerd doordat de hem toekomende bedragen in tijd onbeperkt worden verrekend met bestaande en nog te ontstane belastingschulden.

HOE REAGEERDE DE DIRECTEUR BELASTINGEN VAN DE BELASTINGDIENST?

In de uitspraak van de directeur is abusievelijk opgenomen dat "de aanslagen tot aan de Hoge Raad zijn bestreden". Dat is niet juist. Het verzoek om kwijtschelding en het beroep tegen de afwijzende beslissing daarop hebben betrekking op de jaren 2010 tot en met 2014. Voor deze jaren is überhaupt niet geprocedeerd. Voor eerdere jaren is inderdaad tot aan de Hoge Raad geprocedeerd. Ik betreur deze vergissing. Er is over de oudere jaren wel degelijk een relatie met de jaren 2010 tot en met 2014. Voor de oudere jaren speelde eveneens de vraag of verzoeker een belang had in de vennootschap naar buitenlands recht X.

Het gaat om de volgende aanslagen en bedragen:

Jaar	AANSLAG	OPEN	KOSTEN
IB/PVV 2010	61220,00	61220,00	1286,00
IB/PVV 2011	53543,00	53543,00	3618,00
IB/PVV 2012	25715,00	25715,00	1764,00
IB/PVV 2013	15,00	15,00	54,00
IB/PVV 2014	501,00	501,00	86,00

² Het gerechtshof Arnhem overwoog in zijn uitspraak van 2 mei 2012 (nummers 10/00528 tot en met 10/00530): "Het Hof acht aannemelijk dat (verzoeker; N.o.) de zeggenschap in en een financieel belang bij (vennootschap X; N.o.) heeft gehad". De uitspraak van het Hof bleef in de procedure bij de Hoge Raad in stand; het beroep in cassatie van verzoeker werd ongegrond verklaard.

Verzoeker heeft over de jaren 2010 tot en met 2012 een belang in de vennootschap naar buitenlands recht X. De aanslagen ib/pvv over 2010 en 2011 zijn in eerste instantie voorlopig opgelegd conform de respectievelijk op 26 september 2011 en 8 juli 2013 ingediende aangiftes. Deze aangiftes zijn nadien door de inspecteur gecorrigeerd gelet op het niet opgegeven belang van verzoeker in de vennootschap naar buitenlands recht X. Dit belang is (voor het jaar 2010) gewaardeerd op € 1.815.121. Verzoeker had over genoemde jaren in Box III 4% rendement over dit belang op moeten geven als inkomsten. Dat heeft hij niet gedaan. Dat is verwijtbaar. De aanslag ib/pvv over 2012 is in eerste instantie ambtshalve opgelegd wegens het ontbreken van de vereiste aangifte. De hoogte van de ambtshalve bedragen is eveneens gebaseerd op het niet opgegeven belang van verzoeker in de vennootschap naar buitenlands recht X. Verzoeker had over genoemd jaar in Box III 4% rendement over dit belang op moeten geven als inkomsten. Dat heeft hij niet gedaan. Dat is verwijtbaar. Nadien heeft verzoeker op 24 januari 2017 alsnog de vereiste aangifte over het jaar 2012 ingediend. Als gevolg van deze aangifte heeft de inspecteur besloten de ambtshalve opgelegde aanslag over 2012 gedeeltelijk te verminderen. Het restant van de aanslag blijft verschuldigd. Hierin is begrepen de boete voor het niet tijdig indienen van de vereiste aangifte. Ook dit is verwijtbaar. Over de jaren 2010 tot en met 2012 geeft verzoeker slechts inkomsten uit AOW en uit K BV³. De andere inkomsten heeft hij verzwegen.

Over de jaren 2013 en 2014 is geen sprake meer van een belang van verzoeker in de vennootschap naar buitenlands recht X. De aanslagen ib/pvv over 2013 en 2014 zijn in eerste instantie respectievelijk op 24 september 2016 en 26 oktober 2016 ambtshalve opgelegd omdat de vereiste aangiftes niet waren ingediend. De aangiftes zijn uiteindelijk 24 januari 2017 alsnog ingediend. Gevolg van deze ingediende aangiftes is dat de verschuldigde belasting grotendeels is verminderd, maar de boetebedragen zijn blijven bestaan. Deze boetes zijn immers opgelegd omdat de vereiste aangiftes niet tijdig waren ingediend. Vandaar de relatief kleine verschuldigde bedragen. Het niet indienen van de vereiste aangiftes is uiteraard verwijtbaar.

Gelet op de verwijtbaarheid is kwijtschelding, nu en in de toekomst, inderdaad illusoir. Kwijtschelding is niet mogelijk als er sprake is van verwijtbaarheid. Zie hiervoor art. 8 Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 en art. 26.1.9 Leidraad Invordering 2008 (zie Achtergrond, onder 1 en 2). Verzoeker heeft immers niet de vereiste aangifte ingediend. Dat heeft echter geen gevolgen voor de eventuele huur- en zorgtoeslag. Huur- en zorgtoeslag worden niet verrekend met openstaande belastingschulden. In art. 30 van de Awir (zie Achtergrond, onder 3) is geregeld dat toeslagen slechts met toeslagnschulden mogen worden verrekend. Een teruggave inkomstenbelasting mag overigens weer wel worden verrekend met toeslagnschulden. Een toeslag kan evenwel niet worden verrekend met inkomstenbelastingsschuld.

³ Een aan verzoeker gelieerde rechtspersoon.

HOE REAGEERDE VERZOEKER?

Verzoeker benadrukte dat de vasthoudendheid van de Belastingdienst dat er inkomsten uit een vennootschap naar buitenlands recht zouden zijn genoten (fictief rendement) er toe heeft geleid dat hij zelfs in privé failliet is gegaan naast de vennootschappen. Hij benadrukt dat hij nimmer direct of indirect inkomsten uit een vennootschap naar buitenlands recht heeft genoten. Dat botst met de stelling van de Belastingdienst dat verzoeker had moeten sparen voor de bedragen van de opgelegde aanslagen inkomstenbelasting. Er is niets verzwegen; wat je niet hebt, kun en mag je ook niet aangeven. Had verzoeker wel het veronderstelde vermogen gehad, dan had hij dit vermogen wel aangewend om met de Belastingdienst af te rekenen. Ten gevolge van de volharding van de Belastingdienst is verzoeker failliet gegaan en is hij alles kwijt. Hoe kan je dan nog stellen, zoals de Belastingdienst doet dat je had moeten gaan sparen.

Van verwijtbaar handelen van verzoeker is dus pertinent geen sprake. Hij heeft juist wel de juiste en vereiste aangiften ingediend. De Belastingdienst blijft maar stellen, ondanks dat belastingplichtige failliet is en de curator ook niets heeft kunnen aantreffen, dat verzoeker buitenlandse bezittingen heeft en dat er sprake is (zou zijn) van verzwegen inkomsten uit een vennootschap naar buitenlands recht.

Verzoeker heeft alleen AOW en nog een klein pensioen, en wordt nog immer achtervolgd door de Belastingdienst met openstaande aanslagen die volstrekt ridicuul zijn. Als je het niet hebt, wordt het wel uiterst lastig om die “vermeende aanslagen” te kunnen betalen. Vandaar dat kwijtschelding is verzocht, omdat belastingplichtige anders nimmer een nieuw leven kan gaan opbouwen daar het verleden belastingplichtige blijft volgen.

De Belastingdienst blijft in haar eigen waarheid geloven en tegt belastingplichtige tot het uiterste en gaat daar ook onverkort mee door.

WAT IS HET OORDEEL VAN DE NATIONALE OMBUDSMAN?

Het redelijkheidsvereiste houdt in dat overheidsinstanties de verschillende belangen tegen elkaar afwegen en dat de uitkomst hiervan niet onredelijk is.

Verzoeker is het niet eens met de weigering van de Belastingdienst om hem kwijtschelding te verlenen voor de aan hem opgelegde aanslagen ib/pvv over de jaren 2010 tot en met 2014.

De reden dat aan verzoeker geen kwijtschelding is verleend, is dat het volgens de Belastingdienst aan verzoeker kan worden toegerekend dat de aanslagen niet kunnen worden betaald. Volgens de Belastingdienst wist verzoeker of kon hij redelijkerwijs vermoeden dat belastingaanslagen zouden worden opgelegd en heeft hij verzuimd

hiervoor te reserveren (zie Achtergrond, onder 1 en 2). Verzoeker betwist dit standpunt van de Belastingdienst. Hij voert aan de verschuldigdheid van de inkomstenbelasting in procedures over de jaren 1991 tot en met 2003 tot aan de Hoge Raad te hebben bestreden doch in die procedure(s) in het ongelijk te zijn gesteld. Als gevolg van die uitspraak blijft de Belastingdienst er, voor de jaren 2010 tot en met 2012, van uitgaan dat verzoeker een belang heeft in de vennootschap naar buitenlands recht X en daaruit inkomsten/vermogen geniet. Dit is volgens verzoeker echter feitelijk niet het geval.

De Nationale ombudsman constateert dat in de procedure waar verzoeker op doelt, is geoordeeld dat aannemelijk is dat verzoeker de zeggenschap in en een financieel belang bij de vennootschap naar buitenlands recht X heeft gehad. De Belastingdienst heeft op grond daarvan ook voor de opvolgende jaren 2010 tot en met 2012 bij de aanslagregeling het standpunt ingenomen dat verzoeker zeggenschap en een financieel belang heeft in die vennootschap naar buitenlands recht X. Dit leidde er toe dat de aanslagen ib/pvv 2010 en 2011 zijn gecorrigeerd omdat verzoeker had verzuimd de hieruit voortvloeiende inkomsten, 4 % rendement in Box III, op te geven. Het niet opgeven van deze inkomsten is – aldus de Belastingdienst - verwijtbaar. Voor het jaar 2012 geldt dat een ambtshalve aanslag ib/pvv met boete werd opgelegd omdat door verzoeker geen aangifte werd gedaan. Ook voor deze aanslag geldt dat sprake was van een niet opgegeven belang van verzoeker in de vennootschap naar buitenlands recht X. Deze laatste aanslag werd overigens gedeeltelijk verminderd nadat verzoeker alsnog de vereiste aangifte indiende.

De opgelegde aanslagen 2010 tot en met 2012 zijn voor de Nationale ombudsman een gegeven. Uitgaande van die onherroepelijk vaststaande aanslagen kan de Nationale ombudsman de Belastingdienst in redelijkheid volgen in diens standpunt dat voor de jaren 2010 tot en met 2012 het aan verzoeker kan worden toegerekend dat de aanslagen niet kunnen worden betaald. Immers, voor die jaren moet het gezien de opgelegde aanslagen er voor worden gehouden dat de niet opgegeven inkomsten zijn genoten. Dan waren de aanslagen voorzienbaar en had moeten worden gereserveerd. Voor zover verzoeker in het kader van de invordering ontkent de niet opgegeven inkomsten te hebben genoten, kon de Belastingdienst daaraan naar het oordeel van de Nationale ombudsman in redelijkheid voorbij gaan. Verzoekers stelling dat hij in de procedure over de jaren 1991 tot en met 2003 in het ongelijk is gesteld en dat dat in zijn nadeel werkt, begrijpt de Nationale ombudsman aldus dat hij het niet eens is met de uitkomst van die procedure. Een uitspraak van de rechter is echter niet ter beoordeling aan de Nationale ombudsman. Hierbij neemt de Nationale ombudsman nog in aanmerking dat verzoeker tegen de aanslagen 2010 tot en met 2012 geen bezwaar en beroep heeft aangetekend en ook niet aanvoert dat voor de jaren 2010 tot en met 2012 sprake is van een gewijzigde situatie ten opzichte van de jaren 1991 tot en met 2003 waarover is geprocedeerd. Ook kan de Belastingdienst naar het oordeel van de Nationale ombudsman in dit verband betekenis hechten aan de omstandigheid dat verzoeker niet op een gestuurde vragenbrief heeft gereageerd.

In de jaren 2013 en 2014 is kennelijk geen sprake meer van een belang in de vennootschap naar buitenlands recht X. Voor deze jaren geldt dat sprake is van

ambtshalve aanslagen opgelegd omdat de vereiste aangiftes niet werden ingediend. Nadat verzoeker alsnog aangifte deed, werd de verschuldigde belasting grotendeels verminderd maar bleven de boetebedragen bestaan. De Nationale ombudsman constateert dat sprake is van opvolgende jaren waarin verzoeker geen, althans geen tijdige aangifte heeft gedaan. Dit leidde tot aanslagen met boetes. Naar het oordeel van de Nationale ombudsman kan de Belastingdienst onder deze omstandigheden in redelijkheid de kwijtschelding weigeren op grond van verwijtbaarheid. Overigens maken de openstaande aanslagen ib/pvv 2013 en 2014 slechts een zeer gering deel uit van het totaal openstaande bedrag van de belastingschuld.

De conclusie is dan ook dat de directeur in redelijkheid kon beslissen om het beroep van verzoeker tegen de afwijzende beslissing op het verzoek om kwijtschelding af te wijzen op de grond dat het aan verzoeker valt toe te rekenen dat de aanslagen niet kunnen worden betaald. In die situatie wordt volgens vast beleid geen kwijtschelding verleend. De door verzoeker aangevoerde omstandigheid dat hij op dit moment niet in staat is om de aanslagen te betalen en diens daaraan gekoppelde (financiële) toekomst vormt geen omstandigheid die maakt dat in weerwil van dat beleid toch kwijtschelding moet worden verleend. Bij de daadwerkelijke invordering kan dit eventueel relevant worden, bijvoorbeeld door mogelijke toepassing van de beslagvrije voet. Ook de enkele omstandigheid dat de directeur ten onrechte in zijn beslissing heeft overwogen dat over de betrokken belastingjaren is geprocedeerd doet – hoewel onnauwkeurig – aan deze conclusie niet af.

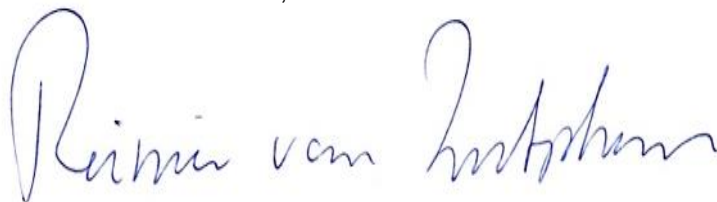
Voor zover verzoeker aanvoert dat bij het uitblijven van kwijtschelding het gevolg daarvan is dat het recht op huurtoeslag en zorgtoeslag niet kan worden geëffectueerd wordt opgemerkt dat de Belastingdienst toeslagen alleen verrekend met een toeslagschuld (zie Achtergrond onder 3 en 4). Dit door verzoeker gevreesde effect doet zich dus niet voor.

De onderzochte gedraging is behoorlijk.

CONCLUSIE

De klacht over de onderzochte gedraging van de directeur Belastingen van de Belastingdienst is niet gegrond.

De Nationale ombudsman,

A handwritten signature in blue ink that reads "Reinier van Zutphen". The signature is written in a cursive style with a large initial 'R'.

Reinier van Zutphen

ACHTERGROND/BIJLAGEN

1 Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990

Artikel 8:

Geen kwijtschelding wordt verleend:

- a. voor zover het feit dat een belastingaanslag niet kan worden voldaan aan de belastingschuldige is toe te rekenen;
 - b. indien de belastingschuldige heeft nagelaten de vereiste aangifte in te dienen;
 - c. indien de belastingschuldige in surseance van betaling of in staat van faillissement verkeert, tenzij sprake is van een akkoord als bedoeld in de artikelen 138, en 252 van de Faillissementswet;
 - d. indien ten aanzien van de belastingschuldige de schuldsaneringsregeling natuurlijke personen van toepassing is verklaard, tenzij sprake is van een akkoord als bedoeld in artikel 329 van de Faillissementswet, dan wel van een belastingaanslag voor zover die materieel verschuldigd is geworden op een tijdstip of over een tijdvak dat is gelegen na de uitspraak waarbij de schuldsaneringsregeling van toepassing is verklaard en niet kan worden aangemerkt als boedelschuld;
 - e. indien de belastingschuldige een bedrijf of zelfstandig een beroep uitoefent en ook na totstandkoming van een akkoord, bedoeld in artikel 21, geen reële vooruitzichten zouden bestaan voor de voortzetting van het bedrijf of beroep;
 - f. voor een voorlopige aanslag die nog niet is gevolgd door de aanslag;
 - g. indien niet aan eventueel door de ontvanger gestelde voorwaarden is voldaan.
- (...)

2 Leidraad Invordering 2008

Artikel 26.1.9.:

Wanneer wordt geen kwijtschelding verleend

Er wordt geen kwijtschelding verleend als:

(...)

– het aan de belastingschuldige kan worden toegerekend dat de belastingaanslag niet kan worden voldaan. Daarvan is onder andere sprake als:

- a. het aan opzet of grove schuld van de belastingschuldige is te wijten dat te weinig belasting is geheven;
- b. (vervallen);
- c. een uitbetaald bedrag (bijvoorbeeld een belastingteruggaaf) niet is aangewend ter voldoening van de schuld waarvan kwijtschelding wordt gevraagd, tenzij het een voorlopige teruggaaf betreft voor zover die niet voor beslag vatbaar is;

- d. vanaf de bekendmaking van de belastingaanslag tot aan de indiening van het verzoek om kwijtschelding op enig moment voldoende middelen aanwezig waren om de aanslag te kunnen voldoen;
- e. de belastingschuldige wist of redelijkerwijs kon vermoeden dat een belastingaanslag zou worden opgelegd en nalatig is gebleven in verband daarmee middelen te reserveren;
- f. het verzoek is ingediend voor een belastingaanslag die het gevolg is van het feit dat een loonbelastingverklaring niet of onjuist is ingevuld, tenzij de belastingschuldige aannemelijk maakt dat het niet of onjuist invullen niet aan hem kan worden verweten;
- g. het verzoek is ingediend voor een belastingaanslag die het gevolg is van het feit dat de belastingschuldige ten onrechte een verzoek, dan wel een onjuist verzoek om een voorlopige teruggaaf heeft ingediend, tenzij de belastingschuldige aannemelijk maakt dat hem dit niet kan worden verweten. Als het verzoek naar waarheid is ingevuld en de belastingschuldige redelijkerwijs niet kon voorzien dat zich wijzigingen in zijn situatie zouden voordoen die van invloed zijn op de aanspraak op een voorlopige teruggaaf, wordt het in de vorige volzin bedoelde bewijs geacht te zijn geleverd;
- h. aan de belastingaanslag een negatieve voorlopige aanslag is voorafgegaan die vastgesteld is overeenkomstig de ingediende aangifte, tenzij de belastingschuldige aannemelijk maakt dat het hem niet kan worden verweten dat een correctie van die aangifte heeft plaatsgevonden. De afwijzende beslissing op het kwijtscheldingsverzoek blijft beperkt tot het deel van de belastingaanslag waarvoor de belastingschuldige verwijtbaarheid treft.
 - de belastingschuldige in surseance van betaling of in staat van faillissement verkeert, tenzij een akkoord is gesloten als bedoeld in de artikelen 138 en 252 FW;
 - (...)

3. Artikel 30 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen:

Verrekening

1. De Belastingdienst/Toeslagen is bevoegd tot verrekening van een door de belanghebbende verschuldigd bedrag aan terugvordering met een aan hem uit te betalen tegemoetkoming of voorschot daarop, een en ander ongeacht de inkomensafhankelijke regeling die het betreft en ongeacht het berekeningsjaar.
2. De Belastingdienst/Toeslagen is tevens bevoegd, in afwijking van artikel 3 van de Invorderingswet 1990, tot verrekening van een door de belanghebbende verschuldigd bedrag aan terugvordering met aan hem uit te betalen bedragen inkomstenbelasting, premie volksverzekeringen, en belastingrente begrepen in een aanslag of voorlopige aanslag inkomstenbelasting.
3. Een verrekening vindt niet eerder plaats dan nadat de termijn bedoeld in artikel 28 is verstreken. De in de artikelen 27 en 29 bedoelde rente alsmede bestuurlijke boeten kunnen in de verrekening worden betrokken.

4. Op de website van de Belastingdienst staat de volgende informatie:

Wij verrekenen uw schuld

(...)

Krijgt u een toeslag en u hebt een toeslagschuld en/of een belastingschuld? Dan verrekenen wij uw toeslag alléén met uw toeslagschuld.