



# Rapport

**Datum: 21 augustus 2006**  
**Rapportnummer: 2006/293**

## Klacht

Verzoekers klagen erover dat de Belastingdienst/Noord/kantoor Groningen hun ten onrechte en ongevraagd de algemene heffingskorting heeft uitbetaald en deze uitbetaling vervolgens heeft verrekend met reeds oninbaar verklaarde belastingschulden. Daardoor is bij het opleggen van de definitieve aanslag opnieuw een belastingschuld ontstaan.

## Beoordeling

### I. Algemeen

1. Verzoekers, echtelieden, deden beiden gelijktijdig aangifte over 2002 voor de inkomstenbelasting. Ingevolge de aangiften waren zij geen inkomensheffing verschuldigd. Naar aanleiding van de ingediende aangiften heeft de Belastingdienst/Noord/kantoor Groningen (hierna: de Belastingdienst) aan beiden een voorlopige aanslag opgelegd waarbij met toepassing van artikel 8.9 Wet inkomstenbelasting 2001 de verhoogde gecombineerde heffingskorting werd toegekend. De Belastingdienst heeft de uitbetaling van beide bedragen verrekend met openstaande belastingschulden welke deels stamden uit een beëindigd faillissement en welke belastingschulden oninbaar waren geleden.

2. Bij de daarna aan beiden opgelegde definitieve aanslagen inkomstenbelasting 2002 heeft de Belastingdienst de verhoging van de gecombineerde heffingskorting weer ongedaan gemaakt op grond van het bepaalde in het tweede lid van artikel 8.9 Wet inkomstenbelasting 2001. Dit betekende dat verzoekers de toegekende bedragen aan gecombineerde heffingskorting, verhoogd met heffingsrente, aan de Belastingdienst moesten betalen.

3. De staatssecretaris van Financiën heeft afwijzend beslist op een verzoek van verzoekers om de toegepaste verrekening ongedaan te maken.

### II. Ten aanzien van de klacht van verzoekers

1. Verzoekers klagen erover dat de Belastingdienst bij de opgelegde voorlopige aanslagen 2002 hun ongevraagd en naar uit de ingediende aangiften kon blijken ten onrechte de op grond van artikel 8.9, eerste lid, Wet inkomstenbelasting 2001 verhoogde gecombineerde heffingskorting heeft toegekend en het uit te betalen bedrag daarvan vervolgens heeft verrekend met reeds oninbaar verklaarde belastingschulden uit het verleden.

2. In zijn reactie op de klacht merkt de Belastingdienst op dat de betrokken voorlopige aanslagen van verzoekers zijn opgelegd langs geautomatiseerde weg en dat bij dat proces voorop staat dat belastingplichtigen snel bericht krijgen na indiening van hun aangiftebiljet. De Belastingdienst merkt op dat daarom bij het opleggen van voorlopige aanslagen geen diepgaande controle van de ingediende aangifte plaatsvindt en dat geen koppeling

plaatsvindt tussen de aangiften van fiscale partners.

De Belastingdienst wijst erop dat de oninbaar geleden aanslagen nog steeds invorderbaar waren en dat de verrekening heeft plaatsgevonden op grond van de bevoegdheid die daartoe is gegeven in artikel 24 Invorderingswet 1990.

3. Het vereiste van adequate organisatorische voorzieningen houdt in dat bestuursorganen hun administratieve beheer en organisatorisch functioneren inrichten op een wijze die behoorlijke dienstverlening aan burgers verzekert.

4. De handelwijze van de Belastingdienst ten aanzien van verzoekers met betrekking tot het jaar 2002 is niet te billijken. Daarvoor is het volgende van belang.

Als vaststaand kan worden aangenomen dat verzoekers hun aangiften over het jaar 2002 gelijktijdig bij de Belastingdienst hebben ingediend. Dit betekent dat de Belastingdienst op het moment van vaststellen van de voorlopige aanslagen van verzoekers de beschikking had over de gegevens uit de aangiften van elk van beide echtelieden waaruit bleek dat de toekenning van de op grond van het eerste lid van artikel 8.9 Wet inkomstenbelasting 2001 verhoogde gecombineerde heffingskorting in beide gevallen, althans volgens de gegevens uit de aangiften, ten onrechte was. Op grond van de aangiftegegevens zouden zij immers beiden over 2002 niet voldoende inkomensheffing verschuldigd zijn om de verhoging van de gecombineerde heffingskorting bij de ander mogelijk te maken.

5. De Belastingdienst heeft onder deze omstandigheden gehandeld in strijd met het vereiste van adequate organisatorische voorzieningen door bij het vaststellen van de voorlopige aanslagen van verzoekers niet de op dat moment reeds in zijn bezit zijnde gegevens uit beide aangiften te betrekken en zodoende willens en wetens het risico te lopen onjuiste voorlopige aanslagen vast te stellen. Het streven om belastingplichtigen zo snel mogelijk een reactie te geven op de ingediende aangifte vormt hiervoor geen rechtvaardiging. Belastingplichtigen zullen immers weliswaar een snelle reactie op prijs stellen maar niet een reactie waarvan de Belastingdienst op voorhand had kunnen weten dat deze onjuist is. Voor dit oordeel is mede van belang dat het verzoekers aan de mogelijkheid ontbrak om op de aangiftebiljetten aan te geven dat zij niet voor toekenning van de verhoogde gecombineerde heffingskorting in aanmerking kwamen of wensten te worden gebracht.

6. Ten aanzien van de door de Belastingdienst toegepaste verrekening van de bij voorlopige aanslag toegekende heffingskortingen met reeds oninbaar geleden belastingsschulden uit voorgaande jaren wordt het volgende overwogen.

De verrekening zoals door de Belastingdienst toegepast, is uitsluitend mogelijk geworden door de niet terechte en ongevraagde toekenning bij voorlopige aanslag van de verhoogde heffingskorting door de Belastingdienst. Het samenstel van handelingen van de

Belastingdienst bestaande uit de toekenning en de verrekening heeft voor verzoekers tot gevolg gehad dat belastingschulden die oninbaar waren geleden, tot het bedrag van de toegekende heffingskortingen zijn omgezet in actuele belastingschulden die door de Belastingdienst actief worden ingevorderd. Nu hierboven is geoordeeld dat de toekenning van de verhoogde heffingskorting bij voorlopige aanslag niet voldeed aan de toets der behoorlijkheid, heeft hetzelfde te gelden voor de verrekening.

Deze vaststelling geeft aanleiding tot het doen van een aanbeveling.

De onderzochte gedraging is niet behoorlijk.

7. Tevens wordt het volgende overwogen.

Aan verzoekers is heffingsrente in rekening gebracht over de bij de aanslag over 2002 ongedaan gemaakte verhoging van de gecombineerde heffingskorting. In zijn brief van 21 april 2006 aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal geeft de staatssecretaris van Financiën aan dat het aan de individuele inspecteur is om de feiten en omstandigheden van het geval te toetsen aan de algemene beginselen van behoorlijk bestuur en op grond daarvan vast te stellen of er aanleiding is de in rekening gebrachte heffingsrente geheel of gedeeltelijk terug te nemen. Bovenstaand oordeel omtrent de handelwijze van de Belastingdienst impliceert dat daartoe in het geval van verzoekers aanleiding is. Deze vaststelling is eveneens reden tot het doen van een aanbeveling.

## **Conclusie**

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst/Noord/kantoor Groningen, is gegrond wegens schending van het vereiste van adequate organisatorische voorzieningen.

aanbeveling

De minister van Financiën wordt in overweging gegeven te bevorderen dat:

verzoekers met betrekking tot de invordering van hun belastingschulden in dezelfde positie worden gebracht als zij zouden zijn geweest zonder de onjuiste voorlopige aanslagen 2002.

de aan verzoekers bij de definitieve aanslag 2002 in rekening gebrachte heffingsrente wordt teruggenomen voor zover deze de bij de voorlopige aanslagen toegekende heffingsrente overtreft.

Bij brief van 1 november 2006 liet de minister van Financiën de Nationale ombudsman weten beide aanbevelingen te zullen opvolgen.

Wat betreft de tweede aanbeveling merkte de minister op dat in een geval als de onderhavige waarin door de Belastingdienst ten onrechte een bedrag is uitbetaald of verrekend, de minister het passend en geboden acht dat door de belastingplichtige maatregelen worden getroffen om de schade voor de overheid zoveel mogelijk te beperken.

Bij brief van 1 november 2006 liet de minister van Financiën de Nationale ombudsman weten beide aanbevelingen te zullen opvolgen.

Wat betreft de tweede aanbeveling merkte de minister op dat in een geval als de onderhavige waarin door de Belastingdienst ten onrechte een bedrag is uitbetaald of verrekend, de minister het passend en geboden acht dat door de belastingplichtige maatregelen worden getroffen om de schade voor de overheid zoveel mogelijk te beperken. In hoeverre dat hier was gebeurd, had de minister - zijn beleid op dit punt is nog niet voldoende uitgekristalliseerd - gelet op het geringe financiële belang niet beoordeeld.

## Onderzoek

Op 21 november 2005 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift, gedateerd 16 november 2005, van de heer S. te Groningen, ingediend door Administratiekantoor Kruize-Bakker te Termunten, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Noord/kantoor Groningen.

Naar deze gedraging, die wordt aangemerkt als een gedraging van de minister van Financiën, werd een onderzoek ingesteld.

In het kader van het onderzoek werd de Belastingdienst/Noord verzocht op de klacht te reageren en een afschrift toe te sturen van de stukken die op de klacht betrekking hebben.

Het resultaat van het onderzoek werd als verslag van bevindingen gestuurd aan betrokkenen. De Belastingdienst berichtte dat het verslag hem geen aanleiding gaf tot het maken van opmerkingen. Verzoekers gaven binnen de gestelde termijn geen reactie.

## Bevindingen

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

### A. feiten

1. Verzoekers, echtelieden, deden gelijktijdig aangifte voor de inkomstenbelasting over het jaar 2002. Volgens de ingediende aangiften waren zij beide over 2002 geen inkomensheffing verschuldigd.

2. Naar aanleiding van de ingediende aangiften legde de Belastingdienst elk van hen met dagtekening 17 december 2003 een voorlopige aanslag op krachtens welke zij recht kregen op uitbetaling van de op grond van het eerste lid van artikel 8.9 Wet inkomstenbelasting 2001 verhoogde gecombineerde heffingskorting.

De Belastingdienst verrekende de uit te betalen bedragen met nog openstaande belastingschulden loonbelasting en omzetbelasting, waarvan een deel nog openstond na de beëindiging van een faillissement.

3. Bij vaststelling van de definitieve aanslagen van beide echtelieden maakte de Belastingdienst de verhoging van de gecombineerde heffingskorting weer ongedaan op grond van het bepaalde in artikel 8.9, tweede lid, Wet inkomstenbelasting 2001. Dit betekende dat beiden de bij voorlopige aanslag vastgestelde uit te betalen en verrekende bedragen weer moesten terugbetalen.

4. In een brief van 13 februari 2005 wendde de gemachtigde van verzoekers zich tot de staatssecretaris van Financiën. Hij schreef het volgende:

“...Omtrent het belastingjaar 2002 hebben beide cliënten een aangifte gedaan voor de inkomstenbelasting, uit die aangifte blijkt dat beide partners geen inkomen hebben danwel geen aanspraak kunnen maken op de Algemene Heffingskorting. De belastingdienst heeft desondanks aan beide belastingplichtigen de Algemene Heffingskorting uitbetaald c.q. verrekend met belastingschulden.

Nu zijn cliënten echter van mening dat desondanks de belastingdienst op de hoogte was dat beide echtelieden geen inkomen hadden en derhalve geen aanspraak op de Algemene Heffingskortingen konden maken, doch desondanks zijn uitbetaald en verrekend zijn met oude schulden, cliënten nu de dupe worden van deze verrekening. Cliënten dienen de Algemene Heffingskortingen nu terug te betalen, terwijl zij geen van beiden direct het bedrag op hun rekening hebben bijgeschreven gekregen, doch zijn verrekend met oude schulden. Cliënten hadden er geen probleem mee gehad om de korting terug te betalen indien zij het bedrag op hun bankrekening hadden ontvangen. Maar nu de korting is verrekend worden zij in principe benadeeld door het terug te betalen.

Cliënten verzoeken u dan ook om ambtshalve de verrekening terug te draaien en de aanslagen op nihil te zetten...”

5. In een brief van 25 april 2005 reageerde de staatssecretaris met het volgende:

“...Op basis van de door uw cliënten ingediende aangiftebiljetten zijn aan hen geautomatiseerd voorlopige aanslagen opgelegd. Daarbij staat voorop dat belastingplichtigen snel bericht krijgen. Van diepgaande controle is daarbij geen sprake. Zo is hierbij geen rekening gehouden met eventueel verschuldigde belasting van een fiscale partner en voorts heeft geen koppeling plaatsgevonden tussen (de sofi-nummers van) de

partners. Hierdoor kregen beiden de gecombineerde heffingskorting uitbetaald conform de ingevulde aangiftebiljetten. Toekenning van de heffingskorting naar aanleiding van de ingediende aangifte voordat de aanslag definitief wordt vastgesteld heeft uiteraard een voorlopig karakter.

Bij de behandeling van de aangiftebiljetten en het vaststellen van de definitieve aanslagen vond wel koppeling tussen de fiscale partners plaats. Hierbij bleek dat (verzoekers; No.) geen van beiden inkomensheffing verschuldigd waren, waardoor zij achteraf ook geen recht bleken te hebben op de gecombineerde heffingskorting.

De heffingskortingen zijn inderdaad niet uitbetaald maar verrekend met nog openstaande aanslagen. Uw cliënten zijn hierdoor naar mijn mening niet gedupeerd. Door de verrekening zijn hun belastingschulden immers verminderd.

Op grond van artikel 63 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen heb ik de bevoegdheid om tegemoet te komen in gevallen waarin toepassing van de belastingwet leidt tot een onbillijkheid van overwegende aard. Dit doet zich voor indien toepassing van de belastingwet leidt tot een door de wetgever niet voorzien en niet beoogd gevolg. Gelet op het vorenstaande is hiervan naar mijn mening in de door u geschetste situatie geen sprake...”

#### B. Standpunt verzoeker

Voor het standpunt van verzoekers wordt verwezen naar de klachtformulering onder Klacht. In het verzoekschrift merkt de gemachtigde van verzoekers nog het volgende op:

“...Cliënten hebben beiden oude belastingschulden welke nog niet zijn voldaan. Nu zijn de aangiften Inkomstenbelasting 2002 van beide cliënten tegelijk bij de belastingdienst ingeleverd. Uit de aangiften blijkt dat er geen belasting verschuldigd is, derhalve ook geen teruggave.

De belastingdienst geeft aan beide belastingplichtigen een teruggaaf van de algemene heffingskorting, op basis van de ingeleverde aangifte. Nu beide aangiften tegelijk zijn ingeleverd zijn cliënten van mening dat zij door deze handeling van de belastingdienst gedupeerd worden, namelijk door het feit dat de teruggaaf 2002 wordt verrekend met de oude schuld, waarvoor bevrozing ca. een regeling voor geldt. Terwijl de teruggaaf over 2002 nu door de belastingdienst direct wordt teruggevorderd.

Cliënten zijn van mening dat indien er geen teruggaaf zou zijn geweest over 2002 er nog geen probleem met de belastingdienst was ontstaan doordat er nu allerlei dwangbevelen en kosten worden gemaakt om de door de belastingdienst verrekende teruggaaf 2002 te incasseren...”

#### C. Standpunt Belastingdienst/Noord

In een brief van 6 april 2006 merkt de Belastingdienst/Noord in reactie op de klacht het volgende op:

“...- Op basis van de door belastingplichtigen ingediende aangiftebiljetten zijn aan hen geautomatiseerde voorlopige aanslagen opgelegd. Daarbij staat voorop, dat belastingplichtigen snel bericht krijgen. Van diepgaande controle is daarbij geen sprake. Zo is hierbij geen rekening gehouden met eventueel verschuldigde belasting van een fiscale partner en voorts heeft geen koppeling plaatsgevonden tussen (de sofi-nummers van) de partners.

- Bovengemelde voorlopige aanslagen worden niet op verzoek van belastingplichtigen opgelegd.

- Indien blijkt uit een ingediende aangifte, dat belastingplichtige recht heeft op een teruggave, dat wordt deze automatisch uitbetaald dan wel verrekend met openstaande bedragen.

- Bij het opleggen van voorlopige aanslagen wordt niet gekeken naar een eventuele fiscale partner.

- Nu belastingplichtigen nog openstaande belastingschulden hebben, wordt een teruggave hiermee verrekend, op basis van artikel 24 Invorderingswet.

Bij navraag bij de invorderaar is gebleken, dat er géén regeling was met betrekking tot de aanslagen. Het betreffen aanslagen, welke ten gevolge van een faillissement oninbaar zijn geleden.

Dit houdt in, dat de aanslagen wel blijven bestaan, maar de actieve invordering wordt stopgezet.

Op het moment, dat belastingplichtige een recht heeft op een teruggave wordt deze verrekend met de openstaande bedragen.

- Ontstaat er op enig moment een te betalen aanslag, dan gelden hiervoor de normale invorderingsregels. Een eventuele oninbaar leiden van de aanslag kan alleen, indien zou blijken, dat belastingplichtige geheel geen middelen heeft om de aanslag te betalen.

- Op dit moment bedragen de invorderingskosten € 105 (heffingsrente) plus €126 (invorderingsrente)...”

## **Achtergrond**

### 1. Wet inkomstenbelasting 2001



Artikel 8.9, eerste en tweede lid

“1. Indien de gecombineerde heffingskorting door artikel 8.8 zou worden beperkt tot een niveau beneden het gezamenlijke bedrag van de algemene heffingskorting en de voor de belastingplichtige geldende arbeidskorting, kinderkorting, combinatiekorting, aanvullende combinatiekorting, ouderschapsverlofkorting en levensloopverlofkorting wordt indien de belastingplichtige in het kalenderjaar gedurende meer dan zes maanden dezelfde partner heeft, de gecombineerde heffingskorting verhoogd tot het gezamenlijke bedrag van de voor hem geldende algemene heffingskorting, de arbeidskorting, de kinderkorting, de combinatiekorting, de aanvullende combinatiekorting, de ouderschapsverlofkorting en de levensloopverlofkorting.

2. De verhoging van de gecombineerde heffingskorting bedraagt maximaal het bedrag van de door de partner verschuldigde gecombineerde inkomensheffing verminderd met zijn gecombineerde heffingskorting.”

**2. Brief van 21 april 2006 van de staatssecretaris van Financiën aan de Voorzitter van de Tweede Kamer der Staten-Generaal** (Tweede Kamer, vergaderjaar 2005-2006, 30 300 IXB, nr. 38)

“...In de hiervoor geschetste situaties kan het in rekening brengen van heffingsrente in een individueel geval in strijd blijken met de algemene beginselen van behoorlijk bestuur. Het is aan de individuele inspecteur om de feiten en omstandigheden van het geval te toetsen aan de algemene beginselen van behoorlijk bestuur en op grond daarvan vast te stellen of er aanleiding is de in rekening gebrachte heffingsrente geheel of gedeeltelijk terug te nemen.

(...)

Het voorgaande laat uiteraard onverlet dat individuele belastingplichtigen die zich in een situatie van betalingsonmacht bevinden, een beroep kunnen doen op de geldende regelingen voor uitstel van betaling of kwijtschelding van het verschuldigde...”