



# Rapport

## h2>Klacht

Verzoekers klagen er over dat de Belastingdienst/Oost/kantoor Almelo in 2006 op eigen initiatief en op verschillende tijdstippen aan elk van hen een voorlopige teruggaaf inkomstenbelasting 2006 heeft verleend zonder daarbij acht te slaan op de bekende gegevens van de (fiscale) partner.

Zij wijzen erop dat de vermelde gegevens onder "verwacht u inkomen?" op de achterzijde van de voorlopige teruggaaf van de vrouw niet in overeenstemming zijn met de berekening van de voorlopige teruggaaf van de man. Door de handelwijze van de Belastingdienst zullen verzoekers een aanslag over 2006 ontvangen die hen gelet op de hoogte van hun inkomen voor grote problemen zal stellen.

## Beoordeling

### I Bevindingen

1. Verzoekers waren in 2006 fiscale partners. Op 16 januari 2006 verleende de Belastingdienst/Oost/kantoor Almelo (hierna: de Belastingdienst) elk van hen een voorlopige teruggaaf inkomstenbelasting 2006. Deze voorlopige teruggaven waren gedagtekend 16 januari 2006 en waren gebaseerd op de bij de Belastingdienst bekende gegevens uit de voorafgaande jaren. De voorlopige teruggaven zouden in maandelijkse termijnen gedurende de rest van 2006 worden uitbetaald.
2. De voorlopige teruggaaf van verzoeker vermeldde een terug te geven bedrag van € 948. Met dagtekening 29 juli 2006 stuurde de Belastingdienst verzoeker een nadere voorlopige teruggaaf inkomstenbelasting 2006 waarbij het terug te geven bedrag werd verhoogd met € 122. Deze laatste voorlopige teruggaaf was gebaseerd op een inkomen in box 1 van € 14.380, een bedrag aan loonheffing van € 1.997 en een bedrag aan verschuldigde inkomstenbelasting en premies volksverzekeringen over 2006 van € 927. Bij de berekening van de verschuldigde belasting was rekening gehouden met een viertal heffingskortingen tot een gezamenlijk bedrag van € 3.983.
3. De voorlopige aanslag inkomstenbelasting 2006 van 16 januari 2006 aan verzoekster behelsde uitsluitend de uitbetaling van de algemene heffingskorting tot een bedrag van € 1.990. Op het biljet van de voorlopige teruggaaf van verzoekster was vermeld dat het belastbaar inkomen over 2006 van verzoeker, haar fiscale partner volgens de Belastingdienst € 14.378 zou bedragen.

Op het biljet was voorts het advies opgenomen om een wijziging van de voorlopige teruggaaf van verzoekster aan te vragen in het geval dat moest worden verwacht dat het belastbaar inkomen van haar fiscale partner lager zou zijn dan € 7.900.

4. In een brief van 18 maart 2007 wendde de gemachtigde van verzoekers zich tot de Belastingdienst. Hij merkte op dat verzoekster de aan haar over 2006 uitbetaalde algemene heffingskorting tot een bedrag van € 545 zou moeten terugbetalen omdat verzoeker over dat jaar niet tenminste het bedrag van de aan haar uitbetaalde heffingskorting verschuldigd was. Hij stelde dat de Belastingdienst de voorlopige teruggaaf 2006 van verzoekster had moeten aanpassen op het moment dat het hem duidelijk was dat verzoeker over 2006 niet voldoende inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen verschuldigd zou zijn om de uitbetaling van de (volledige) algemene heffingskorting aan verzoekster te rechtvaardigen. De gemachtigde stelde dat dit het geval was toen de Belastingdienst de voorlopige teruggaaf van verzoeker op 29 juli 2006 opnieuw vaststelde met een verschuldigd bedrag van slechts € 927.

5. De Belastingdienst reageerde op de brief van de gemachtigde met een schrijven van 26 maart 2007. De Belastingdienst wees er op dat de voorlopige teruggaven automatisch waren opgemaakt op basis van gegevens over voorafgaande jaren waarbij alleen werd gekeken naar de hoogte van het inkomen van de partner. Dat verzoekster niettemin een te hoog bedrag had ontvangen, was, aldus de Belastingdienst, het gevolg van de omstandigheid dat verzoeker minder belasting verschuldigd was dan vooraf was voorzien. De Belastingdienst wees ten behoeve van een oplossing voor financiële problemen op de mogelijkheid van spreiding van betaling of eventueel kwijtschelding.

6. Op 16 april 2007 wendden verzoekers zich tot de Nationale ombudsman. Zij klagen erover dat verzoekster als gevolg van de individuele beoordeling door de Belastingdienst van het recht op een voorlopige teruggave de volledige algemene heffingskorting uitbetaald heeft gekregen. Zij wijzen erop dat zij geregistreerd stonden als fiscale partners. Zij stellen zich op het standpunt dat de Belastingdienst op grond van de gehanteerde gegevens bij de beoordeling van het recht op een voorlopige teruggaaf van verzoeker had moeten concluderen dat zij slechts recht had op een gedeelte van de algemene heffingskorting. Zij merken op dat verzoekster nu een bedrag van € 545 moet terugbetalen en dat zij hierdoor in financiële problemen geraken. Zij vinden het niet terecht dat de Belastingdienst zich bedient van het argument dat verzoeker achteraf gezien minder belasting betaalt dan was voorzien, nu het door hem te betalen belastingbedrag al was opgenomen op de tegelijk met de aan verzoekster verleende voorlopige teruggaaf aan hem verleende voorlopige teruggaaf.

7. In een brief van 10 juli 2007 reageerde de Belastingdienst op de klacht van verzoekers met het volgende:

"...Op 16 - 01 - 2006 werd aan (verzoeker; No.) een negatieve voorlopige aanslag (de H60) opgelegd tot een bedrag van -€ 948. Deze aanslag is gebaseerd op historische gegevens. Dit kan ook niet anders want het inkomen over 2006 is op dat moment natuurlijk nog niet bekend.

Op dezelfde dag werd aan (verzoekster; No.) eveneens een negatieve voorlopige aanslag (de H60) opgelegd tot een bedrag van -€ 1.990. Ook dit bedrag werd gebaseerd op de historische gegevens. Andere gegevens had de Belastingdienst op dat moment niet.

Op 29 - 07 - 2006 werd een nadere negatieve voorlopige aanslag (de H 61) opgelegd tot een bedrag van -€ 122. Op de achterzijde van het aanslagbiljet is de berekening van dit bedrag vermeld. Uitgaande van een inkomen box 1 van € 14.380 werd aangegeven dat de voorlopige teruggaaf voor meneer € 1.070 zou gaan bedragen. De door hem nog verschuldigde belasting over 2006 was in deze berekening € 927. Hiervan uitgaand zou de algemene heffingskorting voor mevrouw niet meer kunnen bedragen dan dit bedrag aan belasting. Dit alles was vanzelfsprekend nog steeds gebaseerd op schattingen van het inkomen.

De vraag die voorligt is of de belastingplichtige zelf moet begrijpen dat bij deze geschatte gegevens sprake is van een te hoge teruggaaf aan belasting voor mevrouw of dat de Belastingdienst dient te zorgen dat de gegevens van beide partners voortdurend gekoppeld worden, zodat de geschatte terugvordering op mevrouw direct wordt ingezet. In beide gevallen zou sprake zijn van een terugbetalingsverplichting van mevrouw tot een bedrag van € 1.990 minus € 927 ofwel € 1.063, terug te betalen in 2006.

Na indiening van de aangifte over 2006 op 4 april 2007 blijkt de te betalen belasting voor meneer € 1.445 te bedragen. De terugbetalingsverplichting voor mevrouw bedraagt daardoor € 1.990 minus € 1.445 ofwel € 545. Dit bedrag is via de definitieve aanslag van mevrouw teruggevorderd.

In 2005 had (verzoeker; No.) een aanmerkelijk hoger inkomen, waardoor de problematiek van te weinig betaalde belasting om de algemene heffingskorting te kunnen honoreren niet speelde.

Het op de achterzijde van de VT van de vrouw genoemde inkomen van tenminste € 7.900 is naar mijn mening gebaseerd op het feit dat bij een lager inkomen van de man er zeker geen sprake meer kan zijn van betaalde belasting door de man. Dit is een algemene waarschuwing. De Belastingdienst koppelt in het voorlopige traject de gegevens van de partners niet. Deze koppeling vindt plaats bij de definitieve regeling. Blijkens de uitspraak van het Hof Leeuwarden van 1 juni 2007, nummer 2006/00062 is een dergelijke koppeling bij de voorlopige aanslagregeling (en dus bij het verlenen van VT's) in strijd met de maatschappelijke eis van voortvarendheid, die gesteld moet worden aan het op korte termijn verlenen van heel veel voorlopige beslissingen. Die eis verdraagt zich niet met het gecontroleerd moeten koppelen van de gegevens van alle partnerrelaties in Nederland.

Het feit dat bij een inkomen uit box 1 ter grootte van € 16.301 slechts € 1.445 aan verschuldigde inkomstenbelasting/ premieheffing resteert komt door het relatief grote bedrag aan heffingskortingen welke zijn toegekend. De verschuldigde IB/PH zou zijn

€ 5.566. Aan kortingen is verrekend: algemene heffingskorting € 1.990; arbeidskorting € 1.061; kinderkorting € 924; combinatiekorting € 146 , hetgeen het totaal aan kortingen brengt op € 4.121 .

In de brief van 26 maart 2007 is al opgemerkt dat er mogelijkheden bestaan tot spreiding van betaling of eventuele kwijtschelding. Ik conformeer mij hier graag aan. Als aan de daarvoor geldende voorwaarden wordt voldaan bestaan deze mogelijkheden. In de sfeer van de heffingsrente bestaan er geen mogelijkheden. In genoemde uitspraak van het Hof Leeuwarden overweegt het Hof dat de parlementaire geschiedenis op dit punt duidelijk is. Het neutrale en objectieve karakter van de heffingsrente verzet zich tegen tegemoetkomingen op dit terrein als de Belastingdienst zijn werk op een normale wijze heeft verricht. Naar mijn mening is hiervan in dit geval sprake.

Samenvattend ben ik van mening dat de Belastingdienst in de voorlopige en in de definitieve regeling bij deze belastingplichtigen voldoende voortvarend te werk is gegaan. De Belastingdienst is niet in staat bij het opleggen van voorlopige aanslagen allerlei controles uit te voeren opdat de koppeling van alle partnerrelaties in Nederland ook in het voorlopige traject goed zal verlopen, zonder dat dit ten koste zou gaan van het vereiste van een snelle en voortvarende voorlopige teruggaaf. De teruggaaf wordt overigens niet ten onrechte betiteld als "voorlopig"..."

8. In een brief van 22 februari 2008 schreef de staatssecretaris van Financiën nog het volgende:

"... In het door u onderzochte geval kende de Belastingdienst een te hoge voorlopige teruggaaf algemene heffingskorting toe. De belastingdienst had geen rekening gehouden met de ten tijde van het opleggen bekende partnergegevens, met het gevolg dat verzoeker € 545 moest terugbetalen.

Dit probleem dat u in het rapport schetst doet zich voor bij papieren verzoeken en bij zelfstandige digitale verzoeken, niet bij gezamenlijke digitale verzoeken. Bij de automatische voorlopige teruggaaf lijkt dit probleem te spelen voor alle situaties.

Voor al deze gevallen geldt dat we het inkomen van belastingplichtige opvragen, echter het (bekende) partnerinkomen wordt niet direct gekoppeld.

Als oplossing hiervoor zouden we bij een te laag inkomen de verzoeken tijdens het kalenderjaar in de uitworp kunnen laten komen. Het competente kantoor moet dan het inkomen van de partner bepalen. Bij het continueren van de automatische voorlopige teruggaaf wordt met ingang van 2009 het belastingbedrag van de partner erbij gehaald. In die gevallen kan de voorlopige teruggaaf afgetopt worden en zal dit probleem zich niet meer voordoen.

Vanaf de integratie van de voorlopige aanslag en de voorlopige teruggaven voor 2009 zullen we deze werkwijze volgen..."

## II Beoordeling

9. 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.

10. De handelwijze van de Belastingdienst ten aanzien van de aan verzoekster verleende voorlopige teruggaaf inkomstenbelasting 2006 is niet te billijken. Daarvoor is het volgende van belang.

11. De voorlopige teruggaven inkomstenbelasting 2006 aan verzoekers vonden plaats zonder voorafgaand verzoek van verzoekers. Aan verzoekers is niet gevraagd om gegevens aan te leveren ten behoeve van de vaststelling van de voorlopige teruggaven.

12. Nu de Belastingdienst zonder voorafgaand bij hen informatie in te winnen, aan verzoekers een voorlopige teruggaaf heeft verleend, mochten verzoekers er in redelijkheid op vertrouwen dat de Belastingdienst de voorlopige teruggaven zo nauwkeurig mogelijk zou berekenen en daarbij rekening zou houden met alle hem bekende, van belang zijnde gegevens. Dit geldt te meer nu de belastingwetgeving dermate ingewikkeld is dat van de gemiddelde belastingplichtige niet langer zonder meer mag worden verwacht dat hij in staat is de juistheid van een beschikking of aanslag van de Belastingdienst zonder deskundige hulp te beoordelen. De belastingplichtige mag evenwel verwachten dat hij zijn normale fiscale aangelegenheden zonder hulp van derden kan regelen. Dat geldt met name voor het systeem van de voorlopige teruggaaf.

Dit betekent dat verzoekers in beginsel geen rekening behoeften te houden met de mogelijkheid dat de verleende voorlopige teruggaven in betekenende mate onjuist zouden blijken te zijn en dat daarvan meer dan ten hoogste een zeer gering gedeelte zou moeten worden terugbetaald. De omstandigheid dat de teruggaven blijkens de benaming ervan slechts een voorlopig karakter hadden, doet hieraan op geen enkele wijze af. Bij bovenstaande is nog van belang dat de Belastingdienst op de aan verzoekster verleende voorlopige teruggaaf enerzijds had opgenomen dat het inkomen van haar fiscale partner over 2006 € 14.378 zou bedragen en anderzijds dat zij alleen een verzoek om wijziging van haar voorlopige teruggaaf moest doen indien het inkomen van haar fiscale partner minder dan € 7.900 zou bedragen. Deze mededelingen konden in hun onderlinge samenhang bezien, bij verzoekers niet leiden tot een andere conclusie dan dat de aan verzoekster verleende voorlopige teruggaaf juist was. In zoverre is de op de voorlopige teruggaaf opgenomen informatie misleidend.

13. Bezien in het licht van het overwogene onder 12. had van de Belastingdienst mogen worden verwacht dat hij bij het vaststellen van de voorlopige teruggaaf van verzoekster rekening had gehouden met alle hem bekende, fiscaal relevante gegevens van haar fiscale partner, verzoeker. De wet verbindt nu eenmaal consequenties voor de belastingheffing aan de aanwezigheid van een fiscale partner en deze omstandigheid staat in de weg aan een strikt afzonderlijke beoordeling van de door een belastingplichtige met een fiscale partner verschuldigde belasting.

De stelling van de Belastingdienst dat het in strijd zou zijn met de vereiste voortvarendheid om bij het opleggen van voorlopige aanslagen of teruggaven een koppeling aan te brengen tussen de gegevens van fiscale partners doet hieraan niet af. Verzoekers hebben immers niet gevraagd om het verlenen van mogelijk onjuiste voorlopige teruggaven op basis van historische gegevens. Weliswaar mag worden aangenomen dat belastingplichtigen in het algemeen prijs stellen op een zo spoedig mogelijke verlening van teruggaven, maar niet kan worden aangenomen dat belastingplichtigen die spoed ook op prijs stellen wanneer het resultaat bestaat uit een voor hen oncontroleerbaar onjuiste teruggave die mogelijk later geheel of gedeeltelijk moet worden terugbetaald. De Nationale ombudsman wijst in dit verband nog op de rapporten 2006/293 en 295. In beide rapporten heeft de Nationale ombudsman geoordeeld dat het in strijd is met het vereiste van adequate organisatorische voorzieningen om bij het opleggen van een voorlopige aanslag inkomstenbelasting geen rekening te houden met reeds bekende, voor de hoogte van de op te leggen voorlopige aanslag relevante gegevens van de echtgenoot of partner van de belastingplichtige en zodoende willens en wetens het risico te lopen een onjuiste voorlopige aanslag vast te stellen.

14. De verwijzing door de Belastingdienst naar de uitspraak van het gerechtshof Leeuwarden van 1 juni 2007 (zie Achtergrond, onder 3.) brengt in bovenstaand oordeel geen wijziging. De reden daarvoor is dat de bedoelde uitspraak betrekking had op het opleggen van een voorlopige aanslag na afloop van het betrokken kalenderjaar en dat de belastingrechter zijn oordeel (mede) had gegrond op de daaruit voortvloeiende noodzaak tot voortvarendheid bij het vaststellen van de voorlopige aanslag ter einde het belopen van meer heffingsrente dan noodzakelijk te voorkomen. In de onderhavige situatie is daarvan echter geen sprake.

15. Bovenstaande impliceert echter niet dat de Belastingdienst het in de belastingwet besloten liggend recht kan worden ontzegd om de teveel ontvangen heffingskorting 2006 van verzoekster terug te vorderen. De Belastingdienst heeft haar terecht gewezen op de mogelijkheid hiervoor gespreide betaling dan wel kwijtschelding te verzoeken.

De onderzochte gedraging is niet behoorlijk.

16. Tevens wordt het volgende overwogen.

Aan verzoekster zal heffingsrente in rekening worden of zijn gebracht over de terug te betalen heffingskorting 2006. 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 verzoeker aanleiding is. Deze vaststelling is reden tot het doen van een aanbeveling.

## **CONCLUSIE**

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

De Nationale ombudsman heeft met instemming kennis genomen van het voornemen van de staatssecretaris van Financiën om in gevallen van automatische continuering van de uitbetaling van de heffingskorting vanaf 2009 de inkomensgegevens van partners te koppelen, en om in andere gevallen in een zo vroeg mogelijk stadium een handmatige toetsing aan het inkomen van de partner uit te voeren.

## **Aanbeveling**

De minister van Financiën wordt in overweging gegeven te bevorderen dat aan verzoekster geen heffingsrente in rekening wordt gebracht over het terug te betalen deel van de heffingskorting 2006 dan wel dat daarover aan haar reeds in rekening gebrachte heffingsrente wordt teruggenomen.

Bij brief van 13 mei 2009 deelde de staatssecretaris van Financiën de Nationale ombudsman mee dat hij bij nadere lezing van het rapport zich kan vinden in de gedachte dat de mededelingen op de voorlopige teruggaaf in onderling samenhang bezien inderdaad verzoekers tot de conclusie konden brengen dat de aan verzoekster verleende teruggaaf juist kon zijn. De staatssecretaris zag daarom in dit specifieke geval alsnog aanleiding de aanbeveling van de Nationale ombudsman over te nemen.

## **Onderzoek**

Op 18 april 2007 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift, gedagtekend 16 april 2007, van mevrouw H. en de heer S. te Deventer, ingediend door de heer F. Bontius eveneens te Deventer, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Oost/kantoor Almelo.



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/Oost verzocht op de klacht te reageren en een afschrift toe te sturen van de stukken die op de klacht betrekking hebben. Tevens werden verzoekers in de gelegenheid gesteld op de verstrekte inlichtingen te reageren.

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. De reactie van verzoekers gaf geen aanleiding het verslag te wijzigen. Vervolgens werd ook de minister van Financiën in de gelegenheid gesteld te reageren.

## INFORMATIEOVERZICHT

De bevindingen van het onderzoek zijn gebaseerd op de volgende informatie:

1. Het verzoekschrift van 16 april 2007 met bijlagen
2. De reactie van de Belastingdienst/Oost van 10 juli 2007.
3. De brief van 22 februari 2008 van de staatssecretaris van Financiën

## 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..."

3. Uitspraak van het Gerechtshof Leeuwarden van 1 juni 2006, nr. BK 62/06

"...4.3. In de parlementaire geschiedenis is het volgende omtrent de heffingsrente opgemerkt.

"...Uiteraard moet worden voorkomen dat belastingplichtigen door het vervallen van het drempeltijdvak met heffingsrente worden geconfronteerd louter als gevolg van het feit dat de inspecteur niet binnen een redelijke termijn na het indienen van de aangifte een belastingaanslag vaststelt. De leden van de fracties van de PvdA, het CDA en de VVD vragen aandacht voor dit punt. De leden van deze fracties vragen zich ook af of de belastingdienst in staat zal zijn de aangiftebiljetten binnen een redelijke termijn na binnenkomst af te doen. Bij de belastingdienst is reeds enige jaren sprake van een versnelling van het proces van aanslagregeling. De leden van de fractie van D66 vragen naar de afdoening van de aangiftebiljetten inkomstenbelasting 1995. Van de aangiftebiljetten 1995 die voor 1 april 1996 zijn ingediend werd ruim 90% voor 1 juli 1996 door middel van een voorlopige of definitieve aanslag afgedaan. Voor de aangiftebiljetten 1996 wordt een nog hoger percentage verwacht. Doelstelling in het Bedrijfsplan 1997 van de belastingdienst is dat alle aangiften inkomstenbelasting en vennootschapsbelasting binnen drie maanden na binnenkomst resulteren in een (negatieve) voorlopige of definitieve aanslag.

Vanzelfsprekend verdient het de voorkeur dat de aanslag binnen de drie-maandsperiode meteen definitief wordt vastgesteld. Het beleid van de belastingdienst is daar ook op gericht. Dat is echter niet altijd mogelijk, bijvoorbeeld omdat de aangifte aanleiding geeft tot een nader feitenonderzoek. In die gevallen wordt wel steeds een voorlopige aanslag vastgesteld. Daarbij wordt de aangifte tot uitgangspunt genomen. De aangifte hoeft dan nog niet integraal beoordeeld te zijn. De aangiften die niet binnen drie maanden zijn gevolgd door een definitieve aanslag, moeten volgens het beleid van de belastingdienst binnen een jaar na binnenkomst leiden tot een definitieve aanslag.

Overigens kan een belastingplichtige voorkomen dat hij onnodig met heffingsrente wordt geconfronteerd door tijdig te verzoeken om de vaststelling van een (nadere) voorlopige aanslag. De belastingdienst zal steeds zo snel mogelijk, maar in elk geval binnen drie maanden na binnenkomst van een duidelijk en volledig verzoek, een (nadere) voorlopige aanslag vaststellen. Indien de belastingdienst ondanks een dergelijk verzoek om de vaststelling van een (nadere) voorlopige aanslag niet binnen drie maanden een (nadere) voorlopige aanslag vaststelt, zal de heffingsrente berekend over de periode van de aan de belastingdienst te wijten vertraging op verzoek van de belastingplichtige worden verminderd..." (Nota n.a.v. het verslag, Tweede Kamer, vergaderjaar 1996/1997, 25 051, nr. 5, p. 6)

Uit de hiervoor weergegeven parlementaire geschiedenis blijkt dat de snelheid waarmee de totstandkoming van de voorlopige aanslagen gepaard gaat onder meer gelegen is in de beperking van de daarbij in rekening te brengen heffingsrente. Bij de voortvarendheid waarmee de voorlopige aanslagen tot stand komen past, naar het oordeel van het hof, geenszins de door belanghebbende voorgestane - en onder 3.2 vermelde - koppeling van de gegevens van zijn aangifte met de gegevens van de tegelijkertijd ingediende aangifte van zijn echtgenote. Met inachtneming van de omstandigheid dat bij het opleggen van de voorlopige aanslag de desbetreffende aangifte van belanghebbende zelf niet eens integraal beoordeeld hoeft te worden - zoals onder meer blijkt uit de hierboven weergegeven parlementaire geschiedenis - ligt het geenszins in de verwachting dat die aangifte gekoppeld zou moeten worden met de gegevens van de aangifte van zijn echtgenote..."