

Belastingdienst

De
civielrechtelijke
avonturen van
de
Belastingdienst,
wat kan wel en
niet?

24-2-2025 | Civiel recht

Mr. N. van den Hoek

Het fiscale legaliteitsbeginsel, verankerd in artikel 104 van de Grondwet, begrenst de mogelijkheden van de Belastingdienst om misgelopen belastingen of onterechte uitbetalingen via de civielrechtelijke route te innen. In dit blog bespreek ik de ruimte die de Belastingdienst in dit kader heeft en de grenzen die in de jurisprudentie gesteld zijn.

Open systeem

De Belastingdienst bestaat uit twee bestuursorganen, de inspecteur en de ontvanger. De inspecteur heft belastingen (legt aanslagen op) en de ontvanger is verantwoordelijk voor de incasso daarvan. Bij die incasso, ook wel invordering genoemd, kan de ontvanger gebruik maken van de publiekrechtelijke bevoegdheden die hij heeft op grond van de Invorderingswet 1990. Daarnaast kan hij gebruik maken van de mogelijkheden die alle burgers en bedrijven hebben op grond van het civiele recht (ook wel burgerlijk recht of privaatrecht genoemd). Deze keuzemogelijkheid van de ontvanger wordt het 'open systeem' genoemd. De ontvanger kan daardoor bijvoorbeeld een faillissementsaanvraag indienen bij de civiele rechter of schadevergoeding vorderen omdat hij van mening is

dat de andere partij onrechtmatig heeft gehandeld. Dit wordt een vordering of actie uit onrechtmatige daad genoemd.

Het fiscale legaliteitsbeginsel is heilig

"Belastingen van het rijk worden geheven uit kracht van een wet", staat in artikel 104 van de Grondwet. Dit wordt het fiscale legaliteitsbeginsel genoemd. Het brengt mee dat de inspecteur van de Belastingdienst bij het opleggen van belastingaanslagen de regels in acht moeten nemen die zijn opgenomen in de Algemene Wet over Rijksbelastingen (AWR). Deze wet biedt inspecteurs beperkte mogelijkheden om terug te komen op eerder vastgestelde aanslagen. Zo gelden er voorwaarden voor [navordering](#)¹ en [naheffing](#)² en zijn er verjaringstermijnen waarbinnen dat mogelijk is.

De ontvanger van de belastingdienst heeft dit fiscale legaliteitsbeginsel meermaals zonder succes ter discussie gesteld in onderstaande jurisprudentie.

In het [arrest Staat/Lenger](#)³ uit 1998 oordeelde de Hoge Raad dat de ontvanger van de belastingdienst geen schadevergoeding kan eisen van de belastingplichtige die bewust een te lage belastingaangifte indient. Dit is bevestigd in een [arrest uit 2022](#)⁴.

‘Granaria had meer dan 5 miljoen gulden teruggekregen via een voorlopige aanslag vennootschapsbelasting’

In die zaken was het door tijdsverloop niet meer mogelijk belastingaanslagen op te leggen. De poging van de ontvanger om de extra kosten van controle en correctie van aangiften, veroorzaakt door het opzettelijk doen van onjuiste aangiften, te verhalen op een belastingadviseur [strandde ook op het fiscale legaliteitsbeginsel](#)⁵.

Wat kan wel? Terugbetaling van een ‘onverschuldigde betaling’ en schadevergoeding op grond van onrechtmatige daad

Als je per ongeluk, [zonder rechtsgrond](#)⁶, een bedrag aan iemand overmaakt, kun je terugbetaling eisen omdat je het bedrag ‘onverschuldigd’ hebt betaald en diegene er dus geen recht op had. Dit geldt ook voor de ontvanger, zo oordeelde de Hoge Raad in [een arrest uit 1997](#)⁷. In die zaak was door de inspecteur een te hoge teruggave vastgesteld, die was uitbetaald door de ontvanger, waarbij het voor degene die te hoge teruggave ontving direct duidelijk was dat sprake was van een vergissing (een kenbare vergissing van de inspecteur). Het betrof een tikfout of ‘administratieve missslag’ die niet kon worden hersteld via het opleggen van een aanslag. Onder die omstandigheden mag de ontvanger het te veel betaalde bedrag (terug)vorderen op grond van onverschuldigde betaling.

Ingewikkelder is het [Granaria-arrest uit 2005](#)⁸. Granaria had meer dan 5 miljoen gulden teruggekregen via een voorlopige aanslag vennootschapsbelasting (vanwege een verlies in 1988). De inspecteur verrekende deze voorlopige teruggave met de teruggave waarop Granaria volgens de definitieve aanslag over 1988 recht had. Granaria maakte bezwaar en uiteindelijk stelde de belastingrechter Granaria in het gelijk; de verrekening van het verlies had plaats moeten vinden over eerdere jaren. De rechter draaide de verrekening over 1988 terug, waardoor Granaria recht had op een teruggave. De ontvanger weigerde echter om die uit te betalen omdat Granaria al 5 miljoen gulden had ontvangen.

De Hoge Raad oordeelde in de door Granaria vervolgens aangespannen civiele procedure dat de ontvanger onrechtmatig had gehandeld door geen uitvoering te geven aan het onherroepelijke oordeel van de belastingrechter. Het gerechtshof had in die zaak overwogen dat de inspecteur ‘willens en wetens’ een verrekeningsmethodiek had gehanteerd die achteraf door de Hoge Raad als ontoelaatbaar was bestempeld. Er was dus geen sprake van een kenbare vergissing van de inspecteur. Ook het beroep van de ontvanger op het leerstuk van de [‘ongerechtigde verrijking](#)⁹ werd door de Hoge Raad afgewezen. De slotsom was dat Granaria (nogmaals) recht had op betaling van 5 miljoen.

Voor de belastingadviseur die actief had meegewerkt aan het wegmaken van vermogen van cliënten met openstaande belastingschulden liep het minder goed af. Hij werd door de ontvanger met succes [aangesproken](#)¹⁰ op grond van [onrechtmatige daad](#)¹¹. Hij moest de ontvanger ruim € 17 miljoen aan schadevergoeding betalen (de hoogte van de onbetaalde belastingaanslagen).

Recentere casus en openstaande rechtsvraag

In een recentere casus had de ontvanger door een eigen fout twee keer een bedrag van ongeveer € 55.000 uitbetaald aan een ondernemer. De ontvanger had namelijk met de ondernemer (via een [cessie](#)¹²) afgesproken dat het bedrag van de tweede teruggave was bestemd voor de Belastingdienst; de ontvanger zou de uitbetaling aan zichzelf doen. Dat deed hij echter niet, waardoor het bedrag ten onrechte een tweede keer werd uitbetaald.

Na het verlopen van de termijn om deze fout via het opleggen van een navorderingsaanslag te herstellen, meldde de ontvanger zich bij de ondernemer met de mededeling dat het te veel ontvangen bedrag moest worden terugbetaald. Het geschil kwam voor [de rechtbank Oost-Brabant](#)¹³ en die oordeelde in 2024 dat de cessie nietig was vanwege

Bronnen

- 1 | <https://www.jaeger.nl/wanneer-mag-de-inspecteur-navorderen/>
- 2 | <https://www.jaeger.nl/wat-te-doen-met-een-naheffingsaanslag-van-de-belastingdienst/>
- 3 | <https://uitspraken.rechtspraak.nl/detail?id=ECLI:NL:HR:1998:ZC7062>
- 4 | <https://uitspraken.rechtspraak.nl/detail?id=ECLI:NL:HR:2022:1579&keyword=tradman%20legaliteitsbeginsel>
- 5 | <https://uitspraken.rechtspraak.nl/detail?id=ECLI:NL:HR:2022:1579&keyword=tradman%20legaliteitsbeginsel>
- 6 | <https://wetten.overheid.nl/BWBR0005289/2014-08-01/0/Boek6/Titeldeel4/Afdeling2/Artikel203/afdrukken>
- 7 | https://www.inview.nl/document/id15761997091216405nj1998145dosred?ctx=WKNL_CSL_92
- 8 | <https://uitspraken.rechtspraak.nl/detail?id=ECLI:NL:HR:2005:AU2554>
- 9 | https://nl.wikipedia.org/wiki/Ongerechtaardigde_verrijking
- 10 | <https://uitspraken.rechtspraak.nl/details?id=ECLI:NL:HR:2014:397>
- 11 | [https://nl.wikipedia.org/wiki/Onrechtmatige_daad_\(Nederland\)](https://nl.wikipedia.org/wiki/Onrechtmatige_daad_(Nederland))
- 12 | <https://nl.wikipedia.org/wiki/Cessie>
- 13 | <https://uitspraken.rechtspraak.nl/details?id=ECLI:NL:RBOBR:2024:4192>
- 14 | <https://www.nlfiscaal.nl/nlfiscaal-doc/C614C44ECC6B37C800258BA10052E90B>

het dwingende karakter van artikel 104 van de Grondwet (het fiscale legaliteitsbeginsel) en de ondernemer de tweede uitbetaling moest terugbetalen omdat sprake was van een onverschuldigde betaling. Er was volgens de rechtbank door de inspecteur een voor de ondernemer kenbare fout gemaakt, waarbij zij verwijst naar het hiervoor genoemde arrest uit 1997. Dit oordeel van de rechtbank is bekritiseerd in de [literatuur](#)¹⁴ omdat geen sprake lijkt van een fout van de inspecteur en omdat er door het wegvallen van de cessie wel een rechtsgrond voor de tweede betaling was (de definitieve aanslag). Vanuit vaktechnisch oogpunt is het jammer dat er, om wat voor reden dan ook, geen hoger beroep is ingesteld tegen de uitspraak van de rechtbank. Want zo is het bijvoorbeeld nog niet duidelijk hoe de Hoge Raad aankijkt tegen een geval waarin de inspecteur zijn kenbare vergissing bewust of onbewust niet herstelt via de bestuursrechtelijke weg (door het opleggen van een aanslag), terwijl die mogelijkheid er wel is geweest.

Conclusie

Als de ontvanger van de Belastingdienst via een civiele procedure misgelopen belasting of te hoge teruggaven wil verhalen loopt hij aan tegen de grenzen van het fiscale legaliteitsbeginsel. Het is vaste jurisprudentie van de Hoge Raad dat de ontvanger geen gelden via de civielrechtelijke weg kan innen die hij via de publiekrechtelijke belastingwet niet had kunnen invorderen. Een mogelijkheid die wel openstaat voor de ontvanger is de onverschuldigde betaling. Daarvoor moet het voor de belastingplichtige direct duidelijk zijn geweest dat de inspecteur een vergissing ('administratieve misslag') had begaan.

In een recente uitspraak van de rechtbank Oost-Brabant werd beslist dat een belastingplichtige aan wie tweemaal een bedrag was uitgekeerd, de tweede betaling moest terugbetalen.

Kritiek vanuit de literatuur was dat geen sprake was van een vergissing van de inspecteur of van een onverschuldigde betaling. Ook kan het relevant zijn of de inspecteur zijn kenbare vergissing had kunnen herstellen via het opleggen van een aanslag.

Meer informatie of advies?

Kijk op www.jaeger.nl/kennisbank voor meer informatie over diverse onderwerpen en thema's. Als u vragen heeft, advies nodig heeft of een probleem wilt oplossen, kunt u contact opnemen met ons. Wij staan voor u klaar. U kunt ons bereiken op 020 - 676 04 81 of mail ons op info@jaeger.nl