

ECLI:NL:RBZWB:2021:3159

Instantie	Rechtbank Zeeland-West-Brabant
Datum uitspraak	23-06-2021
Datum publicatie	07-07-2021
Zaaknummer	BRE - 19 _ 1270 - 20 _ 7822
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - enkelvoudig
Inhoudsindicatie	Inkomstenbelasting: navorderingsaanslag en belastingrente / conserverende aanslag en revisierente

Belanghebbende is naar Oostenrijk geëmigreerd en heeft in jaar van emigratie loon in zowel Nederland als in Oostenrijk genoten. Belanghebbende heeft na emigratiedatum zijn lijfrentepolis afgekocht. Bij het opleggen van de aanslag IB/PVV is ook Oostenrijkse loonheffing verrekend. Ter zake van de lijfrenteaanspraak op emigratiedatum is de conserverende aanslag opgelegd en is revisierente verschuldigd. Daarna heeft de inspecteur de navorderingsaanslag aan belanghebbende opgelegd. De rechtbank oordeelt dat zowel de navorderingsaanslag als de conserverende aanslag terecht is opgelegd. Argumenten van belanghebbende dat de inspecteur geen nieuw feit heeft om beide aanslagen op te kunnen leggen, dat sprake is van een ambtelijk verzuim en dat geen sprake is van een kenbare fout, treffen hier geen doel. Ook het argument van belanghebbende dat de lijfrente meerdere keren wordt belast, is onjuist. Het beroep op het vertrouwensbeginsel slaagt evenmin. De rechtbank matigt, met inachtneming van het zorgvuldigheidsbeginsel, de belastingrente. Daarnaast wordt het te conserveren inkomen verlaagd. De revisierente wordt dienovereenkomstig verminderd.

Vindplaatsen	Rechtspraak.nl Viditax (FutD), 7-7-2021
--------------	--

Uitspraak

RECHTBANK ZEELAND-WEST-BRABANT

Belastingrecht, enkelvoudige kamer

Locatie: Breda

Zaaknummers BRE 19/1270 en 20/7822
uitspraak van 23 juni 2021

Uitspraak als bedoeld in afdeling 8.2.6 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) in het geding

tussen

[belanghebbende] wonende in Oostenrijk,
belanghebbende,

en

de inspecteur van de Belastingdienst,
de inspecteur.

De bestreden uitspraken op bezwaar

De uitspraken van de inspecteur van

22 juni 2020 op het bezwaar van belanghebbende tegen de aan hem opgelegde navorderingsaanslag inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) over het jaar 2015 van € 2.408 ([aanslagnummer] ; hierna: de navorderingsaanslag) alsmede de gelijktijdig bij beschikking in rekening gebrachte belastingrente van € 272 (hierna: de beschikking belastingrente) (zaaknummer 20/7822);

28 januari 2019 op het bezwaar van belanghebbende tegen de aan hem voor het jaar 2015 opgelegde conserverende aanslag IB/PVV berekend naar een te conserveren inkomen van € 10.901 ([aanslagnummer] hierna: de conserverende aanslag) alsmede de gelijktijdig bij beschikking in rekening gebrachte revisierente van € 2.180 (hierna: de beschikking revisierente) (zaaknummer 19/1270).

Zitting

Het eerste onderzoek ter zitting van zaaknummer 19/1270 (de conserverende aanslag) heeft plaatsgevonden op 19 februari 2020 te Breda. Aldaar zijn verschenen en gehoord de gemachtigde van belanghebbende P. Dolleman uit [adres] en namens de inspecteur, [inspecteur] . Van het verhandelde ter zitting is een proces-verbaal opgesteld en op 4 maart 2020 naar partijen verzonden.

Het nadere onderzoek ter zitting inzake de conserverende aanslag en het eerste onderzoek ter zitting in zaaknummer 20/7822 (de navorderingsaanslag) heeft plaatsgevonden op 9 juni 2021 te Breda. Aldaar zijn verschenen en gehoord, namens de inspecteur, [inspecteur] .

De gemachtigde van belanghebbende is door de griffier bij aangetekende brief, verzonden op 21 april 2021 aan P. Dolleman op het adres [adres] , onder vermelding van plaats en tijdstip, uitgenodigd om op de zitting van 9 juni 2021 te verschijnen. De gemachtigde van belanghebbende is, zonder kennisgeving aan de rechtbank, niet verschenen. Nu genoemde brief niet ter griffie is terugontvangen en uit informatie van PostNL is gebleken dat de brief op 22 april 2021 is bezorgd, is de rechtbank van oordeel dat de uitnodiging om op de zitting te verschijnen op juiste wijze, tijdig op het juiste adres is aangeboden.

1 Beslissing

De rechtbank:

- verklaart de beroepen gegrond;
- vernietigt de uitspraak van de inspecteur van 22 juni 2020 voor zover deze ziet op de beschikking belastingrente bij de navorderingsaanslag en op de vaststelling van het verzamelinkomen;
- vermindert de belastingrente tot een berekend over de periode 1 juli 2016 tot en met 7 januari 2017;
- stelt het verzamelinkomen voor het jaar 2015 vast op € 669;
- vernietigt de uitspraak van de inspecteur van 28 januari 2019;
- vermindert de conserverende aanslag tot een berekend naar een te conserveren inkomen van € 10.206 en vermindert de beschikking revisierente dienovereenkomstig;
- veroordeelt de inspecteur in de proceskosten van belanghebbende ten bedrage van € 1.602;
- gelast dat de inspecteur de door belanghebbende betaalde griffierechten van in totaal € 95 aan hem vergoedt.

2 Gronden

- 2.1. Belanghebbende is op 25 maart 2015 (hierna: de emigratiedatum) geëmigreerd naar Oostenrijk. Tot de datum van emigratie heeft belanghebbende in Nederland inkomsten uit tegenwoordige dienstbetrekking genoten van € 5.562. Daarop is € 2.570 aan loonheffingen ingehouden.
- 2.2. Belanghebbende heeft bij een verzekeringsmaatschappij een lijfrentepolis, die diende ter compensatie van een pensioentekort, afgesloten. De daarvoor betaalde lijfrentepremies heeft hij als uitgaven voor inkomensvoorziening in aanmerking genomen in de aangiften IB/PVV voor de jaren 2010 tot en met 2014. Deze lijfrentepolis heeft belanghebbende in 2015, na de emigratiedatum, afgekocht. De verzekeringsmaatschappij heeft bij afkoop van de lijfrentepolis een bedrag van € 5.669 aan loonheffing ingehouden. De waarde in het economische verkeer van de lijfrentepolis bedraagt rond emigratiedatum € 10.206,13.
- 2.3. Belanghebbende heeft na de emigratiedatum in Oostenrijk loon genoten van € 29.692. Daarop is in Oostenrijk een bedrag van € 7.534 aan loonheffingen ingehouden (hierna: de Oostenrijkse loonheffing).
- 2.4. Belanghebbende heeft voor het jaar 2015 aangifte IB/PVV gedaan middels een zogenoemd M-biljet. Hierbij is onder meer de Oostenrijkse loonheffing als (te verrekenen) voorheffing opgenomen. Nadien heeft belanghebbende twee gewijzigde M-biljetten ingediend. Het derde en tevens laatste M-biljet voor het jaar 2015 heeft belanghebbende met hulp van mevrouw [ambtenaar] van de Belastingdienst ingediend. In deze laatste aangifte zijn het Oostenrijkse loon en de Oostenrijkse loonheffing niet opgenomen.
- 2.5. De aanslag IB/PVV 2015 is met dagtekening 29 juni 2018 (hierna: de aanslag) aan belanghebbende opgelegd. Voor de IB is de aanslag berekend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van € 60.053. Het premie-inkomen voor de PVV is vastgesteld op nihil. Het bedrag aan verschuldigde IB/PVV komt uit op € 5.126. Daarop is een bedrag aan loonheffing van in totaal € 15.774 als voorheffing in mindering gebracht. Onderdeel van dit bedrag is het bedrag aan Oostenrijkse loonheffing. Het saldo van de verschuldigde IB/PVV en de voorheffingen is € 10.648 negatief. Bij de aanslag leidt dit niet tot een teruggave voor belanghebbende omdat dit bedrag al (per saldo) bij voorlopige aanslagen is terugbetaald.
- 2.6. Ter zake van de lijfrente-aanspraak op emigratiedatum heeft de inspecteur met dagtekening 15

november 2018 de conserverende aanslag opgelegd en gelijktijdig bij beschikking revisierente in rekening gebracht. Deze aanslag is bij uitspraak op bezwaar gehandhaafd.

2.7. De inspecteur heeft geconstateerd dat omdat in de aangifte het Oostenrijkse loon en de Oostenrijkse loonheffing in een verkeerde rubriek is aangegeven, belanghebbende meer heeft teruggekregen (€ 10.648; zie 2.5) dan waarop hij recht heeft. Om die reden is de navorderingsaanslag opgelegd. Daarbij is het belastbare inkomen uit werk en woning voor de IB vastgesteld op € 5.562, is het premie-inkomen vastgesteld op nihil en is rekening gehouden met een loonheffing van in totaal € 8.240 (zie 2.1 en 2.2). De IB/PVV bedraagt, na toepassing van de heffingskortingen, nihil. De navorderingsaanslag resulteert in een (terug) te betalen bedrag van € 2.408, vermeerderd met € 272 belastingrente. De navorderingsaanslag is bij uitspraak op bezwaar gehandhaafd.

2.8. Tussen partijen is, voor zowel de navorderingsaanslag als de conserverende aanslag, in geschil:

- a. of de desbetreffende aanslag terecht en tot het juiste bedrag is opgelegd;
- b. of sprake is van schending van het vertrouwensbeginsel dat vernietiging van de betreffende aanslag rechtvaardigt;
- c. of terecht rente in rekening is gebracht.

Navorderingsaanslag

Vraag a en b

2.9. De rechtbank merkt op dat de navorderingsaanslag in wezen uit twee elementen bestaat.

Eenzijds heeft de inspecteur een lager bedrag aan voorheffing (€ 8.240) in aanmerking genomen dan bij de aanslag (€ 15.774) en daarmee de verrekening van de Oostenrijkse loonheffing van € 7.534 teruggenomen. Niet dit gehele bedrag is echter nagevorderd. Anderzijds heeft de inspecteur namelijk – in het voordeel van belanghebbende – het belastbare inkomen op een lager bedrag vastgesteld waardoor de IB/PVV op nihil uitkomt in plaats van op € 5.126. Per saldo bedraagt de navorderingsaanslag daarom € 2.408.

2.10. Anders dan belanghebbende bepleit, is de rechtbank van oordeel dat de inspecteur bevoegd was tot navordering. Vast staat dat bij de aanslag een totaalbedrag aan loonheffing van € 15.774 is verrekend. Dat bedrag is een optelsom van de in Nederland geheven loonheffing (€ 2.570 en € 5.669) en de Oostenrijkse loonheffing van € 7.534. De in Oostenrijk geheven belasting is geen voorheffing¹ die in Nederland kan worden verrekend. Op grond van de wet kan navordering plaatsvinden in alle gevallen waarin te weinig belasting is geheven doordat een voorheffing ten onrechte of tot een onjuist bedrag is verrekend.² De rechtbank is van oordeel dat een dergelijke situatie zich hier voordoet. Onder het ten onrechte of tot een onjuist bedrag verrekenen van een voorheffing, valt ook het ten onrechte verrekenen van een buitenlandse voorheffing.³

Het standpunt van belanghebbende dat de inspecteur geen nieuw feit heeft om de navorderingsaanslag op te kunnen leggen, dat sprake is van een ambtelijk verzuim en dat geen sprake is van een kenbare fout, treft geen doel. Deze elementen zijn van belang voor andere navorderingsgronden en niet voor de bijzondere navorderingsgrond voor voorheffingen.⁴

2.11. Belanghebbende heeft nog gesteld dat hij erop mocht vertrouwen dat met de hulp van mevrouw [ambtenaar] van de Belastingdienst de aangifte juist was en dus dat daarmee de aanslag juist is. De rechtbank is van oordeel dat het beroep van belanghebbende op schending van vertrouwensbeginsel faalt en overweegt daartoe als volgt.

Belanghebbende heeft eerst zelf twee M-biljetten ingevuld en ingediend met daarin gegevens over zijn loon in Oostenrijk. Vervolgens heeft belanghebbende met hulp van mevrouw [ambtenaar] van de Belastingdienst een derde en tevens laatste M-biljet ingediend op 15 februari 2017. In het laatste M-biljet zijn geheel geen gegevens inzake het loon in Oostenrijk opgenomen. Volgens de inspecteur is de aanslag gebaseerd op gegevens uit het eerste M-biljet, omdat door een fout het

laatste M-biljet niet is verwerkt bij het opleggen van de aanslag.

Anders dan waarvan belanghebbende uitgaat is de aanslag dus niet gebaseerd op het met behulp van mevrouw [ambtenaar] ingevulde aangiftebiljet. Belanghebbende kon er daarom ook niet van uitgaan dat de aanslag juist is om de door hem aangevoerde reden. Dat de aanslag niet is opgelegd op basis van het laatst ingediende aangiftebiljet moet bovendien duidelijk zijn geweest. De aanslaggegevens wijken op verschillende onderdelen (substantieel) af van de gegevens van dat aangiftebiljet, waaronder het belastbaar inkomen en het bedrag aan voorheffingen.

Aangezien in dat aangiftebiljet geen Oostenrijkse gegevens vermeld staan, kan belanghebbende ook aan dat biljet geen vertrouwen ontleen dat de Oostenrijkse loonheffing kan worden verrekend.

2.12. De navorderingsaanslag is daarom terecht en niet tot een te hoog bedrag opgelegd.

Terzijde: verzamelinkomen

2.13. Zowel het verzamelinkomen als het belastbare inkomen uit werk uit woning zoals dat bij de navorderingsaanslag (nader) is vastgesteld is gelijk aan het (belastbare) loon van € 5.562 (zie 2.1) van belanghebbende. Ter zitting is geconstateerd dat de inkomsten uit eigen woning van *negatief* € 4.893, zoals die wel in de grondslag van de aanslag is begrepen, niet in de grondslag van de navorderingsaanslag is begrepen. De inspecteur heeft om pragmatische redenen ermee ingestemd dat het belastbare inkomen uit werk en woning en daarmee ook het verzamelinkomen wordt verminderd tot € 669. Deze vermindering leidt niet tot een vermindering van de navorderingsaanslag. De verschuldigde IB bedraagt immers, na toepassing van de heffingskorting, al nihil. Wel wordt de beschikking verzamelinkomen verminderd. Het beroep is in zoverre gegrond.

Beschikking belastingrente: vraag c

2.14. De in rekening gebrachte belastingrente heeft betrekking op de periode 1 juli 2016 tot en met 30 april 2019. Vast staat dat het laatste M-biljet, dat met hulp van mevrouw [ambtenaar] van de Belastingdienst is ingediend, niet is meegenomen bij de vaststelling van de aanslag. De inspecteur heeft ter zitting erkend dat dit een fout is geweest. Abusievelijk is uitgegaan van het eerst ingediende M-biljet. De rechtbank constateert verder dat belanghebbende veel moeite heeft gedaan om een zo juist mogelijk ingevuld M-biljet in te dienen. In het laatste M-biljet staan geen gegevens van het Oostenrijkse inkomen vermeld. Indien dit laatste M-biljet wel op de juiste wijze was verwerkt, zou bij de aanslag de Oostenrijkse loonheffing niet verrekend zijn als voorheffing en was geen navordering gevolgd. Dat zou ook het geval zijn geweest, indien de inspecteur was uitgegaan van het door belanghebbende op 5 december 2016 ingediende (tweede) M-biljet.

In al die omstandigheden voorafgaand het opleggen van de aanslag ziet de rechtbank reden te oordelen dat het zorgvuldigheidsbeginsel meebrengt dat de belastingrente moet worden gematigd.⁵ De stelling van de inspecteur dat belanghebbende rentevoordeel heeft genoten, doet daaraan niet af. Wat betreft de periode van matiging neemt de rechtbank in aanmerking dat ook bij diverse voorlopige aanslagen rekening is gehouden met verrekening van het bedrag aan Oostenrijkse loonheffing, hoewel inmiddels een M-biljet was ingediend waarin die loonheffing niet meer was opgenomen. Gelet daarop matigt de rechtbank de beschikking belastingrente tot belastingrente berekend over de periode 1 juli 2016 tot en met 7 januari 2017 (zijnde de dagtekening van de eerste voorlopige aanslag na het tweede ingediende M-biljet). Het beroep is in zoverre gegrond.

Conserverende aanslag

Vraag a en b

2.15. Belanghebbende heeft aangevoerd dat geen conserverende aanslag kan worden opgelegd, omdat de lijfrente al in de aanslag is begrepen. Daarnaast heeft belanghebbende aangevoerd dat

de inspecteur geen nieuw feit heeft en dat ook geen sprake is van een kenbare fout voor het kunnen opleggen van de conserverende aanslag. Verder heeft belanghebbende gesteld dat de aanslag en de conserverende aanslag niet los van elkaar kunnen worden gezien. De lijfrente is immers in de aanslag begrepen en daarom kan er geen conserverende aanslag worden opgelegd, aldus belanghebbende.

- 2.16. De rechtbank overweegt als volgt. De termijn voor het opleggen van een (primitieve) aanslag bedraagt drie jaar.⁶ Deze termijn geldt ook voor het opleggen van een (primitieve) conserverende aanslag.⁷ De conserverende aanslag is binnen die termijn opgelegd. Het enkele feit dat de conserverende aanslag pas na de aanslag is opgelegd, brengt niet mee dat sprake is van een conserverende navorderingsaanslag. Het standpunt van belanghebbende dat de eisen die de wet stelt aan het kunnen opleggen van een (conserverende) navorderingsaanslag⁸, hebben te gelden voor de onderhavige conserverende aanslag, is dus onjuist.
- 2.17. Ook het standpunt dat geen conserverende aanslag kan worden opgelegd, omdat de afkoop van de lijfrente al in de aanslag is begrepen, is onjuist. Het tijdstip dat onmiddellijk voorafgaat aan de emigratie van belanghebbende naar Oostenrijk is het aanknopingspunt voor de conserverende aanslag⁹ en niet de omstandigheid dat de lijfrentepolis ná emigratie is afgekocht. De grondslag van een conserverende aanslag is ook een andere dan de afkoopsom, namelijk - in beginsel - de eerder in aftrek gebrachte premies in verband met de lijfrente in de jaren voorafgaand 2015. Of de afkoopsom al dan niet al in de aanslag begrepen is, is dus niet doorslaggevend voor de beoordeling of de conserverende aanslag terecht is opgelegd.
- Los van het voorgaande verdient het volgende opmerking. Het is juist dat de afkoopsom van de lijfrente is meegenomen in de grondslag van de aanslag, maar daarvoor is 'aftrek elders belast' toegekend. Bovendien is uiteindelijk bij de navorderingsaanslag de betreffende afkoopsom volledig buiten beschouwing gelaten bij de bepaling van het belastbaar inkomen uit werk en woning. Met andere woorden, anders dan waarvan belanghebbende lijkt uit te gaan, is er geen sprake van dat door Nederland twee keer geheven wordt over hetzelfde.
- 2.18. Belanghebbende heeft nog gesteld dat hij erop mocht vertrouwen dat met de hulp van mevrouw [ambtenaar] van de Belastingdienst de aangifte juist was. De rechtbank is van oordeel dat het beroep van belanghebbende op schending van vertrouwensbeginsel faalt en overweegt daartoe als volgt. Uit de overgelegde stukken met betrekking tot de correspondentie met mevrouw [ambtenaar] en de wijze waarop het M-biljet met behulp van mevrouw [ambtenaar] is ingediend, kan naar het oordeel van de rechtbank niet worden afgeleid dat vertrouwen is gewekt dat geen conserverende aanslag zou worden opgelegd.
- 2.19. Belanghebbende heeft ten aanzien van de hoogte van de conserverende aanslag verder niets aangevoerd. De inspecteur heeft op de zitting geconcludeerd dat de conserverende aanslag dient te worden verlaagd tot een berekend naar een te conserveren inkomen van € 10.206. Het beroep is gegrond.

Beschikking revisierente: vraag c

- 2.20. De revisierente bedraagt 20 percent van het te conserveren inkomen.¹⁰ Belanghebbende heeft de berekening van de revisierente niet bestreden. Belanghebbende heeft evenmin een beroep gedaan op de tegenbewijsregeling voor - kort gezegd - de gevallen waarin de aanspraak is bedongen minder dan 10 jaren dan het jaar waarin inkomen in verband met de aanspraak in de belastingheffing wordt betrokken. Nu het te conserveren inkomen wordt verlaagd, dient de revisierente dienovereenkomstig te worden verminderd.

Tot slot

2.21. Uit de stukken leidt de rechtbank af dat belanghebbende mogelijk ervan uitgaat dat de afkoopsom meerdere keren wordt belast in Nederland. Dat is niet het geval. De rechtbank legt dit uit:

- Het klopt dat loonheffing is ingehouden bij de uitbetaling van de afkoopsom, maar de loonheffing is vervolgens verrekend bij de berekening van de aanslag (en de navorderingsaanslag).
- Voor de uiteindelijke 'reguliere' heffing van IB/PVV over het jaar 2015 moet worden gekeken naar de heffingsgrondslagen van de navorderingsaanslag. Bij die navorderingsaanslag is niet geheven over de afkoopsom.
- Per saldo is de afkoopsom dus niet belast met loonheffing (want verrekend) en evenmin met reguliere IB/PVV.
- Wel is een conserverende aanslag opgelegd in verband met de lijfrente bij emigratie. De afkoop van de lijfrente kan leiden tot invordering van die conserverende aanslag.

Conclusie

2.22. Gelet op hetgeen in 2.13, 2.14 en 2.19 is overwogen, zijn de beroepen gegrond verklaard.

Proceskosten en griffierechten

2.23. De rechtbank ziet geen aanleiding de inspecteur te veroordelen in de kosten van de bezwaarfase nu gesteld noch aannemelijk is geworden dat belanghebbende om vergoeding van deze kosten heeft verzocht voordat, zoals is vereist op grond van artikel 7:15, derde lid, van de Awb, uitspraak op bezwaar is gedaan. De rechtbank vindt wel aanleiding de inspecteur te veroordelen in de kosten die belanghebbende in verband met de behandeling van de beroepen redelijkerwijs heeft moeten maken. Deze kosten zijn op de voet van het Besluit proceskosten bestuursrecht voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand vastgesteld op € 1.602 (2 punten voor het indienen van twee beroepschriften, 1 punt voor het verschijnen ter zitting van 19 februari 2020 met een waarde per punt van € 534 en een wegingsfactor 1). Belanghebbende krijgt ook de betaalde griffierechten (€ 47 plus € 48) vergoed.

Deze uitspraak is gedaan door mr. M.R.T Pauwels, rechter, in aanwezigheid van mr. B.W. van Eeken-Liu, griffier, op 23 juni 2021 en openbaar gemaakt door middel van geanonimiseerde publicatie op www.rechtspraak.nl.

.

De griffier, De rechter,

Afschrift aangetekend verzonden aan partijen op:

Aan deze uitspraak hoeft eerst uitvoering te worden gegeven als de uitspraak onherroepelijk is geworden. De uitspraak is onherroepelijk als niet binnen zes weken na verzending van de uitspraak een rechtsmiddel is aangewend of onherroepelijk op het aangewende rechtsmiddel is beslist (artikel 27h, derde lid en artikel 28, zevende lid AWR).

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na de verzenddatum hoger beroep instellen bij het gerechtshof te 's-Hertogenbosch (belastingkamer), Postbus 70583,

5201 CZ 's-Hertogenbosch.

Bij het instellen van hoger beroep dient het volgende in acht te worden genomen:

1. bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak overgelegd.
- 2 - het beroepschrift moet ondertekend zijn en ten minste het volgende vermelden:
 - a. de naam en het adres van de indiener;
 - b. een dagtekening;
 - c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het hoger beroep is ingesteld;
 - d. de gronden van het hoger beroep.

Voor burgers is het mogelijk hoger beroep digitaal in te stellen. Hiervoor kan gebruik worden gemaakt van de formulieren op Rechtspraak.nl / Digitaal loket bestuursrecht.

¹ Zie artikel 9.2, lid 1, aanhef en letter a, van de Wet inkomstenbelasting 2001.

² Artikel 16, lid 2, aanhef en letter a, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

³ Vgl. HR 12 februari 2010, ECLI:NL:HR:2010:BJ9074.

⁴ Vgl. HR 12 februari 2010, ECLI:NL:HR:2010:BJ9074 voor ambtelijk verzuim.

⁵ Vgl. HR 15 december 2017, ECLI:NL:HR:2017:3126 en HR 25 september 2009, ECLI:NL:HR:2009:BJ8524

⁶ Artikel 11, lid 3 AWR.

⁷ Artikel 2, lid 5, AWR in samenhang met artikel 11, lid 3, AWR.

⁸ Artikel 16 AWR.

⁹ Artikel 3.136 IB 2001.

¹⁰ Artikel 30i, lid 1 en lid 2, AWR.
