



Naam dienstonderdeel
Kennisgroep Formeel Recht

Contactpersoon

5.1.2e

M 5.1.2e

5.1.2e

memo

Datum
21 mei 2021

Versienummer
20-206-0021

Onderwerp

Vragen over belastingrente en wettelijke rente bij teruggaven dividendbelasting

Inleiding

Het Hof 's-Hertogenbosch heeft in zijn uitspraak van 9 maart 2012 (ECLI:NL:GHSHE:2012:BV9630) met betrekking tot een teruggaaf van dividendbelasting over het jaar 2008 onder meer het volgende overwogen:

"Ten aanzien van het verzoek om schadevergoeding

4.10. Belanghebbende heeft verzocht de Inspecteur te veroordelen tot vergoeding van de schade die zij lijdt als gevolg van het niet verlenen van teruggaaf van de in 2008 ingehouden dividendbelasting van € 35.324. De schade betreft, zo stelt belanghebbende, vertragingsschade die volgens belanghebbende gecompenseerd dient te worden door vergoeding van wettelijke rente omdat hoofdstuk VA van de Algemene wet inzake rijksbelastingen ter zake niet voorziet in vergoeding van heffingsrente.

4.11. Indien de Inspecteur een besluit neemt en handhaaft dat naderhand door de rechter wordt vernietigd, begaat de Inspecteur een onrechtmatige daad jegens de belastingplichtige. Ook indien de Inspecteur geen verwijt treft, moet worden aangenomen dat deze onrechtmatige daad voor zijn rekening komt, behoudens ingeval zich bijzondere omstandigheden voordoen. Het Hof is van oordeel dat de Inspecteur door de beschikking te handhaven een onrechtmatige daad jegens belanghebbende heeft begaan die voor zijn rekening komt. Een bijzondere omstandigheid als hiervoor bedoeld, is gesteld noch gebleken. Gelet hierop veroordeelt het Hof de Inspecteur tot vergoeding aan belanghebbende van de wettelijke rente (artikelen 6:119 en 6:120 van het Burgerlijk Wetboek), berekend over de periode 17 februari 2010 tot de dag waarop teruggaaf van de in 2008 ingehouden dividendbelasting wordt verleend."

Vragen

1. Deelt de kennisgroep het oordeel van Hof 's-Hertogenbosch dat ten aanzien van "teruggaafbeschikkingen" van vóór 2015 gold dat een belastingplichtige recht had op wettelijke rente?
2. Deelt de kennisgroep het oordeel van Hof 's-Hertogenbosch dat onder het begrip 'bijzondere omstandigheid' ook de termijn valt dat de inspecteur niet eerder over de relevante stukken beschikte om aan het verzoek tegemoet te komen?

3. Houdt de onmiddellijke werking van artikel 30ha van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) in dat dit artikel van toepassing is geworden op teruggaafverzoeken die voor 1 januari 2015 zijn ingediend en waarop na 1 januari 2015 is beslist, waardoor de indiener van dergelijke verzoeken derhalve niet in aanmerking kan komen voor vergoeding van wettelijke rente?
4. Is artikel 30ha lid 4 AWR van toepassing in de bezwaarfase?

Antwoorden

1. Het oordeel van het Hof is onder de destijds geldende wet- en regelgeving juist. Echter, met ingang van 1 januari 2015 geldt voor teruggaafbeschikkingen dividendbelasting de regeling inzake het vergoeden van belastingrente ingevolge artikel 30ha AWR. Deze bepaling heeft onmiddellijke werking. De regeling is daarom ook van toepassing op gevallen (teruggaafbeschikkingen daaronder begrepen) die aanhangig zijn gemaakt vóór 1 januari 2015. Deze bijzondere regeling heeft voorrang op de algemene regeling betreffende wettelijke rente.
2. Vanaf 1 januari 2015 is artikel 30ha AWR van toepassing. Binnen deze regeling speelt het begrip "bijzondere omstandigheid" geen rol. Wel geldt dat ter zake van het niet beschikken over relevante stukken artikel 30ha lid 4 AWR van toepassing kan zijn.
3. Ja, zie antwoord op vraag 1.
4. Nee.

Beschouwing *(interne toelichting, maakt geen onderdeel uit van het antwoord)*

In het Belastingplan 2015 (Stb. 2014, 578) is de dividendbelasting onder de reikwijdte van de belastingrenteregeling, meer in het bijzonder artikel 30h en artikel 30ha AWR, gebracht. In verband hiermee is onder meer artikel 30ha lid 4 AWR per 1 januari 2015 ingevoerd.

Artikel 30ha AWR luidt, voor zover van belang, als volgt:

"1. Met betrekking tot de in artikel 30h bedoelde belastingen wordt rente – belastingrente – vergoed ingeval een teruggaafbeschikking niet wordt vastgesteld binnen 8 weken na de ontvangst van het verzoek om die beschikking. De belastingrente wordt enkelvoudig berekend over het tijdvak dat aanvangt 8 weken na ontvangst van het verzoek, doch niet eerder dan 3 maanden na het einde van het kalenderjaar of boekjaar waarop de teruggaaf betrekking heeft en eindigt 14 dagen na de dagtekening van de teruggaafbeschikking.

2. Uitgezonderd bij een vermindering van een naheffingsaanslag, wordt met betrekking tot de in artikel 30h bedoelde belastingen ook belastingrente vergoed indien recht ontstaat op een terug te geven bedrag dat verband houdt met een door de inspecteur ingenomen standpunt ter zake van de bij wege van voldoening of afdracht op aangifte verschuldigde of terug te geven belasting. De belastingrente wordt enkelvoudig berekend over het tijdvak dat aanvangt op de dag na die van de voldoening of afdracht van die belasting, doch niet eerder dan 3 maanden na het einde van het kalenderjaar of boekjaar waarop de teruggaaf betrekking heeft en eindigt 14 dagen na de dagtekening van de teruggaafbeschikking en heeft als grondslag het terug te geven bedrag.

3. Met betrekking tot de in artikel 30h bedoelde belastingen wordt ook belastingrente vergoed indien een afwijzende beschikking op een verzoek om een teruggaaf wordt vervangen door een teruggaafbeschikking. De belastingrente wordt enkelvoudig berekend over het tijdvak dat aanvangt 8 weken na de ontvangst van het verzoek om de teruggaaf, doch niet eerder dan 3 maanden na het einde van het kalenderjaar of boekjaar waarop de teruggaaf betrekking heeft en eindigt 14 dagen na de dagtekening van de teruggaafbeschikking.

4. *In afwijking van het eerste lid wordt de termijn van 8 weken bij de vaststelling van een teruggaafbeschikking ter zake van dividendbelasting opgeschort met ingang van de dag na die waarop de inspecteur op grond van de artikelen 47 en 47a (...) verzoekt gegevens en inlichtingen te verstrekken of boeken, bescheiden en andere gegevensdragers of de inhoud daarvan voor raadpleging ter beschikking te stellen, tot de dag waarop aan dit verzoek is voldaan.*

Ten aanzien van de vragen 1 en 3

In zijn arrest van 13 juli 2012, ECLI:NL:HR:2012:BV0264, BNB 2013/2, rechtsoverweging 6.3, overwoog de Hoge Raad:

"Volgens vaste jurisprudentie is met de vernietiging van een besluit van een bestuursorgaan door de rechter de onrechtmatigheid van dat besluit gegeven, en in beginsel ook de schuld van het bestuursorgaan. Hetzelfde heeft te gelden indien op grond van een rechterlijke beslissing wordt overgegaan tot teruggave van belasting naar aanleiding van een beroep met betrekking tot de voldoening of afdracht op aangifte van die belasting. Indien het beroep in het onderhavige geval na verwijzing gegrond wordt verklaard omdat de heffingsambtenaar ten tijde van de voldoening op aangifte door belanghebbende in strijd met het gelijkheidsbeginsel handelde en daarom teruggaaf van die op aangifte voldane retributie moet worden verleend, zou dat dan ook in beginsel met zich brengen dat gevolg moet worden gegeven aan belanghebbendes verzoek om rentevergoeding vanaf de datum van die voldoening (vgl. HR 1 juli 1993, nr. 15137, LJN ZC1036, NJ 1995/150). Omdat bij een dergelijke teruggaaf van vermoedelijkheidsretributie niet een wettelijke regeling tot vergoeding van invorderingsrente en/of heffingsrente van toepassing is, moet worden aangenomen dat schade in de vorm van rentenadeel is geleden waarop de regeling van de wettelijke rente (artikel 6:119 BW) van toepassing is."

Het voorgaande impliceert of bevestigt dat indien ter zake van een heffing geen regeling omtrent rentevergoeding is getroffen, vergoeding van rente aan de orde kan komen via de algemene regeling van de schadevergoeding. In het arrest HR 28 september 2018, ECLI:NL:HR:2018:1790, BNB 2019/23, overwoog de Hoge Raad in rechtsoverweging 4.2 in het kader van een op 19 juli 2012 op de voet van artikel 8:73 Awb gedaan verzoek om vergoeding van rente over een terugbetaald bedrag aan BPM:

"Artikel 28c van de Wet heeft bij inwerkingtreding op 1 januari 2015 onmiddellijke werking en heeft als bijzondere regeling voorrang op de algemene regeling die de belastingrechter de bevoegdheid geeft bij gegrondverklaring van een (hoger) beroep te beslissen op verzoeken om schadevergoeding op de voet van artikel 8:73 Awb onderscheidenlijk artikel 8:90 Awb (zie het arrest BNB 2017/99, rechtsoverweging 2.2.5)."

Uit dit arrest volgt dat, indien er een bijzondere regeling is getroffen ter zake van de vergoeding van rente, deze regeling voorrang heeft op de algemene regeling. Verder volgt uit dit arrest dat de betreffende bijzondere regeling ook toepassing vindt op gevallen aanhangig gemaakt vóór datum van inwerkingtreding. Artikel 30h en 30ha AWR hebben evenals artikel 28c Invorderingswet 1990 onmiddellijke werking. De onmiddellijke werking van de artikelen 30h en 30ha AWR is ook expliciet aan de orde geweest bij de invoering van deze regelingen voor de dividendbelasting in het kader van het Belastingplan 2015 per 1 januari 2015 (Stb. 2014, 578).

In de Memorie van Toelichting (Kamerstukken II 2014/15, 34 002, nr. 3,

p. 73, staat vermeld:

"De wijziging van artikel 30h, eerste lid, van de AWR strekt ertoe de dividendbelasting onder het bereik van de regeling belastingrente te brengen. Dat heeft tot gevolg dat in de in artikel 30h van de AWR bepaalde gevallen bij naheffingsaanslagen dividendbelasting belastingrente in rekening wordt gebracht en dat in de in artikel 30ha van de AWR bepaalde gevallen belastingrente wordt vergoed over teruggaven dividendbelasting. De wijziging van artikel 30hb, eerste lid, van de AWR leidt ertoe dat het percentage van de in rekening te brengen of te vergoeden belastingrente voor de dividendbelasting gelijk is aan het percentage van de wettelijke rente voor niet-handelstransacties, met dien verstande dat het percentage van de belastingrente ten minste 4 bedraagt. Deze maatregel heeft onmiddellijke werking. Dit houdt in dat vanaf de datum van inwerkingtreding van deze wijziging, ook ter zake van dividendbelasting belastingrente kan worden gerekend of worden vergoed over (een gedeelte van de) renteperiode(s) gelegen voor deze datum."

Voorts luidt artikel XXXIVA van de Fiscale Verzamelwet 2015 (Stb. 2015, 455):

"Voor zover een renteperiode waarover ingevolge de artikelen 30h en 30ha van de Algemene wet inzake rijksbelastingen met betrekking tot een naheffingsaanslag ter zake van dividendbelasting belastingrente in rekening wordt gebracht, onderscheidenlijk met betrekking tot een teruggaafbeschikking ter zake van dividendbelasting belastingrente wordt vergoed, is gelegen vóór 1 januari 2013, is in afwijking van artikel 30hb, eerste lid, van die wet de regeling inzake het rentepercentage van de heffingsrente van artikel 30f, vijfde lid, van die wet, zoals dat luidde op 31 december 2012, van toepassing."

Ten aanzien van vraag 2

Vanaf 1 januari 2015 is artikel 30ha AWR van toepassing. Binnen deze regeling speelt het begrip "bijzondere omstandigheid" geen rol. Wel geldt dat ter zake van het niet beschikken over relevante stukken artikel 30ha lid 4 AWR van toepassing kan zijn.

Artikel 30ha lid 4 AWR is bij de invoering in de Memorie van Toelichting (Kamerstukken II 2014/15, 34 002, nr. 3, p. 73-74) als volgt toegelicht:

"Op basis van artikel 30ha, eerste lid, van de AWR wordt bij de onder die bepaling vallende belastingen belastingrente vergoed ingeval een teruggaafbeschikking niet binnen 8 weken na de ontvangst van het verzoek om die beschikking wordt vastgesteld. De belastingrente wordt dan enkelvoudig berekend over het tijdvak dat 8 weken na ontvangst van het verzoek aanvangt. Met dit wetsvoorstel wordt de dividendbelasting onder de regeling belastingrente gebracht (zie artikel XVIII, onderdelen B en D). In verband hiermee wordt in het nieuwe artikel 30ha, vierde lid, van de AWR geregeld dat de termijn van 8 weken wordt opgeschort indien het teruggaafverzoek betrekking heeft op dividendbelasting en de inspecteur nadere informatie nodig heeft alvorens op het verzoek te kunnen beslissen. In de dividendbelasting doet die situatie zich namelijk regelmatig voor, met name ingeval het uit het buitenland afkomstige teruggaafverzoeken betreft. De inspecteur verzoekt de belastingplichtige of de verdragsgerechtigde dan de benodigde gegevens en inlichtingen te verstrekken. In de praktijk blijkt dat de verstrekking van deze

gegevens en inlichtingen nogal eens op zich laat wachten. Onverkorte toepassing van artikel 30ha, eerste lid, van de AWR zou dan tot het ongewenste gevolg leiden dat gedurende die wachtperiode de door de inspecteur te vergoeden belastingrente oploopt, terwijl hem geen verwijt kan worden gemaakt als het gaat om de voortvarendheid waarmee het verzoek wordt behandeld. De voorgestelde opschorting van de termijn geschiedt met ingang van de dag na die waarop de inspecteur verzoekt gegevens en inlichtingen te verstrekken of boeken, bescheiden en andere gegevensdragers of de inhoud daarvan voor raadpleging te beschikking te stellen. De termijn van 8 weken loopt weer door vanaf de dag waarop aan dit verzoek is voldaan."

Ten aanzien van vraag 4

Op grond van artikel 30ha lid 1 AWR vangt de termijn voor het vergoeden van belastingrente aan indien de inspecteur niet binnen 8 weken na ontvangst van het verzoek om teruggaaf op dit verzoek heeft beslist. Deze termijn van 8 weken wordt ingevolge lid 4 opgeschort indien een verzoek ingevolge artikel 47 dan wel 47a AWR is gedaan. In de bezwaarfase is opschorting van deze termijn niet meer aan de orde. De termijn van 8 weken (genoemd in het eerste lid) is in dat geval immers reeds verstreken.

buiten verzoek

buiten verzoek