



Naam dienstonderdeel
Kennisgroep Formeel Recht

Contactpersoon

5.1.2e

M 5.1.2e

5.1.2e

Datum
8 juli 2021

Versienummer
21-206-0006

memo

Onderwerp

Toepassing 30%-regel ex artikel 16, tweede lid, onderdeel c, AWR bij herziening van belastingrente

Casus

Belanghebbende heeft op [67 Awr] 2019 zijn aangifte inkomstenbelasting over het jaar 2017 ingediend. Op basis van deze aangifte bedraagt het te betalen bedrag aan inkomstenbelasting nihil. Bij de aanslagregeling is de inspecteur afgeweken van de aangifte. Bij (primitieve) aanslag met dagtekening [67 Awr] 2021 is bij belanghebbende een juist belastingbedrag van ruim € 800.000 aan inkomstenbelasting geheven. Als gevolg van een fout in de zin van artikel 16, tweede lid, onderdeel c, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) is op het aanslagbiljet een te laag bedrag aan belastingrente (circa € 30.000 in plaats van circa € 90.000) in rekening gebracht. De inspecteur onderzoekt de mogelijkheden om de te weinig berekende belastingrente met toepassing van artikel 16, tweede lid, onderdeel c, AWR alsnog in rekening te brengen.

Vraag

Is met betrekking tot de te weinig in rekening gebrachte belastingrente voldaan aan de 30%-regel als bedoeld in artikel 16, tweede lid, onderdeel c, AWR?

Antwoord

Ja.

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

1. Wettelijk kader

Artikel 30j, eerste lid, AWR luidt als volgt:

"De inspecteur stelt het bedrag van de belastingrente vast bij voor bezwaar vatbare beschikking. Met betrekking tot deze beschikking zijn de bepalingen in de belastingwet die gelden voor de belastingaanslag ter zake waarvan belastingrente wordt berekend, van overeenkomstige toepassing".

Artikel 16, tweede lid, aanhef en onderdeel c, AWR luidt als volgt:

"Navordering kan mede plaatsvinden in alle gevallen waarin te weinig belasting is geheven, doordat (...) ten gevolge van een fout een aanslag ten onrechte achterwege is gelaten of ten gevolge van een fout een belastingaanslag tot een te laag bedrag is vastgesteld, hetgeen de belastingplichtige redelijkerwijs kenbaar is, waarvan in elk geval

sprake is indien de te weinig geheven belasting ten minste 30 percent van de ingevolge de belastingwet verschuldigde belasting bedraagt."

In artikel 16, derde lid, laatste volzin, AWR is het volgende bepaald:

"Voor zover navordering zonder toepassing van het tweede lid, onderdeel c, niet zou kunnen plaatsvinden, vervalt de bevoegdheid tot het vaststellen van een navorderingsaanslag, in afwijking in zoverre van de eerste volzin, door verloop van twee jaren na het tijdstip waarop het besluit is genomen om geen aanslag op te leggen, dan wel de belastingaanslag is vastgesteld."

2. Jurisprudentie

De Hoge Raad heeft in zijn arrest van 20 januari 2012, ECLI:NL:HR:2012:BR4790, BNB 2012/176 als volgt overwogen:

"3.4.2. De tweede volzin van artikel 30j, lid 1, van de AWR dient aldus te worden begrepen dat voor de vaststelling bij beschikking van het verschuldigde bedrag aan heffingsrente dezelfde regels gelden als voor het vaststellen door middel van een belastingaanslag van de belastingschuld waarop de berekening van die heffingsrente is gebaseerd. Dit brengt mee dat in een geval als het onderhavige, waarin bij een belastingaanslag niet de gehele daarmee verbonden heffingsrente in rekening is gebracht, correctie kan plaatsvinden onder dezelfde voorwaarden als die waaronder de met die heffingsrente samenhangende belastingaanslag gecorrigeerd kan worden indien zij tot een te laag bedrag is vastgesteld. Een zodanige correctie van een beschikking inzake heffingsrente dient plaats te vinden door middel van een nadere voor bezwaar vatbare beschikking als bedoeld in artikel 30j, lid 1, eerste volzin, van de AWR, waarbij de te weinig geheven heffingsrente alsnog in rekening wordt gebracht. De totstandkomingsgeschiedenis van de tweede volzin van artikel 30j, lid 1, van de AWR staat niet in de weg aan een dergelijke uitleg. Dat brengt mee dat deze bepaling de grondslag biedt om bij nadere beschikking materieel verschuldigde, doch ter gelegenheid van het vaststellen van een belastingaanslag te weinig berekende heffingsrente alsnog in rekening te brengen (vgl. HR 15 december 1999, nr. 34171, LJN AA3857, BNB 2000/53)"

3. Beoordeling

De inspecteur kan bij een separate (herzienings)beschikking de te weinig in rekening gebrachte belastingrente binnen twee jaren na vaststelling van de oorspronkelijke belastingrentebeschikking alsnog in rekening brengen nu (via schakelbepaling artikel 30j, eerste lid, tweede volzin, AWR) onder meer artikel 16, tweede lid, onderdeel c, AWR van overeenkomstige toepassing wordt verklaard.

Artikel 16, tweede lid, onderdeel c, AWR maakt navordering (lees: herziening) mogelijk ingeval van kenbare fouten. Van kenbaarheid is in ieder geval sprake indien de te weinig in rekening gebrachte belastingrente ten minste 30% van de ingevolge de AWR verschuldigde belastingrente bedraagt. In het onderhavige geval is € 60.000 te weinig aan belastingrente in rekening gebracht en dat is ten minste 30% van de wettelijk verschuldigde belastingrente ad € 90.000 en bijgevolg kan herziening plaatsvinden.

Bij toepassing van de 30%-regel in het kader van herziening van de te weinig in rekening gebrachte belastingrente is niet relevant (de omvang van) de wettelijk verschuldigde inkomstenbelasting (hier € 800.000). Het feit dat voor herziening (van belastingrente) dezelfde regels gelden als voor navordering (van belasting), brengt niet mee dat voor toepassing van de 30%-regel tevens het bedrag aan wettelijk verschuldigde belasting in ogenschouw moet worden genomen.