



Belastingdienst

Naam dienstonderdeel
Kennisgroep Formeel Recht

Contactpersoon

5.1.2e

M 06 5.1.2e
5.1.2e@belastingdienst.nl

Datum
5 november 2019

Versienummer
19-206-0025

memo

Onderwerp

Uitreiking aangiftebiljet en verlenging betalingstermijn voor overdrachtsbelasting

Casus

Belanghebbende heeft op 67 Awr 2016 alle aandelen verkregen in een zogeheten onroerendezaakrechtspersoon als bedoeld in artikel 4, eerste lid, onderdeel a, van de Wet op belastingen van rechtsverkeer (hierna: WBR). Dat heeft tot gevolg dat de verkrijging van de aandelen in deze rechtspersoon belast is met overdrachtsbelasting over de waarde van de onderliggende onroerende zaken.

Belanghebbende heeft de verschuldigde overdrachtsbelasting niet binnen een maand na het ontstaan van de belastingschuld voldaan. Evenmin heeft belanghebbende binnen een maand na de verkrijging van de aandelen verzocht om te worden uitgenodigd tot het doen van aangifte.

Eind 67 Awr 2017 is de transactie bekend geworden bij de Belastingdienst. Op 67 Awr 2017 heeft de inspecteur uit eigen beweging belanghebbende uitgenodigd tot het doen van aangifte. Op het uitgereikte aangiftebiljet wordt onder meer het volgende vermeld:

"De aangifte moet bij ons binnen zijn vóór:

67 Awr 2017

(...)

Uw aangifte en de verschuldigde overdrachtsbelasting moeten bij ons binnen zijn binnen één maand na de datum van de verkrijging van de onroerende zaak."

Op 67 Awr 2017 heeft belanghebbende het verschuldigde bedrag aan overdrachtsbelasting betaald. De aangifte is op 67 Awr 2017 ingediend.

Vraag

Wordt met de uitreiking van het aangiftebiljet en de daarop vermelde uiterlijke inleverdatum de termijn voor de voldoening van de overdrachtsbelasting verlengd, waardoor het niet meer mogelijk is een vergrijpboete als bedoeld in artikel 67f van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) op te leggen?

Antwoord

Nee, de uitreiking van het aangiftebiljet leidt hier niet tot een verlenging van de betalingstermijn. Het opleggen van een vergrijpboete ex artikel 67f AWR kan dan ook niet worden uitgesloten.

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

Wettelijk kader

Op grond van artikel 16 WBR wordt overdrachtsbelasting geheven van de verkrijger. Ingevolge artikel 17 WBR moet de belasting op aangifte worden voldaan.

Over de aangiftetermijn staat in artikel 10 AWR het volgende vermeld:

- "1. Met betrekking tot belastingen welke ingevolge de belastingwet op aangifte worden voldaan (...), wordt de aangifte gedaan bij de inspecteur of de ontvanger die is vermeld in de uitnodiging tot het doen van aangifte."*
- 2. (...) Heeft de aangifte niet betrekking op een tijdvak, dan wordt zij gedaan binnen een door de inspecteur gestelde termijn van ten minste een maand.*
- 3. De inspecteur kan onder door hem te stellen voorwaarden uitstel van het doen van aangifte verlenen."*

De betalingstermijn is opgenomen in artikel 19 AWR. Daarin is – voor zover van belang – het volgende bepaald:

- "3. In (...) gevallen waarin de belastingwet voldoening of afdracht van belasting op aangifte voorschrijft, is de belastingplichtige, onderscheidenlijk de inhoudingsplichtige, gehouden de belasting overeenkomstig de aangifte aan de ontvanger te betalen binnen één maand na het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan.*
- 4. Indien voor het doen van aangifte uitstel is verleend, wordt de in het (...) derde lid gestelde termijn van één maand met de duur van dit uitstel verlengd."*

In artikel 3 Uitvoeringsregeling Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994 (UR AWR), dat uitvoering geeft aan artikel 6, derde lid, AWR, worden personen aangewezen die verplicht zijn om te verzoeken om te worden uitgenodigd tot het doen van aangifte. Zo is in artikel 3, eerste lid, UR AWR het volgende bepaald:

- "1. Met betrekking tot de belastingen welke op aangifte moeten worden voldaan of afgedragen, is de belastingplichtige (...) die niet reeds is uitgenodigd tot het doen van aangifte, gehouden vóór het tijdstip waarop de belasting moet worden betaald, de inspecteur om uitnodiging tot het doen van aangifte te verzoeken."*

Beoordeling

De Hoge Raad heeft in zijn arrest van 22 februari 1984, nr. 21 979, BNB 1984/233, beslist dat volgens het stelsel van de AWR, zoals dit onder meer in de artikelen 10 en 19 van die wet tot uitdrukking is gebracht, de verplichting tot het doen van aangifte en de verplichting tot betaling weliswaar nauw met elkaar samenhangen doch niettemin afzonderlijke verplichtingen zijn. Deze samenhang komt tot uiting als de inspecteur op grond van artikel 10, derde lid, AWR uitstel heeft verleend voor het doen van aangifte. In dat geval wordt de betalingstermijn ingevolge artikel 19, vierde lid, AWR met de duur van dit uitstel verlengd.

Met het uitreiken van het aangiftebiljet ontstaat de verplichting tot het doen

van aangifte. De betalingsverplichting daarentegen is al eerder van rechtswege ontstaan, en wel op het tijdstip dat het belastbare feit voor de overdrachtsbelasting zich heeft voorgedaan. Op grond van artikel 19, derde lid, AWR is de belastingplichtige immers gehouden de belasting te betalen binnen een maand na het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan. Het ontbreken van een aangiftebiljet ontslaat belanghebbende niet van zijn verplichting om de verschuldigde overdrachtsbelasting binnen deze termijn van een maand te betalen. Op grond van artikel 6, derde lid, AWR en artikel 3, eerste lid, UR AWR is belanghebbende ook gehouden vóór het tijdstip waarop de belasting moet worden betaald, de inspecteur om uitnodiging tot het doen van aangifte te verzoeken.

In het onderhavige geval was op het moment van uitreiking van het aangiftebiljet de betalingstermijn reeds verstreken, zonder dat de overdrachtsbelasting was voldaan en zonder dat was verzocht om te worden uitgenodigd tot het doen van aangifte. Uit het vermelden van de termijn voor het indienen van de aangifte op het aangiftebiljet kan niet worden geconcludeerd dat daarmee uitstel voor het doen van aangifte is verleend als bedoeld in artikel 10, derde lid, AWR en artikel 19, vierde lid, AWR dat tot een verlenging van de betalingstermijn leidt. Naar het oordeel van de kennisgroep is van een dergelijk uitstel voor het doen van aangifte pas sprake indien binnen de betalingstermijn is verzocht om te worden uitgenodigd tot het doen van aangifte, binnen de betalingstermijn om uitstel voor het doen van aangifte is verzocht en bovendien dat een dergelijk uitstel binnen de betalingstermijn is verleend. Aan deze voorwaarden heeft belanghebbende niet voldaan. Daarom blijft hier sprake van te late betaling van overdrachtsbelasting. De niet tijdige betaling wordt door het later uitgereikte aangiftebiljet niet ongedaan gemaakt. Het opleggen van een vergrijpboete ex artikel 67f AWR is dan ook niet uitgesloten. Of er hiervoor voldoende aanknopingspunten zijn, zal uit het boete-onderzoek moeten blijken. Ook zou belanghebbende mogelijk nog beboet kunnen worden op basis van artikel 67ca AWR in verband met het niet verzoeken om uitreiking van een aangiftebiljet (als bedoeld in artikel 6, derde lid, AWR in samenhang met artikel 3, eerste lid, UR AWR).

Aanvullend zou nog gesteld kunnen worden dat de inspecteur hier met de uitreiking van het aangiftebiljet pas voor het eerst een termijn heeft gegeven. Het is aan de inspecteur om de aangiftetermijn te stellen, waartoe hij overigens ook wettelijk verplicht is bij het uitreiken van het aangiftebiljet (zie ook artikel 10, tweede lid, AWR). Dat heeft de inspecteur gedaan door middel van het aangiftebiljet voorzien van een termijn. De inspecteur heeft een (eerste) termijn gegeven, maar geen termijn uitgesteld als bedoeld in artikel 10, derde lid, AWR.

Overigens komt in de wetsgeschiedenis van artikel 9 AWR, dat geldt voor de aanslagbelastingen, naar voren dat aan het verlenen van uitstel tot het doen van aangifte een verzoek van de aangifteplichtige ten grondslag moet liggen (vgl. Kamerstukken II 1955/56, 4080, nr. 5, p. 7.). Niet valt in te zien dat dit uitgangspunt niet ook geldt voor de aangiftebelastingen.

buiten verzoek

buiten verzoek