



Belastingdienst

Naam dienstonderdeel
Kennisgroep Formeel Recht

Contactpersoon
5.1.2e
(secretaris)

M 5.1.2e
5.1.2e @belastingdienst.nl

Datum
16 mei 2018

Versienummer
18-206-0006

Vastgesteld door
Kennisgroep Formeel Recht

Kopie aan
5.1.2e

Bijlagen
Geen

memo

Onderwerp

Verzuimboete na negeren uitnodiging tot het doen van aangifte

Casus

Een inhoudingsplichtige doet sinds jaar en dag aangiften loonheffingen. Over een tijdvak wordt plots niet gereageerd op de uitnodiging tot het doen van aangifte. Er volgt geen brief, geen blanco aangifte met toelichting, geen aangifte, kortom er volgt niets.

In bezwaar blijkt de inhoudingsplichtige geen personeel meer te hebben, dat wil zeggen vanaf het begin van betreffend tijdvak geen personeel meer in dienst te hebben.

Vraag

Kan de (gewezen) inhoudingsplichtige een verzuimboete ex artikel 67b van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) belopen, in verband met het niet doen van de aangifte, waartoe hij is uitgenodigd.

Antwoord

Ja.

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

Wettelijk kader

Artikel 6, eerste lid, AWR luidt, voor zover van belang, als volgt:

"Met betrekking tot belastingen welke ingevolge de belastingwet bij wege van aanslag worden geheven, dan wel op aangifte worden voldaan of afgedragen, kan de inspecteur degene die naar zijn mening vermoedelijk belastingplichtig of inhoudingsplichtig is uitnodigen tot het doen van aangifte."

Op grond van artikel 8, eerste lid, AWR is ieder die is uitgenodigd tot het doen van aangifte, gehouden aangifte te doen.

In artikel 67b AWR is, voor zover van belang, het volgende bepaald:

"1 Indien de belastingplichtige of de inhoudingsplichtige de aangifte voor een belasting welke op aangifte moet worden voldaan of afgedragen niet, dan wel niet binnen de in artikel 10 bedoelde termijn heeft gedaan, vormt dit een verzuim ter zake waarvan de inspecteur hem een bestuurlijke boete van ten hoogste € 131 kan opleggen."

2 Indien de inhoudingsplichtige de aangifte loonbelasting niet, niet binnen de in artikel 10 bedoelde termijn, dan wel onjuist of onvolledig heeft gedaan, vormt dit, in afwijking van het eerste lid, een verzuim terzake waarvan de inspecteur hem een bestuurlijke boete van ten hoogste € 1.319 kan opleggen."

Letter van artikel 67b AWR?

Wordt artikel 67b AWR naar de letter uitgelegd dan zou kunnen worden gesteld dat geen verzuimboete kan worden opgelegd. Er moet immers sprake zijn van een inhoudingsplichtige, en die is er op het moment van de fiscale verplichting niet meer.

Een bredere rechtsvinding leidt ertoe dat voor inhoudingsplichtige gelezen moet worden 'de vermoedelijk inhoudingsplichtige' in de zin van artikel 6, eerste lid, AWR. Dit is inmiddels door meerdere rechters ook zo uitgelegd.

Vergelijk Gerechtshof Amsterdam 19 februari 2015, nr. 14/00122, ECLI:NL:GHAMS:2015:977, V-N 2015/25.19.8:

"4.2.1. Het Hof stelt voorop dat belanghebbende ter zitting van het Hof heeft erkend de hiervoor in 2.1 (de uitspraak van de rechtbank) bedoelde aanmaning, gedagtekend 8 oktober 2010, tot het doen van aangifte te hebben ontvangen. Hij heeft echter gesteld dat er in zijn geval "objectief gezien geen enkele redelijke aanwijzing voor belasting- of inhoudingsplicht" bestond zodat de inspecteur niet bevoegd was belanghebbende uit te nodigen aangifte te doen en, nu hij dat toch heeft gedaan, voor belanghebbende geen verplichting bestond om aan die uitnodiging gehoor te geven.

4.2.2. Het Hof verwerpt het standpunt van belanghebbende omdat dit uitgaat van een onjuiste rechtsopvatting. In artikel 6, lid 1, eerste volzin, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) is ter zake van onder meer de inkomstenbelasting bepaald dat de inspecteur degene die naar zijn mening vermoedelijk belastingplichtig of inhoudingsplichtig is, kan uitnodigen tot het doen van aangifte. Op grond van artikel 8, lid 1, van de AWR is ieder die is uitgenodigd tot het doen van aangifte, gehouden aangifte te doen.

Bij de uitoefening van zijn bevoegdheid tot het uitnodigen aangifte te doen (het uitreiken van het aangiftebiljet) beschikt de inspecteur over een zekere discretionaire bevoegdheid. De wijze waarop de inspecteur gebruik maakt van deze discretionaire bevoegdheid wordt door de belastingrechter op marginale wijze getoetst. Nu de inspecteur ter zitting van het Hof in dit verband onweersproken heeft gesteld dat aan belanghebbende in de jaren vóór en ná 2009 aangiftebiljetten zijn uitgereikt en door belanghebbende ook steeds aangifte is gedaan, en aan hem – op basis van de ingediende aangifte – een voorlopige aanslag (tot een negatief bedrag) is opgelegd, is het Hof van oordeel dat de inspecteur niet zonder redelijke grond aan belanghebbende een aangiftebiljet heeft uitgereikt. Belanghebbende was derhalve verplicht binnen de door de inspecteur bepaalde termijn aangifte te doen.

4.2.3. Het Hof stelt vast dat niet in geschil is dat het onderhavige aangiftebiljet op of omstreeks 27 februari 2010 aan belanghebbende is uitgereikt, dat de daarop vermelde uiterste termijn van indiening van de aangifte 1 april 2010 was en dat belanghebbende – naar hij ter zitting van het Hof heeft doen verklaren – niet betwist dat aan hem met dagtekening 30 augustus 2010 een herinnering tot het doen van aangifte is gezonden. Nu voorts is komen vast te staan dat belanghebbende het schrijven van 8 oktober 2010, waarin hij is aangemaand het aangiftebiljet vóór 22 oktober 2010 in te leveren, heeft ontvangen en de aangifte eerst op 13 maart 2011 is ingediend, heeft de inspecteur naar het oordeel van het Hof terecht geconstateerd dat belanghebbende de in artikel 67a AWR geregelde verzuimboete heeft belopen. De omstandigheid dat de voorlopige aanslag IB/PVV met dagtekening 3 mei 2011,

dus na ontvangst van het aangiftebiljet, aan belanghebbende is opgelegd, doet daaraan niet af."

Rechtbank Gelderland 14 maart 2018, nr. AWB 16/6486,
ECLI:NL:RBGEL:2018:1137, V-N Vandaag 2018/613, oordeelde gelijkluidend:

"18. De rechtbank stelt vast dat er omstandigheden zijn, vergelijk het bepaalde in artikel 4, eerste lid, van de Awr, die naar België wijzen als vestigingsplaats en omstandigheden die naar Nederland wijzen. De rechtbank is van oordeel dat er voldoende omstandigheden zijn op grond waarvan verweerder kon menen dat eiseres vermoedelijk belastingplichtig is in Nederland, zodat verweerder niet onredelijk handelt door eiseres te verzoeken om aangifte doen. Hieruit volgt op grond van artikel 8, eerste lid, van de Awr, de verplichting voor eiseres om de aangifte in te dienen. Haar standpunt omtrent de belastingplicht ontslaat eiseres niet van deze verplichting. Eiseres had dit standpunt immers in de aangifte tot uitdrukking kunnen laten komen.

19. Niet in geschil is dat eiseres de aangifte Vpb te laat heeft ingediend. Verweerder heeft eiseres daarom een verzuimboete opgelegd van € 2.639, zijnde 50% van het wettelijk maximum van artikel 67a van de Awr. De rechtbank stelt vast dat eiseres, buiten haar stelling omtrent de belastingplicht, geen gronden tegen de boete heeft aangevoerd en dat verweerder aan eiseres meerdere malen uitstel heeft verleend voor het doen van de aangifte. De rechtbank stelt vast dat eiseres voldoende tijd heeft gehad om aangifte te doen en is van oordeel dat de boete terecht is opgelegd. De rechtbank acht de boete bovendien passend en geboden."

Blanco aangifte plus toelichting

Bovendien, in aanvulling op voorgaande, mag een aangifte blanco worden geretourneerd, mits gemotiveerd (vergelijk HR 26 augustus 1998, nr. 33687, BNB 1998/350). Van Leijenhorst schrijft in zijn noot bij dit arrest:

"Het 'Freies Ermessen' betekent in dezen dat degene die is uitgenodigd aangifte te doen de bevoegdheid heeft het handelen van de inspecteur (de uitnodiging) te beoordelen. Indien hij te goeder trouw meent dat de inspecteur hem niet had behoren uit te nodigen, heeft hij het recht het aangiftebiljet niet of niet ingevuld te retourneren, mits hij de inspecteur van de redenen hiervoor op de hoogte stelt.

Tot zover bevat de uitspraak van Hof 's-Hertogenbosch zuivere rechtsoordelen die de Hoge Raad tot de zijne maakt zonder daaraan iets toe te voegen."

Pleitbaar

In navolging van het hiervoor gestelde (blanco mag, mits gemotiveerd), geldt hetzelfde voor het pleitbaar standpunt. De pleitbaarheid wordt aanvaard, gegeven de omstandigheid dat het aangiftebiljet is ingezonden. Zie HR 27 maart 1996, nr. 31209, BNB 1996/273:

"-3.1.2. Belanghebbende heeft het haar uitgereikte aangiftebiljet voor de zuiveringsheffing oningevuld teruggezonden. In een begeleidende brief heeft zij vermeld van mening te zijn dat ter zake van de jachthaven aan haar geen aanslag in de zuiveringsheffing kon worden opgelegd omdat in de privé-sfeer reeds een aanslag was opgelegd voor de verontreiniging vanuit de woning. Het vervolgens aan haar toegezonden vragenbiljet heeft zij ingevuld en teruggezonden onder herhaling van haar standpunt.

-3.2. Het Hof heeft geoordeeld dat onder de in 3.1.2 vermelde omstandigheden niet kan worden gesproken van een situatie waarop het bepaalde in het derde lid van artikel 9 van de Algemene Wet inzake rijksbelastingen ziet. Dit oordeel wordt in cassatie tevergeefs bestreden. Indien, zoals hier, een belastingplichtige zijn aangiftebiljet oningevuld terugzendt maar daarbij uitdrukkelijk, en gemotiveerd aangeeft dat en waarom hij van mening is niet belastingplichtig te zijn, kan hem niet worden verweten dat hij nalatig is gebleven in het doen van aangifte, ook niet indien zijn standpunt door de rechter onjuist wordt bevonden."