



Naam dienstonderdeel
Kennisgroep Formeel Recht

Contactpersoon
5.1.2e
(secretaris)

M 06 5.1.2e
5.1.2e@belastingdienst.nl

Datum
26 juni 2018

Versienummer
18-206-0008

Vastgesteld door
Kennisgroep Formeel Recht

Kopie aan
5.1.2e

Bijlagen
Geen

memo

Onderwerp

Begrip "uiterlijk bij het doen van de aangifte"

Inleiding

Tijdens de Tweede Kamerbehandeling van het wetsvoorstel tot wijziging van de Wet uitfasering pensioen in eigen beheer en overige fiscale pensioenmaatregelen (zie Kamerstukken II 2016/17, 34 662, nr. 5, p. 8 en 9) is ingegaan op de situatie waarin een eigenbeheerlichaam vóór 20 september 2016 een toegekende pensioenaanspraak heeft verzekerd bij, of een pensioenverplichting heeft overgedragen aan een ander eigenbeheerlichaam (waarbij de betreffende lichamen niet met elkaar zijn gevoegd in een fiscale eenheid voor de vennootschapsbelasting), maar deze verzekering of overdracht en de vorming van de actiefpost voor de kosten en lasten van toekomstige loon- en prijsontwikkelingen niet heeft kunnen verwerken in een aangifte vennootschapsbelasting die uiterlijk op 20 september 2016 is gedaan.

Om in genoemde problematiek te voorzien heeft de Staatssecretaris in het besluit van 22 maart 2017, nr. 2017-22793, Staatscourant 30 maart 2017, nr. 18119, goedgekeurd dat de werking van artikel 34e, vierde lid van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb) onder bepaalde condities uitgebreid kan worden zodat er alsnog rekening gehouden kan worden met deze kosten en lasten van toekomstige loon- en prijsontwikkeling.

De goedkeuring geldt onder de voorwaarden welke in het betreffende besluit zijn opgenomen. De eerste voorwaarde betreft een verzoek dat door de belastingplichtige moet worden gedaan. Het besluit formuleert deze voorwaarde als volgt:

"1. Belanghebbende dient, uiterlijk bij het doen van de aangifte vennootschapsbelasting waarin deze actiefpost is opgenomen, een verzoek met een beroep op deze goedkeuring in bij de inspecteur."

Vraag

Tot welk moment kan tijdig het in het besluit van 22 maart 2017 genoemde verzoek worden gedaan?

Antwoord

Het verzoek moet zijn gedaan vóór het moment waarop de inspecteur de aanslag regelt.

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

Bij diverse gelegenheden heeft de kennisgroep formeel recht de afgelopen jaren een oordeel gegeven over de vraag tot welk moment een verzoek of keuze om toepassing van een regeling gedaan kan worden in relatie tot het begrip 'bij de aangifte'.

Voor verzoeken of keuzen die gemaakt moeten worden 'bij de aangifte' geldt als algemeen uitgangspunt dat tot aan het moment dat de aanslag onherroepelijk vaststaat, belastingplichtigen op hun keuze kunnen terugkomen c.q. alsnog een verzoek kunnen indienen.

Dit uitgangspunt geldt voor situaties waarin het verzoek in de aangifte zelf gedaan moet worden, bijvoorbeeld door actief te kiezen voor een bepaalde optie. Zie bijvoorbeeld standpunt buiten verzoek inzake de reikwijdte van het begrip '*bij de aangifte*' bij toepassing van de investeringsaftrek. Voorts kan worden gewezen op de antwoorden van de kennisgroep formeel recht op de helpdeskvragen: buiten verzoek 06-206-0033 en 05-206-0011.

buiten verzoek

buiten verzoek

Thans ligt de vraag voor wat de reikwijdte is van het begrip '*uiterlijk bij het doen van de aangifte*' als bedoeld in het besluit van 22 maart 2017, nr. 2017-22793, Stcrt. 30 maart 2017, nr. 18119 inzake de toepassing van artikel 34e, vierde lid, Wet Vpb.

Hier gaat het om de vraag of fouterstel met betrekking tot het indienen van het verzoek (met onderliggende stukken) mogelijk is in de situatie dat belanghebbende tijdig (dat is vóór 20 september 2016) en op alle onderdelen voldoet aan de in het besluit opgenomen materiële/inhoudelijke voorwaarden (voorwaarden 2 tot en met 8).

Naar de mening van de kennisgroep kan voor wat betreft de uitleg van het begrip '*uiterlijk bij het doen van de aangifte*' aangesloten worden bij het eerdere antwoord met betrekking tot artikel 6, derde lid, Wet Vpb.

Het gaat in beide gevallen om een situatie waarin een separaat verzoek ingediend dient te worden bij de aangifte. Artikel 6, derde lid, Wet Vpb spreekt van '*op een uiterlijk gelijktijdig met de aangifte gedaan verzoek*'. In het onderhavige besluit van 22 maart 2017 wordt gesproken over '*belanghebbende dient, uiterlijk bij het doen van de aangifte vennootschapsbelasting waarin deze actiefpost is opgenomen, een verzoek met een beroep op deze goedkeuring in bij de inspecteur*'. _

Tussen beide situaties bestaat feitelijk geen verschil. In grammaticale zin: "een uiterlijk gelijktijdig met (het doen van) de aangifte gedaan verzoek" versus "een verzoek (...) gedaan uiterlijk bij het doen van de aangifte". Voorts wordt in beide situaties beoogd om tegemoet te komen aan knelpunten die als onbillijk/onredelijk ervaren zouden kunnen worden.

Hierbij geldt nog dat er voor beide situaties géén bestaansgrond of legitimatie – ook niet blijkens de toelichting bij de betreffende wet- of regelgeving – lijkt te zijn op basis waarvan dwingend aangesloten zou moeten worden bij het allereerste moment waarop de aangifte door/namens belanghebbende ingediend wordt.

Tegen die achtergrond is de kennisgroep formeel recht van mening dat voor de onderhavige casus fouterstel op dit onderdeel mogelijk is tot het moment waarop de aanslag is vastgesteld (in de lijn van hetgeen bepaald is in BNB 1960/26). Daarbij kan voor wat betreft de motivering terugverwezen worden naar datgene wat eerder in dit stuk opgenomen is met betrekking tot artikel 6, derde lid, Wet Vpb.

Dit betekent dat het verzoek (eerste voorwaarde) om in aanmerking te kunnen komen voor het goedkeurende beleid inzake de toepassing van artikel 34e, vierde lid, Wet Vpb tijdig is mits dat verzoek gedaan is vóór het moment van de aanslagregeling. Fouterstel op dat onderdeel is met andere woorden mogelijk als de inspecteur met het alsnog gedane verzoek rekening kan houden bij het regelen van de aanslag. Als de aanslag niet meer uit het computersysteem kan worden teruggehaald is het uiterste moment van indiening van het verzoek verstreken.