



Naam dienstonderdeel
Kennisgroep Formeel Recht

Contactpersoon
5.1.2e
(secretaris)

M 06 5.1.2e
5.1.2e@belastingdienst.nl

Datum
30 november 2018
Versienummer
18-206-0019

memo

Onderwerp

Binnenlandse schulden en navordering op grond van verlengde navorderingstermijn

Casus

Na onderzoek is gebleken dat een belastingplichtige circa €67 Awr mln. in het buitenland heeft aangehouden op een buitenlandse bankrekening. De inspecteur is voornemens om met toepassing van de verlengde navorderingstermijn van artikel 16, vierde lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) ter zake van dit buitenlands box 3 vermogen navorderingsaanslagen op te leggen over de jaren 67 Awr tot en met 67 Awr

67 Awr

67 Awr De omvang van deze schuld bedraagt op 1 januari 67 Awr €67 Awr mln. en op 1 januari 67 Awr €67 Awr mln. De BV vermeldt de vordering op belastingplichtige in de jaarstukken.

Vraag

Moet bij het vaststellen van de navorderingsaanslagen die met toepassing van de verlengde navorderingstermijn van artikel 16, vierde lid, AWR worden opgelegd (over het buitenlands box 3 vermogen) rekening worden gehouden met binnenlandse box 3 schulden?

Antwoord

Ja, bij het opleggen van de navorderingsaanslagen dient rekening te worden gehouden met binnenlandse box 3-schulden.

Hierbij geldt dat op belastingplichtige de bewijslast rust om aannemelijk te maken dat sprake is van een (box-3) schuld in de zin van hoofdstuk 5 van de Wet inkomstenbelasting 2001 (hierna: Wet IB 2001). De inspecteur draagt in beginsel de bewijslast voor het bestaan van bezittingen in de zin van hoofdstuk 5 van de Wet IB 2001. Dit wordt evenwel anders als de processuele sanctie van de omkering en verzwaring van de bewijslast (artikelen 25 en 27e AWR) van toepassing is, bijvoorbeeld wanneer de vereiste aangifte niet is gedaan. In dat geval is het aan de belastingplichtige om in bezwaar en/of beroep te doen blijken dat de belastingaanslag respectievelijk de uitspraak op bezwaar onjuist is.

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

Navordering buitenlands vermogen en binnenlandse schulden

In artikel 16, vierde lid, AWR is bepaald dat de inspecteur een verlengde termijn heeft om de ten onrechte niet geheven belasting na te vorderen, wanneer het de belastingheffing van in het buitenland gehouden vermogensbestanddelen of in het buitenland opgekomen inkomensbestanddelen betreft (zie Memorie van Toelichting, Kamerstukken II 1989/90, 21 423, nr. 3, p. 1–2.). Er is echter geen beperking aangebracht op de mogelijkheid van belastingplichtigen om inkomensverlagende elementen aan te dragen. In sommige gevallen is in de materiële belastingwet wel een zodanige beperking opgenomen. Een voorbeeld van dat laatste is de aftrekbeperking ten aanzien van de reserveringsruimte als bedoeld in artikel 3.127, tweede lid, Wet IB 2001. De reserveringsruimte kan slechts in aanmerking worden genomen tot het moment waarop de primitieve aanslag onherroepelijk vaststaat (zie het antwoord van de kennisgroep Formeel Recht met nummer 18–206–0004).

Door zowel rekening te houden met onderdelen die het belastbaar inkomen verhogen als de elementen die het belastbaar inkomen verlagen, wordt de op grond van de materiële belastingwet verschuldigde belasting zoveel als mogelijk benaderd.

Binnenlandse schulden en box 3

Uiteraard dienen de binnenlandse schulden wel te kwalificeren als schuld op grond van hoofdstuk 5 van de Wet IB 2001, alvorens zij in aanmerking kunnen worden genomen bij de navorderingsaanslag. De bewijslast dat de binnenlandse schulden kwalificeren als box 3 schuld rust op de belastingplichtige.

Bij het opleggen van een navorderingsaanslag dient te worden onderzocht over welke bedragen aanvankelijk (niet) geheven is. Als de inspecteur van mening is dat een schuld al is benut, met andere woorden dat er bezittingen tegenover staan, en dus niet meer in aanmerking kan worden genomen bij de navorderingsaanslag, rust de bewijslast voor die stelling op de inspecteur. De inspecteur dient immers de aanwezigheid van bezittingen aannemelijk te maken. Als de Belastingdienst zelf heeft besloten de gegevens die deze stelling staven, te vernietigen of niet meer toegankelijk te maken, dient dat voor rekening en risico van de inspecteur te blijven (zie Rechtbank Breda 6 december 2012, nr. 11/4181, ECLI:NL:RBBRE:2012:BZ2613, V-N 2013/15.23.7, r.o. 2.8 en 2.9).

Tot slot verdient nog opmerking dat de bewijslastverdeling in bezwaar en beroep anders ligt wanneer sprake is van omkering van de bewijslast, bijvoorbeeld als de vereiste aangifte niet is gedaan.