



Naam dienstonderdeel
Kennisgroep Formeel Recht

Contactpersoon

5.1.2e

5.1.2e

@belastingdienst.nl

Datum
6 september 2016

Versienummer
16-206-0012

Vastgesteld door
Kennisgroep Formeel Recht

Kopie aan

5.1.2e

Bijlagen
Geen

memo

Onderwerp

Einde naheffingstermijn bij een ten onrechte verleende teruggaaf omzetbelasting

Vraag

Geldt bij een negatieve suppletie over het jaar 2012, die ten onrechte is verleend in 2013 als uiterste termijn voor het opleggen van een naheffingsaanslag het jaar 2017 (vijf jaar na het jaar waarop de teruggaaf betrekking heeft) of is naheffing in het jaar 2018 nog mogelijk (vijf jaar na het jaar waarin de teruggaaf is verleend)?

Algemeen geformuleerd: wanneer eindigt de naheffingsbevoegdheid, indien op verzoek een teruggaaf is verleend en gebleken is dat de teruggaaf geheel of gedeeltelijk ten onrechte is verleend?

Antwoord

Op grond van de letterlijke tekst van artikel 20, lid 3 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR) moet worden geconcludeerd dat de bevoegdheid tot naheffing bij een verleende teruggaaf eindigt vijf jaar na het jaar waarin de teruggaaf is verleend.

In de hierboven geschetste casus kan derhalve worden nageheven over het jaar 2012 tot en met 31 december 2018, te weten binnen vijf jaar nadat de teruggaaf is verleend.

Beschouwing *(interne toelichting; maat geen onderdeel uit van het antwoord)*

In artikel 20 AWR is geregeld wanneer (onder welke omstandigheden) aan een belasting- of inhoudingsplichtige een naheffingsaanslag kan worden opgelegd.

Artikel 20, lid 3 AWR luidt:

"De bevoegdheid tot naheffing vervalt door verloop van vijf jaar na het einde van het kalenderjaar waarin de belastingschuld is ontstaan of de teruggaaf is verleend".

Over de duiding van de zinsnede - binnen vijf jaar na afloop van het kalenderjaar waarin de teruggaaf is verleend - in de tekst van artikel 20, lid 3 AWR bestaat discussie.

In artikel 20, lid 1 AWR wordt in feite geen onderscheid gemaakt tussen de situatie dat ofwel te weinig belasting is voldaan of afgedragen (1^e volzin), dan wel op verzoek ten onrechte of tot een te hoog bedrag teruggaaf van belasting is verleend (2^e volzin). In beide situaties is naheffing van belasting gerechtvaardigd.

In artikel 20, lid 3 AWR worden de twee situaties van het eerste lid echter wel gescheiden behandeld; door het woordje "of" te gebruiken in het derde lid wordt volgens de kennisgroep een verschil gecreëerd tussen naheffingen die voortvloeien uit 'te weinig voldane of afgedragen belasting' en 'teruggaven verleend op verzoek'. Voor de eerste categorie naheffingen geldt een naheffingstermijn van vijf jaar na afloop van het jaar waarin de belastingschuld is ontstaan (het jaar waarop de correctie betrekking heeft).

Voor de tweede categorie (verleende teruggaven op verzoek) geldt een naheffingstermijn van vijf jaar na het jaar waarin de teruggaaf is verleend.

Een grammaticale interpretatie/letterlijke lezing van de tekst van artikel 20, lid 3 AWR leidt dus tot de conclusie dat naheffing ter zake van een verleende teruggaaf omzetbelasting mogelijk is vijf jaar na afloop van het jaar **waarin** de teruggaaf is verleend.

Het gaat derhalve niet over "vijf na afloop van het jaar **waarop** de teruggaaf betrekking heeft".

Conclusie

Indien op verzoek een teruggaaf omzetbelasting is verleend, kan op grond van artikel 20, lid 3 AWR, indien blijkt dat de teruggaaf geheel of gedeeltelijk ten onrechte is verleend, een naheffingsaanslag worden opgelegd binnen vijf jaar na het jaar waarin de teruggaaf is verleend.

Kanttekening

De kennisgroep realiseert zich dat op grond van het arrest van de Hoge Raad van 11 november 2005 (ECLI:NL:HR:2005:AU6007), een ander standpunt mogelijk is. Zie in dit verband de noot onder BNB 2006/37.

De kennisgroep merkt in dit verband op dat naar haar mening genoemd arrest betrekking heeft op de bevoegdheid van de inspecteur om een aanslag over een bepaalde periode op te leggen, maar geeft geen antwoord op de vraag tot welk moment een op verzoek verleende teruggaaf kan worden gecorrigeerd.