

Nederlands Tijdschrift voor Fiscaal Recht 2019/59	
Geen belastingrente over de periode dat de verschuldigde belasting al aan de fiscus was betaald; Gerechtshof Den Haag, nr. BK-18/00644	
Belastingjaar/tijdvak	2015
Brondocumenten	Gerechtshof Den Haag 14 november 2018, nr. 18/00644
Trefwoorden	begunstigend beleid, doel en strekking, redelijke wetstoepassing, belastingrente
Wetsartikelen	AWR - art. 15 AWR - art. 30fc AWR - art. 30fd
Auteur	Mr. V.S. Huygen van Dyck-Jagersma [1]
Publicatiedatum NDFR	10-1-2019
Afleveringsnummer	1-2
Rubriek	Formeel belastingrecht
ECLI	ECLI:NL:GHDHA:2018:3106
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBDHA:2018:4319 , Bekrachtiging/bevestiging

Samenvatting

Op verzoek van belanghebbende is haar een voorlopige aanslag VPB opgelegd. De verschuldigde belasting van € 13.000 heeft zij medio mei 2016 betaald. Op 31 maart 2017 heeft belanghebbende langs digitale weg twee berichten aan de inspecteur gezonden. Volgens het eerste bedraagt het belastbare bedrag € 78.452 en volgens het tweede € 0. Naar aanleiding van het tweede bericht is de voorlopige aanslag verminderd naar een belastbaar bedrag van € 0. Begin mei 2017 is de definitieve aanslag VPB vastgesteld conform de op 1 april 2017 ingediende aangifte met een belastbaar bedrag van € 78.452 en een te betalen belastingbedrag van € 15.690. De teruggaaf van € 13.000 die voortvloeide uit de vermindering van de voorlopige aanslag is verrekend met de definitieve aanslag. Aan belastingrente is € 1.211 berekend over de gehele verschuldigde belasting van € 15.690 zonder rekening te houden met de eerder betaalde belasting van € 13.000. In geschil is of de beschikking belastingrente naar een juist bedrag is vastgesteld.

De rechtbank stelt vast dat de inspecteur in beginsel in lijn met de wettelijke bepalingen heeft gehandeld door bij het vaststellen van de verschuldigde belastingrente rekening te houden met de tweede voorlopige aanslag. Art. 30fc, lid 7, AWR voorziet er echter niet in dat een voorlopige aanslag wordt opgelegd, dat deze nadien wordt verminderd en dat daarna een definitieve aanslag naar een hoger bedrag wordt opgelegd. Het artikellid voorziet alleen in situaties waarin opeenvolgende voorlopige aanslagen de definitieve aanslag steeds meer benaderen. De rechtbank wijst op een antwoord van de staatssecretaris van Financiën op een vraag over de belastingrenteregeling en op de beantwoording van een door belanghebbende gedaan WOB-verzoek dat op grond van de redelijke wetstoepassing en bezien in het licht van doel en strekking van de belastingrenteregeling geen belastingrente dient te worden berekend over de periode dat de voorlopige aanslag al aan de Belastingdienst was betaald. Dat de beantwoording van het WOB-verzoek niet Belastingdienstbreed wordt gedragen, maakt niet dat geen sprake is van beleid waaraan ook de inspecteur zich heeft te houden. De belastingrente dient berekend te worden over het verschil tussen het bij de definitieve aanslag vastgestelde bedrag en de op de voorlopige aanslag reeds betaalde belasting, aldus de rechtbank.

Ook het hof baseert zijn oordeel mede op de hiervoor bedoelde antwoorden van de staatssecretaris van Financiën en overweegt dat in de voor dit geval relevante periode sprake was van begunstigend beleid. Het vertrouwensbeginsel leidt ertoe dat belanghebbende op toepassing van dit beleid kan rekenen totdat het beleid wordt ingetrokken. De latere publicatie van een brief van de staatssecretaris van Financiën van het verslag van de Vergadering van de Landelijke vakgroep Formeel recht die een intrekking van het beleid inhoudt kan belanghebbende niet worden tegengeworpen.

Commentaar

Belastingrente ondanks reeds (op aanslag) betaalde belasting

Deze zaak betreft een situatie die zich redelijkerwijs niet zou moeten voordoen, maar gek genoeg in lijn is met de wet. De hoofdregel luidt: bij een definitieve aanslag wordt rente in rekening gebracht, na aftrek van de voorlopige aanslag (art. 30fc jo. art. 15 AWR). Met andere woorden: rente wordt alleen over het meerdere berekend. So far so good. Maar daarbij wordt uitgegaan van de formele voorlopige aanslag na eventuele verminderingen, niet van hetgeen op de voorlopige aanslag is betaald – geld waarover de fiscus dus al (heeft) beschikt. Dat kan er, zoals in deze zaak, toe leiden dat het te betalen bedrag (groten)deels al was betaald op een voorlopige aanslag, maar niettemin over het hele bedrag alsnog belastingrente wordt berekend, terwijl nota bene de vermindering niet is terugbetaald maar pas is verrekend met de definitieve aanslag. Hoewel dit onrijmbare gevolg intern is onderkend, heeft dat niet geleid

tot het opnemen van een corrigerende regeling in formeel beleid.

Beroep op begunstigend beleid

Om toch het beoogde doel te bereiken, doet de belastingplichtige een beroep op begunstigend beleid. Met andere woorden: ook al is het bepleite in strijd met de wet ('contra legem'), dit moet toch worden toegepast omdat er afwijkend beleid bestaat. Een beroep op begunstigend beleid kan via twee wegen worden ingestoken. In de eerste plaats kan sprake zijn van een te honoreren beroep op het vertrouwensbeginsel op basis van gepubliceerd beleid, op grond van art. 1:3, lid 4, Awb of de ruimere definitie van de Hoge Raad. Daaronder vallen ook anderszins bekendgemaakte regels die zich 'naar doel en strekking ertoe lenen' als rechtsregels te worden toegepast (HR 28 maart 1990, nr. 25.668, BNB 1990/194; zie ook NDFR-commentaar van P.G.M. Jansen en A. Haasnoot bij Algemene beginselen en leerstukken – Vertrouwensbeginsel, § 3.1.1.1). Dan kan bijvoorbeeld worden gedacht aan uitlatingen van de staatssecretaris in een persbericht of in een brief aan de Tweede Kamer. In de tweede plaats kan een beroep worden gedaan op het gelijkheidsbeginsel. Wanneer beleid weliswaar niet voldoet aan de hiervoor bedoelde eisen, maar wel wordt gehanteerd en een begunstigend effect (dat wil zeggen in afwijking van de wet) beoogd is, is het bestuursorgaan er eveneens aan gebonden (zie ook NDFR-commentaar van P.G.M. Jansen en A. Haasnoot bij Algemene beginselen en leerstukken – Gelijkheidsbeginsel, § 3.1.2.1).

De rechtbank benoemt niet het vertrouwensbeginsel maar merkt slechts op dat sprake was van beleid en dat het bestuursorgaan hieraan is gebonden. Het hof overweegt wel uitdrukkelijk dat belastingplichtige een beroep toekomt op jegens haar gewekt vertrouwen. Dat sprake was van begunstigend beleid leidt zowel de rechtbank als het hof af uit (interne) stukken van de Landelijke vakgroep Formeel recht uit 2015, door de staatssecretaris op WOB-verzoeken openbaar gemaakt op 1 maart 2017. Daarin wordt – 'met een beroep op een redelijke wetstoepassing en het licht van doel en strekking van de belastingrenteregeling' – heel nadrukkelijk gesproken van een algemene regel of 'lijn' ten aanzien van belastingrente: 'geen rente berekenen over de periode dat het geld al bij de fiscus was'. Dit merkt het hof aan als beleid in de zin van art. 1:3, lid 4, Awb. Voor zover de openbaarmaking op een WOB-verzoek niet zou gelden als bekendmaking van beleid, komt de belastingplichtige in ieder geval een beroep toe op het effectief geldende beleid op grond van het gelijkheidsbeginsel. Nu de publicatie echter op basis van het WOB-verzoek 'met medeweten of goedvinden van de Belastingdienst' is gedaan, geldt het beleid als het bestuursorgaan bindend (vgl. HR 7 juli 2017, nr. 16/04453, [NTFR 2017/1798](#), onder verwijzing naar HR 12 april 1978, nr. 18.452, BNB 1978/135; HR 4 mei 1983, nr. 21.488, BNB 1983/216). Gelet daarop kent het hof belastingplichtige terecht een beroep op het vertrouwensbeginsel toe.

De inspecteur beroept zich nog op latere intrekking van dit begunstigende beleid, waar het hof echter niet in meegaat. Het hof oordeelt dat wel degelijk sprake is van intrekking in een publicatie van 8 december 2017, maar dat die intrekking niet met terugwerkende kracht kan plaatsvinden. Zodat per saldo de onbevredigende uitkomst resteert dat voor alle nieuwe gevallen de verzuiming aan het begin van toepassing blijft: er wordt belastingrente geclaimd over geld waarover de fiscus al (heeft) beschikt. Ik kan niet anders dan constateren dat dit geen redelijke wetstoepassing kan opleveren.

[1] Vanessa Huygen van Dyck-Jagersma is verbonden aan Jaeger advocaten-belastingkundigen te Amsterdam.



Bron: <http://www.ndfr.nl/link/NTFR2019-59>

Datum: 28-1-2019 13:54:17

Alle rechten voorbehouden. Alle auteursrechten en databankrechten van deze tekst worden uitdrukkelijk voorbehouden. Deze rechten berusten bij Sdu Uitgevers.

Niets uit NDFR mag worden vervoelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand of openbaar gemaakt in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, door fotokopieën, opnamen of enige andere manier, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever.

All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted in any form or by any means, electronic, mechanical, photocopying, recording or otherwise, without the publisher's prior consent.