



Meijburg & Co  
Belastingadviseurs

# RB Studiekring Gelderland/Overijssel

6 en 20 juni 2016

Varia formeel belastingrecht  
Jantine Kastelein

Tax is our business

# Varia

# Varia rente bepalingen

- Basis achter de belastingrente: wel betalen bij belastingschuld, geen vergoeding bij belastingrestitutie.
- Wel uitzonderingen: aangifte voor 1 april/ verzoek voorlopige aanslag voor 1 mei/ artikel 30ha, lid 2 Awr.
- Ontwikkelingen op EU rechtelijk gebied bepalen anders: HvJ Littlewoods (HvJ 19 juli 2012, C-591/10) en Irimie (HvJ 18 april 2013, zaak C-565/11)
- Per 1 januari 2015 is de nationale wet aan het EU-recht aangepast: artikel 28c IW ingevoerd: rentevergoeding over de periode dat de belasting is betaald, geen cumulatie met periode waarover belastingrente of invorderingsrente wordt vergoed.
- Vergoeding op verzoek, binnen 6 weken na teruggaafbeschikking: Rechtbank Gelderland, 11 februari 2016, AWB 15/2573, NTFR 2016/920: *'de regeling is namelijk ongunstiger dan de regeling voor vergoeding van belastingrente indien de teruggaaf uitsluitend voortvloeit uit het nationale recht. Immers, die belastingrente wordt door de inspecteur ambtshalve vastgesteld bij het nemen van de teruggaafbeschikking en de belanghebbende hoeft dus geen afzonderlijk verzoek om rentevergoeding te doen. Er is sprake van strijd met het gelijkwaardigheids- en doeltreffendheidsbeginsel.'*
- Voornamelijk indirecte belastingen maar kan ook VPB of IB betreffen.
- En vanaf 1 mei 2016 niet meer van toepassing op Douane aangelegenheden.

# Varia rente bepalingen

- Artikel 30f, lid 1, Awr: belastingrente als voorlopige aanslag wordt vastgesteld na zes maanden na het belastingjaar.
- Casus:
  - boekjaar loopt van 1 april tot 31 maart van het jaar daaropvolgend;
  - op 8 september 2015 is verzoek gedaan tot een nadere voorlopige aanslag;
  - overeenkomstig dit verzoek is voorlopige aanslag opgelegd, dagtekening 3 oktober 2015;
  - deze voorlopige aanslag wordt per 30 september 2015 ontvangen;
  - op de voorlopige aanslag is belastingrente bij beschikking vastgesteld.
- Artikel 5 Awr: de vaststelling van een aanslag geschiedt door het ter zake daarvan opmaken van een aanslagbiljet door de inspecteur. De dagtekening van het aanslagbiljet geldt als dagtekening van de vaststelling van de belastingaanslag.
- Wetsgeschiedenis: bedoeling is dat aanslagbiljetten geen andere dagtekening dragen dan die van het tijdstip van uitreiking.
- Jurisprudentie Hoge Raad in nieuw feit discussies: moment vaststelling is niet gelijk aan moment dagtekening aanslagbiljet.
- Toepassing algemene beginselen van behoorlijk bestuur, evenredigheid, zorgvuldigheid ed

# Varia rente bepalingen

- Wettelijke rente over heffingsrente: Hoge Raad 17 juli 2014, NTFR 2014/1863
- Ook 25 maart 2016, NTFR 2016/1122,
- Casus:
  - de inspecteur had de beschikkingen heffingsrente moeten vaststellen op 4 oktober 2013
  - de inspecteur heeft die beschikkingen vastgesteld op 25 oktober 2013, dus 21 dagen te laat;
  - de ontvanger had de betalingen moeten doen binnen 6 weken na 4 oktober 2013;
  - de ontvanger heeft de bedragen 12 dagen te laat uitbetaald;
  - er is wettelijke rente over deze 12 dagen verschuldigd;
  - de ontvanger heeft de facto 9 dagen ingehaald.

# Informatiebeschikking

- Artikel 52a Awr sinds 1 juli 2011: niet of niet volledig voldoen aan de verplichtingen ex artikelen 41, 47, 47a, 59 en 52 Awr (en voor inhoudingsplichtigen ook artikel 53, leden 1,2 en 3 Awr) dan kan de inspecteur dit vaststellen bij boor bezwaar vatbare beschikking: de informatiebeschikking.
- Daarbij wijst de inspecteur op artikel 25, lid 3 Awr: omkering van de bewijslast ('tenzij is gebleken dat en in hoeverre de belastingaanslag of beschikking onjuist is') als 1. de vereiste aangifte niet is gedaan of 2. sprake is van een onherroepelijk geworden informatiebeschikking.
- Aanslag/beslissingstermijn wordt opgeschort met de termijn tussen de bekendmaking van de informatiebeschikking tot de onherroepelijkheid daarvan.
- Wordt de aanslag/beschikking genomen voordat de informatiebeschikking onherroepelijk is, vervalt deze beschikking.
- Informatiebeschikking laat beroep op de civiele rechter ongemoeid.
  
- Geen overgangsrecht dus directe werking.

# Informatiebeschikking

- Informatiebeschikking mogelijk in aanslagregelende fase en in bezwaarfase, niet meer in beroepsfasen (met uitzondering van de toepassing van artikel 27a Awr): Hoge Raad 7 januari 2016, NTFR 2016/351.
- Geen differentiatie naar onderwerpen binnen beschikking, uitspraak op bezwaar doet informatiebeschikking voor dat jaar vervallen: Hoge Raad 7 januari 2016, NTFR 2016/350.
- Informatiebeschikking mag na verzuim in de aanslagregelende fase ook nog in bezwaarfase genomen worden: Hoge Raad 5 oktober 2015, NTFR 2015/2711. *'(...) moet het ervoor worden gehouden dat het de inspecteur is toegestaan in de bezwaarfase een informatiebeschikking te nemen, ook als hij reeds voorafgaande aan de aanslagregeling belanghebbende heeft gewezen op zijn verplichtingen ingevolge artikel 47 AWR maar de aanslag heeft opgelegd zonder ter zake van het niet-voldoen aan die verplichtingen een informatiebeschikking te hebben genomen. Dit laat onverlet dat het nemen van een informatiebeschikking in de bezwaarfase onder omstandigheden in strijd kan komen met de algemene beginselen van behoorlijk bestuur.'*
- Omkering van de bewijslast ook nog onderwerp in de procedure over de aanslag? Gerechtshof Den Haag, 22 januari 2016, NTFR 2016/980. Dit betreft de vraag of de jurisprudentie inzake de evenredigheid van het verzuim (het verzuim moet van voldoende gewicht zijn om de omkering te rechtvaardigen) wel of niet binnen de procedure betreffende de informatiebeschikking valt.

# Informatiebeschikking

- Zelfincriminatie op grond van artikel 6 EVRM?
- Hoge Raad 28 augustus 2014, NTFR 2014/2105
- voor heffingsdoeleinden is de belastingplichtige gehouden alle gegevens en inlichtingen te verstrekken;
- voor boetedoeleinden alleen wilsonafhankelijke materiaal;
- vaststelling informatiebeschikking is geen schending van artikel 6 EVRM, ook niet wanneer dit gepaard gaat met omkering van de bewijslast
- bij wilsafhankelijk materiaal dat tegen de belastingplichtige kan worden gebruikt in het kader van een boete;
- moeten de nationale autoriteiten waarborgen dat het recht om niet mee te werken aan zelfincriminatie kan worden uitgeoefend;
- aangezien in Nederland dergelijke regelgeving ontbreekt;
- dient de rechter in de vereiste waarborgen te voorzien;
- ook daarin is de omkering van de bewijslast geen beperking.
- daarom hoeft de inspecteur bij zijn informatiebeschikking, noch de rechter bij zijn oordeel omtrent de informatiebeschikking een restrictie te formuleren met betrekking tot wilsafhankelijk materiaal.
- de eventuele schending van artikel 6 EVRM komt aan de orde in de rechterlijke procedure over de boete/bestrafing/.



# Niet doen vereiste aangifte

- In formele zin: te laat doen van aangifte = niet doen van de vereiste aangifte
- Let wel! Er moet wel een aangiftebiljet zijn uitgereikt, anders geen omkering wegens het niet doen van de vereiste aangifte: Rechtbank Gelderland 29 januari 2015, NTFR 2015/1182 in lijn met Hoge Raad 28 maart 1979, nr. 18.917
- In materiële zin: als er zowel nominaal als relatief aanzienlijk te weinig is aangegeven.
- Dat bij inhoudelijke gebreken in een aangifte slechts dan kan worden aangenomen dat de vereiste aangifte niet is gedaan, indien aan de hand van de normale regels van stelplicht en bewijslast is vastgesteld dat sprake is van één of meer gebreken die ertoe leiden dat .....
- Jurisprudentie is casuïstisch, bijvoorbeeld: Hoge Raad 24/4/2015. nr. 14/04104: op grond van het aangegeven inkomen bedraagt de belasting € 8.938, de verschuldigde belasting over het door het Hof vastgestelde inkomen van € 38.225 bedraagt € 11.039. Dit is € 2.101 oftewel 19 percent meer dan de op grond van de aangifte verschuldigde belasting. Dit is volgens de Hoge Raad niet alleen verhoudingsgewijs, maar ook op zichzelf beschouwd aanzienlijk.

# Niet doen van de vereiste aangifte

- Hoge Raad, 30/10/2009, nrs. 07/10513, 43.894 en 43.937, BNB 2010/47c\*, BNB 2010/48\* en BNB 2010/49:
  - geen onderscheid tussen positieve en negatieve bestanddelen;
  - belanghebbende moet zich ervan bewust zijn geweest dat hij deze inkomsten in zijn aangifte diende te vermelden;
  - de (absolute en relatieve) hoogte van de daarover verschuldigde belasting;
  - bij pleitbaar standpunt geen omkering bewijslast
- Hoge Raad, 22/6/2012, nr. 11/03007, BNB 2012/227: geobjectiveerde bewustheid
  - belanghebbende had zich er ten tijde van het doen van de aangifte van bewust moeten zijn dat een aanzienlijk bedrag aan successierecht niet zou worden geheven;
  - kennis en inzicht van personen aan wie een belastingplichtige het doen van aangifte overlaat of die de belastingplichtige anderszins behulpzaam zijn geweest bij het doen van aangifte, dienen aan die belastingplichtige te worden toegerekend.

# Europeesrechtelijk verdedigingsbeginsel

- Sopropé, HvJ 18 december 2008, LJN BG9363
  - Prejudiciële vraag: uitlegging van het beginsel van eerbiediging van de rechten van de verdediging
  - Oordeel HvJ in ro 36 en 37: *'De eerbiediging van de rechten van de verdediging vormt een algemeen beginsel van gemeenschapsrecht dat van toepassing is wanneer de administratie voornemens is een bezwarend besluit ten opzichte van een bepaalde persoon vast te stellen. Dit beginsel vereist dat de adressaten van besluiten die hun belangen aanmerkelijk raken, in staat worden gesteld naar behoren hun standpunt kenbaar te maken over de elementen waarop de administratie haar besluit wil baseren. Zij dienen daartoe over een toereikende termijn te beschikken.'*
  - Taak van de nationale rechter: toetsing aan het gelijkwaardigheids- en doelmatigheidsbeginsel
- Kamino en Datema, HvJ 3 juli 2014, C-129/13 en C-130/13

Op prejudiciële vragen van de Hoge Raad oordeelt het HvJ dat:

  1. er een rechtstreeks beroep voor de nationale rechter kan worden gedaan op het Europeesrechtelijke verdedigingsbeginsel; en
  2. dat er sprake is van schending van dit beginsel bij het niet horen voorafgaande aan het opleggen van een belastende beschikking indien de nationale regeling de opschorting van de uitvoering van die uitnodigingen tot de eventuele herziening ervan te verkrijgen, niet toestaat. schending is in ieder geval aan de orde wanneer er redenen zijn om aan de overeenstemming van de aangevochten beschikking met de douanewetgeving te twijfelen of indien de belanghebbende onherstelbare schade dreigt te lijden; en
  3. naast toepassing van het gelijkwaardigheids- en doelmatigheidsbeginsel kan de nationale rechter er rekening ermee houden dat een dergelijke schending pas tot nietigverklaring van het na afloop van de betrokken administratieve procedure genomen besluit leidt, wanneer deze procedure zonder deze onregelmatigheid een andere afloop zou kunnen hebben gehad

# Europeesrechtelijk verdedigingsbeginsel

- Hoge Raad eindarrest, 26 juli 2015, ECLI:NL:HR:2015:1667
  - *'2.3.2. Uit punt 3 van de hiervoor in onderdeel 1 weergegeven verklaring voor recht volgt dat de nationale rechter, onverminderd zijn verplichting om de volle werking van het recht van de Europese Unie te waarborgen, bij schending van de rechten van de verdediging van vernietiging van een uitnodiging tot betaling kan afzien, indien het besluitvormingsproces van de douaneautoriteiten met betrekking tot het vaststellen van die uitnodiging tot betaling zonder deze schending geen andere afloop zou kunnen hebben gehad.*
  - *2.3.3. Voor het oordeel dat het besluitvormingsproces van de douaneautoriteiten zonder deze schending een andere afloop zou kunnen hebben gehad, is niet vereist dat de douaneautoriteiten zonder deze schending zouden hebben afgezien van het vaststellen van één of meer van de desbetreffende uitnodigingen tot betaling of dat zij deze op een lager bedrag zouden hebben gesteld. Voldoende is te bewijzen dat wanneer de schending niet had plaatsgevonden degene tot wie de uitnodiging tot betaling is gericht, een inbreng had kunnen leveren die voor het vaststellen van de uitnodiging tot betaling van belang was en waarvan niet kan worden uitgesloten dat deze tot een besluitvormingsproces met een andere afloop had kunnen leiden. De rechter dient een en ander te beoordelen aan de hand van de specifieke feitelijke en juridische omstandigheden van het geval.*
  - *2.3.4. Het Hof heeft – in cassatie onbestreden – vastgesteld dat tussen de Inspecteur en belanghebbende over de van belang zijnde feiten en de waardering daarvan nimmer verschil van mening heeft bestaan en dat het geschil tussen de Inspecteur en belanghebbende betrekking heeft op een aangelegenheid waarbij de Inspecteur geen beleidsvrijheid toekomt. Gelet hierop ligt in 's Hof's oordeel dat belanghebbende niet is benadeeld, besloten het oordeel dat indien belanghebbende wel vooraf was gehoord, dit niet tot andere besluiten zou hebben kunnen leiden dan de besluiten die de Inspecteur heeft genomen. Dat oordeel is niet onbegrijpelijk.'*

# Europeesrechtelijk verdedigingsbeginsel

- Hoge Raad, 9 oktober 2015, ECLI:NL:HR:2015:2989:

*'Voor het oordeel dat het besluitvormingsproces van de douane zonder schending van het verdedigingsbeginsel een andere afloop zou kunnen hebben gehad, is niet vereist dat zou zijn afgezien van het vaststellen van een of meer utb's of dat zij op een lager bedrag zouden zijn gesteld. Voor dat oordeel volstaat het om te bewijzen dat wanneer de schending niet had plaatsgevonden, degene aan wie de utb is gericht, een inbreng had kunnen leveren die voor het vaststellen van de utb van belang was en waarvan niet kan worden uitgesloten dat deze tot een besluitvormingsproces met een andere afloop had kunnen leiden. De rechter dient dit te beoordelen aan de hand van de specifieke feitelijke en juridische omstandigheden van het geval (HR, [BNB 2015/186](#) c\*<sup>c</sup>). Het Hof heeft deze toetsing ten onrechte niet uitgevoerd.*

*Indien een inbreng een juridische stelling betreft, dient beoordeeld te worden of deze stelling zodanig hout snijdt dat deze tot een andere afloop had kunnen leiden.*

*De zaak wordt verwezen voor nader onderzoek.'*

- Hoge Raad, 10 juli 2015, nr. 14/04046, ECLI:NL:HR:2015:1809:

*'Unierechtelijk beginsel van eerbiediging van de rechten van de verdediging; eventuele betrokkenheid bij omzetbelastingfraude doet niet eraan af dat de inspecteur voorafgaand aan het opleggen van een naheffingsaanslag de betrokkene in de gelegenheid moet stellen te reageren op het voornemen tot naheffen, tenzij een algemeen belang zich daartegen verzet.'*

- Hoge Raad, 14 augustus 2015, nr. 13/01940, V-N 2-15/41.11:

Europeesrechtelijk verdedigingsbeginsel ook bij aansprakelijkstellingen BTW

- PRAKTIJK CASUS:

Bij ontbreken 'Sopropé-brief': geen invorderingsmaatregelen/zekerheidstelling.

# Nieuw per 2016

# Massaal bezwaar procedure

- Aanwijzing massaal bezwaar door Minister van Financiën
- Afschrift aanwijzing wordt naar Tweede Kamer gestuurd
- Publicatie aanwijzing op website Belastingdienst
- Bezwaarschriften die uit meerdere vragen bestaan worden gesplitst. Voor zover het niet op de rechtsvraag in massaal bezwaar gaat, wordt individueel uitspraak op bezwaar gedaan.
- Belanghebbenden moeten tijdig, d.w.z. voor de dag van de collectieve uitspraak, bezwaar maken ('meeliften' is niet meer mogelijk).
- Selectie uit zaken die uitgeprocedeerd worden.
- Bezwaartermijnen in overige zaken worden geschorst
- Collectieve uitspraak op bezwaar binnen 6 weken na definitieve uitspraak (dit kan ook aan de hand van de beantwoording van een prejudiciële vraag aan de HR zijn)
- 6 maanden voor cijfermatige uitwerking door inspecteur.
- Verzoek om individuele uitspraak op bezwaar is niet meer mogelijk. Ratio hierachter is dat er geen mogelijkheid meer is om individueel beroep aan te tekenen tegen de uitspraak op het collectieve bezwaar.

# Doelmatigheidsbepalingen

- Art. 64 AWR -> doelmatig formaliseren van de belastingschuld, voor belastingplichtige en inhoudingsplichtige (Nu: aan wie belastingaanslag wordt opgelegd )
- Aangekondigd voornemen om te heffen zonder voorafgaande belastingaanslag, vernieuwing dienstverlening met gebruik van ICT
- In vergelijkbare zin, nieuwe bepaling art. 67a IW 1990: gericht aan de ontvanger met betrekking tot de invordering. Ingevoerd met oog op eventuele experimenten met ruimere mogelijkheden tot verrekening en digitale betalingsmogelijkheid zonder aanslag. Evaluatie na vijf jaar.
- Geen materiële verandering beoogd, gehele belastingschuld en eventuele boete moet worden voldaan
- Voor zowel formele als materiële belastingschuldige



# Prejudiciële vragen bij de Hoge Raad

- Geeft sneller duidelijkheid dan sprongcassatie op een zuivere rechtsvraag
  1. Tussenbeslissing van de rechtbank of het hof dat er prejudiciële vragen worden gesteld aan de HR.
  2. Fiscale prejudiciële procedure is vergelijkbaar met fiscale cassatieprocedure, echter:
    - derden kunnen hun visie inbrengen (abstraheren van de feiten en geheimhouding gewaarborgd)
    - geen verplichte procesvertegenwoordiging
- Procesregeling prejudiciële vragen aan de belastingkamer van de Hoge Raad der Nederlanden – website Hoge Raad
- Anders dan bij sprongcassatie: geen instemming van beide partijen nodig en zekerheid op beantwoording vraag (muv vragen waarvan de HR afziet van beantwoording omdat deze zich niet lenen voor prejudiciële vragen of onvoldoende gewicht hebben)
- Bevoegdheid voor bestuursrechters in eerste en tweede aanleg. Op verzoek (geen verplichting voor de rechter om prejudiciële vraag te stellen) of ambtshalve.
- Rechtsvragen die (potentieel) in een groot aantal vergelijkbare gevallen spelen (vergelijk massaal bezwaar)
- Wordt gepubliceerd op de website van de Hoge Raad

# Prejudiciële vragen bij de Hoge Raad

- Heeft de Hoge Raad, bij prejudiciële vragen door lagere rechter op nationaal niveau, de verplichting tot stellen prejudiciële vragen HvJ?

HvJ 9 september 2015, nr. C-72/14 en C-197/14:

*Verder beslist het Hof van Justitie EU dat art. 267 VWEU de hoogste rechtsprekende nationale rechter niet verplicht tot het stellen van prejudiciële vragen op de enkele grond dat een lagere nationale rechter in een vergelijkbare zaak die betrekking heeft op exact dezelfde problematiek een prejudiciële vraag heeft gesteld aan het Hof van Justitie EU of het antwoord op deze vragen af te wachten.*

Hieruit kan de conclusie worden getrokken dat de HR bij prejudiciële vragen door een lagere nationale rechter niet de verplichting heeft tot het stellen van prejudiciële vragen aan het HvJ. De HR heeft daarin een eigen beoordelingsvrijheid.

# Tot slot

# Pleitbaar standpunt

- Pleitbaar standpunt?
- Invulling vage norm: standpunt gauw pleitbaar: Let op standpunt moet wel in perspectief van bepaling passen
- Aansluiten bij arrest HR
- Afwijken van vaste rechtspraak HR: lastig....
- Aansluiten literatuur: wat als er maar 1 mening is?
- Afwijking standpunt Belastingdienst betekent niet onpleitbaar
- Serie uitspraken van lagere rechters over juridische kwestie
  
- Fraus legis?  
Rb. Noord-Holland 6/11/2013, NTFR 2014/426 maar zie ook Hof Amsterdam in dezelfde zaak: 08/10/2015, [ECLI:NL:GHAMS:2015:4098](#)
  
- Verhoudingen binnen Horizontaal Toezicht

# Daderschap in het fiscale boeterecht

Fiscaal boeterecht (administratieve boete):

- Tot 1 juli 2009:
  - Pleger : alleen de belastingplichtige zelf
- Invoering vierde tranche Awb per 1 juli 2009:
  - Medeplegers, opdrachtgevers en feitelijk leidinggevend
- Per 1 januari 2014: Artikel 67o AWR:
  - Uitlokker, doen pleger en medeplichtige

Strafrecht:

- Medeplegers, opdrachtgevers en feitelijk leidinggevend, uitlokkers, doen plegers en medeplichtigen konden al wel via het (fiscale) strafrecht worden vervolgd

# Daderschap in het fiscale boeterecht

## De belastingadviseur

- Medeplichtigheid en doen plegen kunnen zich eerder voordoen dan medeplegen.
- De ondergrens voor het opleggen van boetes is en blijft het pleitbare standpunt.
- De belastingadviseur zal om onnodige boeterisico te voorkomen nog meer dan nu het geval is aandacht dienen te besteden aan de vaststelling van de juistheid van de door de cliënt aangeleverde gegevens.
- De inspecteur zal voordat hij op grond van artikel 67o AWR boetes oplegt, toestemming moeten vragen aan de Directeur en aan het Ministerie van Financiën.
- Normaliter is alleen sprake van strafrechtelijke vervolging bij grote, opzettelijke fouten, waar substantiële financiële belangen mee gemoeid zijn of vanwege het bestaan van een voorbeeldfunctie.



Meijburg & Co  
Belastingadviseurs

De algemene voorwaarden van Meijburg & Co, gedeponneerd bij de Kamer van Koophandel, zijn jegens een ieder van toepassing op alle door Meijburg & Co te verrichten werkzaamheden en te verlenen diensten.

Meijburg & Co, Belastingadviseurs, is een samenwerkingsverband van besloten vennootschappen, staat ingeschreven in het Handelsregister onder nummer 53753348 en is aangesloten bij KPMG International Cooperative ("KPMG International"), een Zwitserse entiteit.

De algemene voorwaarden zijn te vinden op de website van Meijburg & Co (<http://www.meijburg.nl/algemenevoorwaarden>) en worden op verzoek toegestuurd.

**Tax is our business**