



Fout bij heffingsrente: de inspecteur mag naheffen/navorderen

20 februari 2012

De inspecteur die een naheffingsaanslag loon- of omzetbelasting oplegt, en daarbij door een administratieve fout een te laag bedrag aan heffingsrente in rekening brengt, kan die fout herstellen door een tweede, verbeterde beschikking heffingsrente op te leggen. De Hoge Raad heeft deze mogelijkheid tot herstel recent expliciet aanvaard. Rechtbank Haarlem en Hof Amsterdam kwamen in deze procedure eerder tot de conclusie dat er geen wettelijke basis is voor een tweede beschikking heffingsrente.

BV X werd in februari 2003 een naheffingsaanslag loonbelasting opgelegd van € 967.325. De inspecteur bracht daarbij € 68 aan heffingsrente in rekening. Dat was een misser. De inspecteur deelde dat per brief mee aan BV X: de heffingsrente was door een administratieve fout te laag vastgesteld, de werkelijk verschuldigde heffingsrente was € 121.910. De inspecteur herstelde die fout door een tweede beschikking heffingsrente op te leggen.

BV X verzette zich daartegen.

Zij stelde dat de inspecteur een eenmaal vastgestelde beschikking heffingsrente niet kon corrigeren door een tweede beschikking tot een hoger bedrag op te leggen. Rechtbank Haarlem en Hof Amsterdam waren het daar mee eens: voor het herzien van de beschikking ontbreekt een wettelijke grondslag. In cassatie besliste de Hoge Raad anders.

De Algemene wet inzake rijksbelastingen bepaalt dat voor de beschikking heffingsrente 'de bepalingen.... die gelden voor de belastingaanslag terzake waarvan de heffingsrente wordt berekend, van overeenkomstige toepassing zijn'. De Hoge Raad geeft een ruime uitleg aan deze wettelijke regeling: als bij een aanslag niet de correcte heffingsrente in rekening is gebracht, kan dat gecorrigeerd worden volgens de regels die gelden voor een correctie op de aanslag waarop de heffingsrente betrekking heeft.

De onderliggende aanslag in deze procedure was een naheffingsaanslag loonbelasting. De inspecteur kan zo'n naheffingsaanslag – als aanvulling op de eerder afgedragen belasting – altijd opleggen: de wet kent daarvoor geen aanvullende vereisten (Dat is wél het geval bij een navorderingsaanslag; daar geldt het vereiste van het nieuwe feit). Het ontbreken van aanvullende eisen heeft tot gevolg dat de inspecteur een foute naheffingsaanslag altijd kan corrigeren door een tweede, hogere naheffingsaanslag op te leggen. De enige beperking die daarbij geldt is dat die tweede aanslag niet in strijd mag zijn met de algemene beginselen van behoorlijk bestuur. Deze ruimte geldt volgens ons hoogste rechtscollege ook voor de beschikking heffingsrente op een naheffingsaanslag: de inspecteur had de tweede, hogere beschikking heffingsrente terecht opgelegd.

Commentaar

Deze uitspraak is voor de praktijk van groot belang. Als de inspecteur constateert dat de heffingsrente tot een te laag bedrag is vastgesteld, kan hij dat corrigeren volgens de spelregels die gelden voor de onderliggende aanslag. Dat betekent dat een correctie bij een naheffingsaanslag vrijwel altijd mogelijk is. De enige beperking hierbij vormen de algemene beginselen van behoorlijk bestuur.

Bij een navorderingsaanslag is herstel van de heffingsrente slechts mogelijk als voldaan wordt aan de vereisten voor navordering. De inspecteur moet over een nieuw feit beschikken. Is de belastingplichtige te kwader trouw, dan vervalt die eis en kan de inspecteur een te lage heffingsrente altijd corrigeren.