

Datum 13-09-2023

Onze reactie ziet op artikel XIII, onderdeel B, van de Eindejaarsregeling. Door de wijziging van art. 31 bis van de Uitvoeringsregeling AWR worden de zogeheten spiegelcorrecties onder de maatwerk belastingrenteregeling van art. 30ia AWR gebracht. De VNG heeft op 5 september 2023 aandacht gevraagd voor de datum van inwerkingtreding van deze maatwerkmogelijkheid voor de spiegelcorrecties.

Daaraan zouden wij graag het volgende toevoegen.

De twee beschreven spiegelcorrectie varianten kennen op dit moment wettelijk gezien een verschillende uitwerking. De situatie waarin sprake is van een verhoging van de bijdrage BCF (via artikel 9 lid 4 Wet BCF vastgesteld) en een naheffing omzetbelasting (geregeld in artikel 31bis, eerste lid, onderdeel d, UR AWR 1994) is beslist door de Hoge Raad in zijn arrest van 9 juni 2023, nr. 20/03879.

Belastingplichtige in deze zaak beriep zich op begunstigend beleid van de Belastingdienst. Dit beleid (zie daartoe onderdeel 2.6 en 2.7 van de Conclusie van de AG) hield in de kern in:

"Met een beroep op een redelijke wetstoepassing en het licht van doel en strekking van de belastingrenteregeling kunnen we uitgaan van de lijn dat we geen rente berekenen over de periode dat het geld al bij de fiscus was. Mits er geen (andere)rentevergoeding heeft plaats gevonden bij de eerdere terugbetaling."

Nadat door de rechtbank en het gerechtshof is het (hoger) beroep van belastingplichtige is vastgesteld dat inderdaad sprake is van begunstigend beleid, is het beroep van belastingplichtige daarop verworpen op de grond dat 'btw-compensatie geen belasting is'.

In cassatie oordeelde de Hoge Raad als volgt:

3.2.1

Het tweede onderdeel van het middel is gericht tegen het hiervoor in 2.3.2 vermelde oordeel van het Hof dat het beroep van belanghebbende op beleid van de Belastingdienst moet worden verworpen.

Het middelonderdeel betoogt dat volgens dit begunstigende beleid niet van belang is of het "geld bij de fiscus" een belastingmiddel betreft, maar dat beslissend is of het geld dat de belanghebbende verschuldigd is, al bij de fiscus stond. Het onderdeel wijst in dit verband erop dat de uitvoering van de Wet BCF is opgedragen aan de Belastingdienst, dat volgens de Wet BCF de regeling over belastingrente van overeenkomstige toepassing is ter zake van bijdragen uit het BTW-compensatiefonds, en dat betalingen en ontvangsten met betrekking tot het BTW-compensatiefonds plaatsvinden van en naar het algemene rekeningnummer op naam van de Belastingdienst.

3.2.2

Ook dit middelonderdeel faalt. Belanghebbende kon weliswaar aanspraak maken op een bijdrage uit het BTW-compensatiefonds ter financiering van aan haar in rekening gebrachte omzetbelasting, maar dat betekent niet dat in de periode waarover de thans bestreden belastingrente is berekend, geld van haar bij de fiscus stond. Het recht op een bijdrage uit het BTW-compensatiefonds wordt namelijk vastgesteld bij de door de inspecteur gegeven beschikking als bedoeld in artikel 9, lid 4, van de Wet BCF. Pas met die beschikking kreeg belanghebbende jegens de Belastingdienst recht op betaling van de bijdrage.

De Hoge Raad bevestigt niet het oordeel van het Hof dat het begunstigend beleid buiten toepassing blijft omdat btw-compensatie geen belasting zijn. De Hoge Raad verklaart dit cassatieberoep ongegrond omdat de aanspraak op een hogere bijdrage BCF pas ontstaat bij het vaststellen van de beschikking en er in die situatie (dus) geen sprake is van een situatie waar het geld al bij de fiscus staat.

Gelet op dit oordeel van de Hoge Raad is er inderdaad een aanwijzing in art. 31 Uitvoeringsregeling AWR nodig om een maatwerk renteberekening mogelijk te maken (zie echter hierna, begunstigend beleid van de staatssecretaris in de brief van 15 december 2022).

Voor de omgekeerde situatie geldt dit evenwel niet. Dit is de situatie zoals beschreven in artikel 31bis, eerste lid, onderdeel e, UR AWR 1994. Het gaat om de situatie waarin ten onrechte een bijdrage is ontvangen uit het BCF, waarna een beschikking als bedoeld in artikel 9, vierde lid, van de Wet op het BTW-compensatiefonds met een te betalen bedrag aan belastingrente volgt, terwijl in plaats van die bijdrage, onderscheidenlijk een gedeelte daarvan, recht bestond op een daarmee corresponderende teruggaaf van omzetbelasting.

In die situatie kan wel degelijk worden gezegd dat 'het geld al bij de fiscus stond', zodat renteberekening over het (terug) te betalen bedrag aan BCF achterwege dient te blijven. De fiscus beschikte al over het geld, doordat de aftrekbare voorbelasting over de betreffende tijdvakken niet is uitgeoefend. Het begunstigend beleid is op die situatie wél van toepassing, ook vóór 1 januari 2024. Artikel 31bis, eerste lid, onderdeel e, UR AWR 1994 is in dit verband niet meer dan een codificatie van bestaande jurisprudentie.

In dit verband wijs ik ook de uitspraak van Gerechtshof Den Haag van 16 februari 2023, BK-22/00076, waarin eveneens is beslist dat in een artikel 31bis, eerste lid, onderdeel e, UR AWR 1994 situatie recht bestaat op maatwerk belastingrente. Het Gerechtshof overwoog:

5.10.6.

Tot slot overweegt het Hof dat het arrest van de Hoge Raad van 18 november 2022, ECLI:NL:HR:2022:1673 het voorgaande niet anders maakt. Belanghebbende betoogt in wezen dat de nageheven bedragen, die zij uit het BCF heeft ontvangen, terecht aan haar zijn uitbetaald omdat zij deze bedragen anders via haar reguliere omzetbelastingaangiften in aftrek had kunnen brengen. De bedragen waren haar dan via deze weg ten goede gekomen, aldus belanghebbende. In theorie heeft belanghebbende een punt, maar zij heeft nagelaten haar standpunt cijfermatig te onderbouwen. (...), is zonder een goede cijfermatige onderbouwing niet vast te stellen of, laat staan in welke mate, belanghebbende als gevolg van de in deze procedure betwiste beschikkingen belastingrente moet betalen over bedragen die zij uit andere hoofde wel terecht onder zich had. Belanghebbende heeft voldoende tijd gehad om haar standpunt (cijfermatig) te onderbouwen. Dat zij dit heeft nagelaten, komt voor haar risico.

Het Gerechtshof oordeelt dat belastingplichtige in principe recht heeft op de toepassing van een maatwerk belastingrenteregeling, maar komt daar in deze zaak niet aan toe omdat de belastingplichtige niet tijdig een berekening heeft overgelegd.

Tot slot is de Kamerbrief van 15 december 2022 van de staatssecretaris van financiën op te vatten als een goedkeuring (begunstigend beleid) om, vooruitlopend op de daadwerkelijke invoering van art. 30ia AWR voor de omzetbelasting, deze al toe te passen. In de brief staat:

Het voornemen was om artikel 30ia AWR op 1 januari 2023 niet voor alle belastingmiddelen in werking te laten treden. Voor de loonbelasting en de omzetbelasting was inwerkingtreding pas voorzien in 2026, omdat eerdere inwerkingtreding via automatisering niet uitvoerbaar was. Door de principiële overwegingen van de Hoge Raad vind ik dit echter niet langer wenselijk. Ik wil daarom het voorgestelde artikel 30ia AWR zo snel mogelijk ook voor de loonbelasting en omzetbelasting in werking laten treden. (...)

Totdat artikel 30ia AWR ook ten aanzien van de loonbelasting en de omzetbelasting in werking is getreden, geldt voor deze middelen dat voor rentebeslikkingen die op 18 november 2022 nog niet onherroepelijk vaststonden, belastingplichtigen om rentematiging kunnen verzoeken met een beroep op het arrest.

Deze goedkeuring houdt in wezen in dat art. 30ia AWR al vanaf 18 november 2022 toegepast kan worden onder het regime zoals dat zou gelden als de uitgestelde werking voor de omzetbelasting is opgeheven. Uit de MvT bij de FVW (voorbeeld 12) kan worden opgemaakt dat op dat moment ook de spiegelcorrecties onder de maatwerk belastingrenteregeling vallen. De staatssecretaris laat zijn voornemen van de uitgestelde invoering van art. 30ia AWR voor de btw immers varen en keurt goed dat deze al (meteen) integraal werkt.



Gelet op het vorenstaande dient aan artikel 31bis, eerste lid, onderdelen d en e, UR AWR 1994 hetzij formeel, hetzij bij wege van erkenning van de bestaande goedkeuring, terugwerkende kracht te worden toegekend tot 18 november 2022.

