

Wie het kleine niet eert...

Mogelijke verweren tegen een  
verzuimboete wegens het niet of  
te laat doen van de aangifte  
inkomstenbelasting of  
vennootschapsbelasting

17-9-2024 | Verzuimboete

Mr. L.M.S.M. van Esdonk-Bongaarts

**Jaarlijks ontvangen miljoenen Nederlanders van de Belastingdienst het verzoek om aangifte te doen voor de inkomstenbelasting. Deze aangifte moet binnen een door de inspecteur gestelde termijn worden ingediend. Komt de aangifte niet op tijd binnen, dan stuurt de inspecteur een aanmaning. Reageert de belastingplichtige dan nog niet of te laat, dan kan de inspecteur een verzuimboete opleggen. Hoewel een verzuimboete niet direct in de papieren lijkt te lopen, kan dat wel het geval zijn. Vandaar dat in dit blog toch weer een keer aandacht wordt besteed aan mogelijke verweren tegen de verzuimboete en het intern beleid van de fiscus in dat kader.**

#### **Aangifteverplichting**

Voor de inkomstenbelasting en de vennootschapsbelasting geldt dat een belastingplichtige door de inspecteur wordt uitgenodigd voor het doen van aangifte. De belastingplichtige is vervolgens verplicht (artikel 8 AWR) hierop te reageren. De termijn daarvoor bedraagt tenminste één maand. In de praktijk betekent dit dat de aangifte inkomstenbelasting voor 1 mei moet zijn ingediend. Een aangifte vennootschapsbelasting moet in de regel voor 1 juni zijn ingediend. Een belastingplichtige en/of zijn

belastingadviseur kan de inspecteur vragen om uitstel te verlenen voor het indienen van de aangifte inkomstenbelasting en/of vennootschapsbelasting (artikel 10 AWR).

Heeft de inspecteur de aangifte niet voor afloop van de termijn ontvangen, dan stuurt hij de belastingplichtige een aanmaning (artikel 9 AWR). In die aanmaning geeft de inspecteur de belastingplichtige een aanvullende termijn voor het indienen van de aangifte. Levert de belastingplichtige het aangiftebiljet dan alsnog niet of niet op tijd in, dan kan hij daarvoor een boete van de inspecteur krijgen. Die boete kan een verzuimboete of een vergrijpboete zijn.

Een verzuimboete wordt opgelegd als niet of niet op tijd aangifte wordt gedaan. Wordt opzettelijk geen aangifte gedaan, dan kan de inspecteur een vergrijpboete opleggen. In dit blog wordt enkel ingegaan op de verzuimboete wegens het niet of niet tijdig doen van aangifte.

#### **Verzuimboete**

Er is dus pas sprake van een verzuim als de belastingplichtige de aangifte niet binnen een door de inspecteur gestelde termijn heeft gedaan óók niet na ontvangst van de aanmaning van de inspecteur.

De inspecteur kan en mag geen verzuimboete opleggen als de belastingplichtige geen schuldverwijt kan worden gemaakt (paragraaf 4 BBBB)

Eenmaal te laat is te laat, ook als dat maar één dag is.<sup>1</sup> En ook als de aangifte alsnog wordt gedaan maar pas nádat de aanslag (ambtshalve) is opgelegd, kan het verzuim niet meer worden gecorrigeerd (paragraaf 21 BBBB).

Artikel 67a AWR bepaalt dat de verzuimboete wegens het niet of niet tijdig doen van aangifte maximaal € 5.514 bedraagt. De verdere eisen die zijn verbonden aan het opleggen van een verzuimboete, zijn uitgewerkt in het Besluit Bestuurlijke Boeten Belastingdienst (BBBB). Paragraaf 21 BBBB regelt dat de inspecteur een verzuimboete van 7% van het maximum (dus € 386) oplegt als de belastingplichtige de aangifte inkomstenbelasting niet of niet tijdig heeft ingediend. Gaat het om een vennootschap die de aangifte vennootschapsbelasting niet of niet tijdig heeft ingediend, dan bedraagt de verzuimboete 50% van het maximum (ofwel € 2.757).

#### Bewijslast

De inspecteur draagt de bewijslast van de feiten en omstandigheden die het opleggen van een boete rechtvaardigen. Hij dient aannemelijk te maken dat belanghebbende niet tijdig aangifte heeft gedaan én de aanmaning door de belastingplichtige is ontvangen<sup>2</sup>, tenzij het aan de belastingplichtige is toe te rekenen dat hij de aanmaning niet heeft ontvangen. Hoewel verzending van de post in veel gevallen goed gaat, is dit niettemin een interessant punt om bij verweer tegen de verzuimboete aandacht voor te hebben. Bij een geslaagd beroep op niet-ontvangst van de aanmaning gaat namelijk de gehele boete van tafel.

#### Afwezigheid van alle schuld

De inspecteur kan en mag geen verzuimboete opleggen als de belastingplichtige geen schuldverwijt kan worden gemaakt (paragraaf 4 BBBB). Zonder schuld immers geen straf. Bij afwezigheid van alle schuld (avas) legt de inspecteur dan ook geen verzuimboete op. Als pas bij bezwaar blijkt dat sprake is van avas, vernietigt de inspecteur de boete.<sup>3</sup>

De bewijslast voor avas rust op de belastingplichtige. Hij moet aannemelijk maken dat sprake is van avas door de relevante feiten en omstandigheden naar voren te brengen op grond waarvan kan worden geconcludeerd dat hij alle, in de gegeven omstandigheden van hem in redelijkheid, te vergen zorg heeft betracht om ervoor te zorgen dat de aangifte tijdig werd ingediend.<sup>4</sup> Uit de jurisprudentie volgt dat deze bewijslast voor een belastingplichtige lastig is. In de meerderheid van de zaken wordt een beroep op avas door de rechter afgewezen.

Een voorbeeld waarin het beroep wel is geslaagd betrof een belastingplichtige die tijdens zijn ziekbed er niet aan had gedacht dat aangifte moest worden gedaan. Hof Den Bosch oordeelde dat de belastingplichtige geen verwijt kon worden gemaakt van het te laat indienen van de aangifte. Dit oordeel zag zowel op de omstandigheid dat de belastingplichtige niet aan het indienen van de aangifte had gedacht als op de omstandigheid dat hij voorafgaand aan zijn ziekbed niet voor 'vervanging' had gezorgd. Bij dit laatste was van belang dat de belastingplichtige in feite was overvallen door de hernia, de operaties die hij daarvoor moest ondergaan en de duur van zijn ziekbed.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> Gerechtshof Amsterdam 17 mei 2018, ECLI:NL:GHAMS:2018:1614; Gerechtshof Den Haag 5 juli 2022, ECLI:NL:GHDHA:2022:1285.

<sup>2</sup> Hoge Raad 15 december 2006, ECLI:NL:HR:2006:AZ4166.

<sup>3</sup> De inspecteur is bij de verzuimboete niet verplicht om te onderzoeken of sprake is van

avas. Als de verzuimboete wegens avas wordt vernietigd, heeft de belastingplichtige niet per definitie recht op een proceskostenvergoeding in de zin van artikel 7:15 Awb.

<sup>4</sup> HR 15 juni 2007, ECLI:NL:HR:2007:BA7184.

<sup>5</sup> Gerechtshof 's Hertogenbosch 21 april 2004, ECLI:NL:GHSHE:2004:AP0570.

## De toets dat sprake is van 'afwezigheid van alle schuld' is streng

Een ander voorbeeld waarin een beroep op avas slaagde was de situatie waarin de belastingplichtige zijn motorrijtuigenbelasting door een tussenpersoon liet betalen.

Door een storing met de computer en het "telebankieren" was er een betaling te laat en werd direct een verzuimboete opgelegd. De verzuimboete werd vernietigd wegens een geslaagd beroep op avas. In dit geval ging het om een langlopende afspraak waar de belastingplichtige op mocht vertrouwen dat de tussenpersoon tijdig en op de juiste wijze zou betalen. Daarom oordeelde de rechtbank dat de belastingplichtige alle in redelijkheid te vergen zorg had betracht om te zorgen voor tijdige betaling.<sup>6</sup>

De toets dat sprake is van 'afwezigheid van alle schuld' is streng. In de praktijk is dan ook te zien dat belastingplichtigen met grote regelmaat hierop vergeefs een beroep doen.

### Ook een verzuimboete is maatwerk

Wanneer een verweer tot gehele vernietiging van de verzuimboete op basis van geen verzuim/ niet ontvangen aanmaning of avas niet slaagt, kan het nog steeds zinvol zijn om tegen de verzuimboete in bezwaar te gaan. Ook het opleggen van een verzuimboete (net als bij een vergrijpboete) is een vorm van straftoemeting (paragraaf 6 BBBB). De inspecteur dient daarom rekening te houden met individuele omstandigheden die kunnen leiden tot een vermindering van de standaardboete (paragraaf 7 BBBB). Het gaat er namelijk om dat een boete passend en geboden is.

Overigens staan in het BBBB ook strafverzwarende omstandigheden (bijv. paragraaf 8 BBBB). Verzuimt een

belastingplichtige keer op keer (stelselmatig) om tijdig de aangifte in te dienen, dan kan de inspecteur de verzuimboete verhogen tot het maximum van € 5.514 (paragraaf 21, lid 6, BBBB). Deze verhoging is voor de inkomstenbelasting forsler dan voor de vennootschapsbelasting omdat de startpunten voor beide belastingen anders liggen. Wanneer sprake is van stelselmatigheid is aan de beoordeling van de inspecteur. Maar uit intern beleid lijkt dat pas vanaf het 4<sup>e</sup> verzuim in stelling te worden gebracht.<sup>7</sup>

### Werkafspraken / werkinstructies

In het verleden had de Belastingdienst en het Ministerie van Financiën nog afspraken gemaakt buiten het BBBB om over hoogtes van de boete. Dat kwam boven water naar aanleiding van een Wob-verzoek.<sup>8</sup> Die afspraken zijn per 1 januari 2016 vervallen en uit diverse Wob- en woo-verzoeken<sup>9</sup> door de jaren heen blijken er geen nieuwe afspraken/ werkinstructies te bestaan.

Dat betekent echter niet dat het dus niet meer mogelijk is op te komen tegen de hoogte van de boete. Zoals hierboven toegelicht dient een boete immers passend en geboden zijn. Daarnaast is er nog steeds internbeleid omtrent verzuimboetes.

Zo is 2018 een memo uit 2016 gecirculeerd.<sup>10</sup> Het geeft een niet-bindend advies over de matiging van verzuimboeten wegens het niet tijdig doen van aangiften vennootschapsbelasting op basis van de jurisprudentie. Daaruit volgt dat bij een samenstel van strafverminderende omstandigheden de verzuimboete voor de vennootschapsbelasting vaak wordt gematigd tot € 500.

<sup>6</sup> Rechtbank Zeeland-West-Brabant 16 augustus 2016, ECLI:NL:RBZWB:2016:5071.

<sup>7</sup> Besluit Besluit Wet open overheid 1 september 2022  
<https://open.overheid.nl/documenten/ronl-3fc6acb258174bca295a76f076eea5a166e0ae92/pdf>.

<sup>8</sup> De Wet openbaarheid van bestuur was de voorloper van de huidige Wet open overheid (woo).

<sup>9</sup> Beslissingen van 18 april 2017, 23 september 2020 en 1 september 2022.

<sup>10</sup> Beslissing op verzoek van 18 april 2017 (<https://w-o-o.nl/wob/archive/documentcloud/dc-3673296.pdf>).

Een  
belastingplichtige  
die is  
uitgenodigd tot  
het doen van  
aangifte moet die  
aangifte tijdig  
indienen

Daarbij zijn de volgende vier omstandigheden vaak van belang:

- > Geringe termijnoverschrijding (van maximaal 10 dagen)
- > Eerste verzuim
- > Kleine, met eenmanszaak vergelijkbare, Vpb-plichtige
- > Slechte financiële positie/ beperkte draagkracht

In 2020 volgde vervolgens een intern memo uit 2018 dat specifiek zag op de matiging van verzuimboeten wegens het niet tijdig doen van aangiften inkomstenbelasting. Er worden 4 omstandigheden genoemd die niet leiden tot een matiging en 2 omstandigheden die wel tot matiging kunnen leiden:

- 1 | Slechte financiële omstandigheden ten tijde van het beoordelen van de boete (ex nunc).
- 2 | Bij behandeling van het bezwaar tegen de verzuimboete (ex nunc) blijkt dat belastingplichtige onterecht uitgenodigd was tot het doen van aangifte kan de boete alsnog worden vernietigd in bezwaar.

#### Conclusie

Een belastingplichtige die is uitgenodigd tot het doen van aangifte moet die aangifte tijdig indienen. Doet de belastingplichtige dat niet, dan ontvangt hij een aanmaning om alsnog de aangifte te doen. Geeft de belastingplichtige ook dan niet thuis, dan kan de inspecteur een verzuimboete opleggen. Hoewel de eerste verzuimboete(s) niet zo hoog zijn, kunnen de bedragen uiteindelijk oplopen. Het kan dus zeker lonen om tegen een verzuimboete/verzuimboetes in bezwaar te gaan. Zoals hierboven beschreven zijn er ook de nodige verweren te voeren tegen een verzuimboete. Neem dus gerust contact met ons op mocht u hier meer over willen weten.

## Meer informatie of advies?

Kijk op [www.jaeger.nl/kennisbank](http://www.jaeger.nl/kennisbank) voor meer informatie over diverse onderwerpen en thema's. Als u vragen heeft, advies nodig heeft of een probleem wilt oplossen, kunt u contact opnemen met ons. Wij staan voor u klaar. U kunt ons bereiken op 020 - 676 04 81 of mail ons op [info@jaeger.nl](mailto:info@jaeger.nl)