

Massaal bezwaar btw-correctie privégebruik auto: toch een individuele uitspraak op bezwaar?

Twee miljoen procedures over de btw-correctie privégebruik auto

Per 1 juli 2011 zijn er ingrijpende wijzigingen doorgevoerd in de heffing van btw over het privégebruik van een auto van de zaak. Sinds die datum is de ondernemer btw verschuldigd over de kosten van privégebruik, indien er voor het gebruik van de auto geen vergoeding wordt ontvangen.

Deze wetswijziging heeft geleid tot een ware tsunami aan bezwaarschriften. In verband met de grote hoeveelheid bezwaren is in 2011 in overleg met advieskantoren en koepelorganisaties een vereenvoudigde wijze van indienen met de belastingdienst overeengekomen. Tot op heden heeft de belastingdienst circa twee miljoen bezwaarschriften ontvangen die betrekking hebben op deze materie.

De Staatssecretaris van Financiën heeft deze bezwaren op 29 maart 2017 conform artikel 25c van de Algemene wet inzake Rijksbelastingen (hierna: AWR) aangewezen als een zogenaamd collectief massaal bezwaar. Daarbij zijn vier procedures aangewezen waarmee alle rechtsvragen aan de Hoge Raad konden worden voorgelegd.[1]

Hoge Raad: Twee miljoen belanghebbenden krijgen gelijk

De Hoge Raad heeft op 21 april 2017 in deze vier arresten knopen doorgehakt en beslist op de rechtsvragen in de procedures massaal bezwaar btw-heffing privégebruik van auto's van de zaak.[2] De Hoge Raad oordeelde in twee van de vier zaken dat de ondernemer recht heeft op teruggave van btw, indien het gebruik van de forfaitaire regeling ertoe heeft geleid dat de ondernemer meer btw heeft betaald dan over de aan het privégebruik toe te rekenen werkelijke uitgaven. De ondernemer moet in dat geval gegevens aanleveren over de omvang van het privégebruik. Door slechts uit te gaan van de kilometeradministratie om de omvang van het privégebruik vast te stellen, is het hof volgens de Hoge Raad uitgegaan van een onjuiste rechtsopvatting. De kilometeradministratie is dus niet het enige bewijs dat toereikend is. Indien de administratie van een ondernemer geen gegevens bevat waaruit is af te leiden in hoeverre een auto voor privédoeleinden is gebruikt, moet de omvang van het privégebruik met inachtneming van alle omstandigheden van het geval in redelijkheid worden bepaald. Volgens de Hoge Raad kan bijvoorbeeld ook worden gekeken naar de aard van de onderneming, de zakelijke doeleinden waarvoor de auto bruikbaar is, de werkzaamheden binnen de onderneming van degene die de auto gebruikt of statistische gegevens. Indien een beroep wordt gedaan op statistische gegevens, dient aan de hand van voornoemde omstandigheden aannemelijk te worden gemaakt dat deze gegevens in het desbetreffende geval bruikbaar zijn. Deze twee gegrond verklaarde zaken zijn verwezen naar het hof 's-Hertogenbosch voor een feitelijke toetsing, waarbij het hof zal onderzoeken wat de omvang van het privégebruik van de auto's is geweest.

De collectieve uitspraak op bezwaar: nader onderzoek nodig

De collectieve uitspraak op bezwaar is op 1 juni 2017 conform artikel 25e lid 3 AWR gepubliceerd in de Staatscourant[3]. Er volgt volgens de belastingdienst geen individuele uitspraak op bezwaar, tenzij er sprake is van een van de aanwijzing massaal bezwaar afgesplitst bezwaar in de zin van artikel 25f AWR. Daarnaast is in het besluit tot collectief massaal bezwaar van 29 maart 2017 onder de “overige uitvoeringsaspecten” overwogen:

“Als een bezwaarschrift (mede) ziet op één of meer niet in dit besluit aangewezen geschilpunten, doet de inspecteur het bezwaar op die punten individueel af. Ook in dit geval wordt de aanslag echter herzien op het punt van de rechtsvraag als de Belastingdienst niet geheel in het gelijk wordt gesteld.”

Buiten deze routes staan er geen rechtsmiddelen open tegen de collectieve uitspraak op bezwaar, nu uit artikel 25e lid 3 AWR volgt dat tegen de collectieve uitspraak op bezwaar geen beroep kan worden ingesteld. Onder de oude regeling die geldt voor aanwijzingen massaal bezwaar die tot 1 januari 2016 zijn gedaan, was het mogelijk om de collectieve uitspraak te laten vervangen door een voor beroep vatbare individuele uitspraak. Die mogelijkheid is onder het huidige regime komen te vervallen. De reden hiervan is dat het in strijd is met het doel van ultieme geschilbeslechting als een belastingplichtige de mogelijkheid heeft om een rechtsvraag nogmaals aan de rechter voor te leggen.

In de toelichting van de collectieve uitspraak op bezwaar overweegt de inspecteur dat het oordeel van de Hoge Raad met zich brengt dat hij de bezwaarschriften waarin de voornoemde kwestie (impliciet) aan de orde is gesteld in zoverre gegrond verklaart. Voor het bepalen van de omvang van het privégebruik van de auto is echter wel nader onderzoek nodig. De inspecteur stelt vast dat daarvoor noodzakelijk is dat de belanghebbende die dit betreft binnen een redelijke termijn aanvullende gegevens aan hem verstrekt en het recht op teruggave van btw aannemelijk maakt. Voor nadere informatie hierover verwijst de inspecteur naar de site van de belastingdienst.

Op de site van de belastingdienst is vervolgens aangekondigd dat ondernemers tot 15 juli 2017 in de gelegenheid worden gesteld om hun bezwaar nader te motiveren en aannemelijk te maken dat de bijtelling van het forfait voor hen te hoog uitvalt. Het gaat daarbij om ondernemers die geen volledige kilometeradministratie hebben bijgehouden, maar wel tijdig bezwaar hebben gemaakt en van mening zijn dat het privégebruik van de auto lager is dan uit het toegepaste forfait volgt. De belastingdienst geeft aan dat de ondernemer daarbij per auto een volledige onderbouwing en bewijsstukken moet indienen.[4]

Nu het ondoenlijk is om voor duizenden belanghebbenden deze specifieke gegevens binnen zo'n korte termijn aan te leveren hebben de Samenwerkende Registeraccountants (SRA), het Register Belastingadviseurs (RB) en overige koepelorganisaties het Ministerie van Financiën verzocht om verlenging van de termijn van 15 juli 2017. Dit uitstel lijkt niet te zijn verleend.

Op 17 juli 2017 is de site van de belastingdienst aangepast. Op de site is nu aangegeven dat het formulier 'Opgaaf aanvullende gegevens privégebruik auto' niet meer ingestuurd kan

worden en dat exemplaren van dit formulier die op of na 15 juli 2017 zijn ontvangen niet meer in behandeling worden genomen.[5]

Termijn voor motivering is niet verstreken

De termijn van 15 juli 2017 voor het indienen van een motivering en stukken is echter geen wettelijke termijn. De enige 'juridische' termijn is de zes maanden termijn van artikel 25e lid 4 AWR. In dit artikel is bepaald dat een inspecteur binnen zes maanden na de kennisgeving van de collectieve uitspraak op bezwaar een teruggaaf dient te verlenen, indien de bezwaren waarvoor de aanwijzing massaal bezwaar geldt betrekking hebben op ingehouden of op aangifte afgedragen belasting.

De datum van 15 juli 2017 lijkt een eigen invulling van de belastingdienst te zijn van de "redelijke termijn" uit de collectieve uitspraak op bezwaar.

Wij zijn van mening dat deze termijn niet redelijk is. Een gemachtigde kan niet voor vele duizenden belanghebbenden binnen zes weken na de collectieve uitspraak op bezwaar van 1 juni 2017 alle feitelijke gegevens verzamelen en aanleveren. Zeker niet nu deze datum midden in de zomerperiode valt. Nu in lid 4 van artikel 25e van de AWR is bepaald dat de inspecteur binnen zes maanden na de collectieve uitspraak de belastingaanslag vermindert of een teruggave verleent is dit onzes inziens de enige fatale termijn waar partijen aan gebonden zijn. Dit volgt ook uit de wetsgeschiedenis van het collectief massaal bezwaar.

Als een collectieve uitspraak inhoudt dat de inspecteur geheel of gedeeltelijk in het ongelijk wordt gesteld, moet voor iedere belastingplichtige die een bezwaar heeft ingediend dat valt onder de aanwijzing massaal bezwaar worden berekend wat de cijfermatige consequenties zijn van de beslissing. In de parlementaire geschiedenis wordt overwogen:

"(...) De collectieve uitspraak is niet meer en niet minder dan de weergave van het in rechte verkregen definitieve antwoord op de rechtsvraag, al dan niet met accessoire kwesties. Daarbij doet het er niet toe of uiteindelijk de inspecteur dan wel de belastingplichtige gelijk heeft gekregen. Indien de inspecteur geheel of gedeeltelijk in het ongelijk wordt gesteld, moet vervolgens wel voor iedere belastingplichtige cijfermatig uitvoering worden gegeven aan de uitspraak. (...) Omdat het bij bezwaren die onder de aanwijzing massaal bezwaar vallen per definitie om grote aantallen gaat, wordt de termijn voor de cijfermatige aanpassing gesteld op zes maanden."[6]

Wel een individuele uitspraak op bezwaar

Uit de arresten van de Hoge Raad volgt dat er voor het feitelijke punt ten aanzien van de omvang van het privégebruik een individuele uitspraak op bezwaar moet volgen. In de gegrond verklaarde arresten van de Hoge Raad zijn de zaken immers verwezen naar een

feitenrechter, waarbij door het hof nog moet worden onderzocht wat de omvang van het privégebruik van de auto's is geweest. Uit de arresten volgt dat de omvang van het privégebruik met inachtneming van alle omstandigheden van het geval in redelijkheid moet worden bepaald, indien de administratie van een ondernemer geen gegevens bevat waaruit is af te leiden in hoeverre een auto voor privédoeleinden is gebruikt.[7]

Dit betekent dat voor de twee miljoen bezwaarschriften voor wat betreft deze specifieke rechtsgrond een inhoudelijke feitelijke toets en een individuele uitspraak op bezwaar dient te volgen. Tegen een individuele afzonderlijke uitspraak op bezwaar staat - in tegenstelling tot de collectieve uitspraak - voor iedere belanghebbende wel beroep bij de rechtbank open. De inspecteur beoordeelt de omvang van het privégebruik immers op individuele basis van de unieke ingediende stukken. Indien belanghebbende de uitleg van deze stukken door de inspecteur wil betwisten, dienen deze feiten ter beoordeling te worden voorgelegd aan een onafhankelijke rechter.

Het is dan ook aan te raden om - ongeacht de termijn van 15 juli 2017 - bij de belastingdienst aan te geven dat voor eind november een motivering en stukken worden gediend. Daarbij kan uitdrukkelijk om een individuele uitspraak op bezwaar worden gevraagd. Hiermee wordt mogelijk een nieuwe rechtsgang geopend. Weigert de inspecteur uitspraak op bezwaar te doen dan kan op grond van artikel 6:2 aanhef en sub a Algemene wet Bestuursrecht beroep worden ingesteld vanwege de fictieve weigering. Als de fiscale rechter dit uiteindelijk anders ziet kan een belanghebbende zich wenden tot de civiele rechter als restrechter, nu in dat geval bestuursrechtelijk alle rechtsmiddelen daadwerkelijk zijn uitgeput.

Binnenkort zullen Roelof Vos en Reinder de Jong (fiscaal advocaten en gespecialiseerd in procesvoering omtrent indirecte belastingen) een diepgaand artikel publiceren in het BTW-Bulletin over dit onderwerp.

Heeft u als ondernemer, adviseur of gemachtigde te maken met de collectieve uitspraak op bezwaar inzake de btw-correctie privégebruik auto en zoekt u rechtsbijstand, aarzel dan niet om contact met ons op te nemen.

[1] Besluit van 29 maart 2017, nr. [2017/36822](#).

[2] Hoge Raad 21 april 2017 nr. 15/02004, [ECLI:NL:HR:2017:711](#); Hoge Raad 21 april 2017 nr. 15/02180, [ECLI:NL:HR:2017:712](#); Hoge Raad 21 april 2017 nr. 15/02212, [ECLI:NL:HR:2017:713](#); Hoge Raad 21 april 2017 nr. 15/02240, [ECLI:NL:HR:2017:714](#).

[3] Staatscourant [Jaargang 2017 nr. 30976](#), online publiek, herleid op 19 juli 2017.

[4] Belastingdienst, [Online publiek, herleid op 6 juli 2017](#).

[5] Belastingdienst, [Online publiek, herleid op 19 juli 2017](#).

[6] MvT, Kamerstukken II 2015/16, 34 305, nr. 3, p. 51

[7] Hoge Raad 21 april 2017 nr. 15/02004, [ECLI:NL:HR:2017:711](#), r.o. 2.4.4.