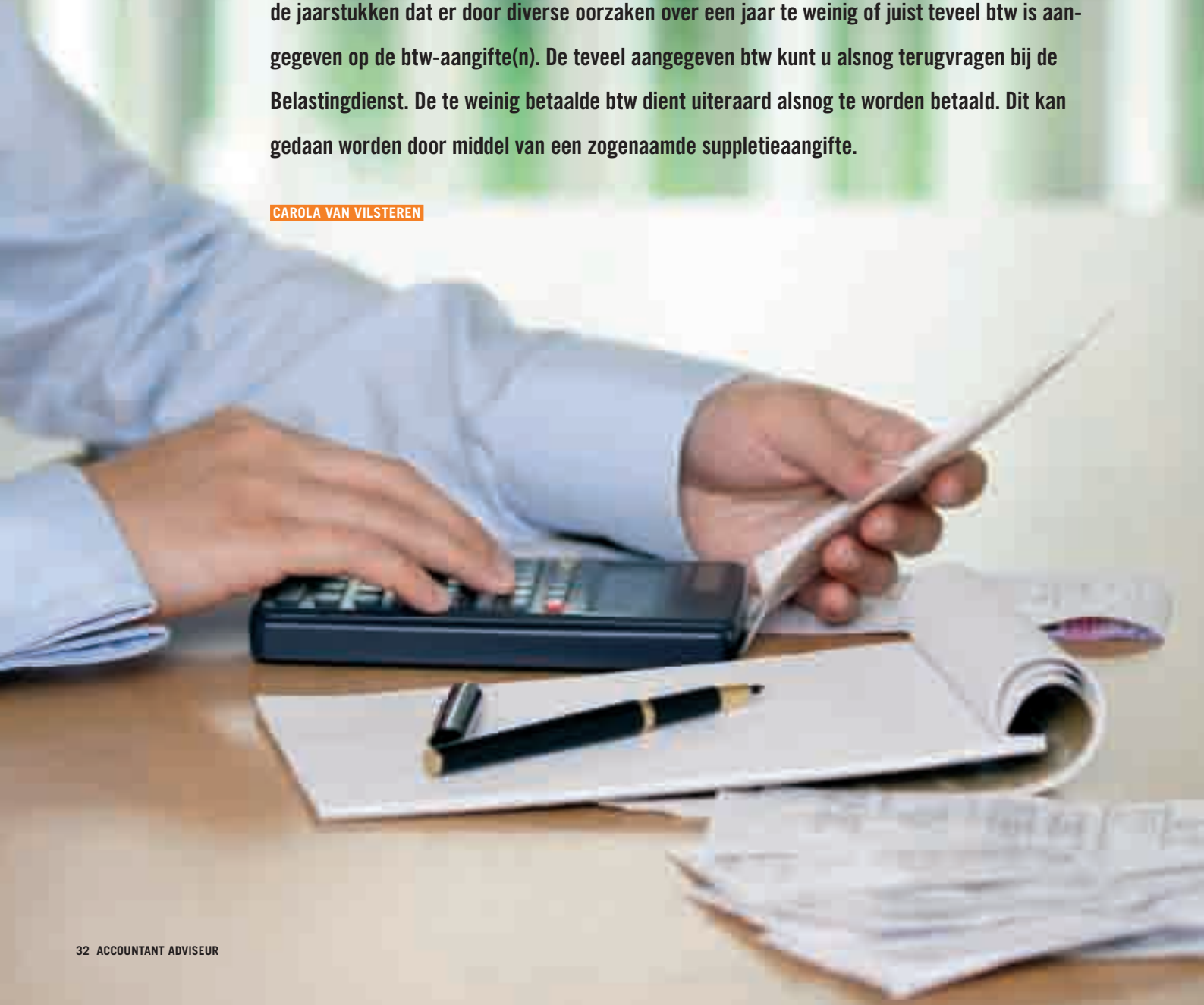


Suppletieaangifte en boete

Het opmaken van de jaarstukken is weer volop aan de gang. Dikwijls blijkt tijdens het maken van de jaarstukken dat er door diverse oorzaken over een jaar te weinig of juist teveel btw is aangegeven op de btw-aangifte(n). De teveel aangegeven btw kunt u alsnog terugvragen bij de Belastingdienst. De te weinig betaalde btw dient uiteraard alsnog te worden betaald. Dit kan gedaan worden door middel van een zogenaamde suppletieaangifte.

CAROLA VAN VILSTEREN



Een suppletieaangifte is, anders dan doet vermoeden, geen echte btw-aangifte, maar een vrijwillige schriftelijke bevestiging aan de Belastingdienst dat u te weinig of te veel btw heeft betaald in een bepaald tijdvak. De inspecteur zal de suppletie behandelen als een bezwaarschrift tegen de eigen aangifte(n). Hij zal over het algemeen het bezwaarschrift formeel als niet-ontvankelijk verklaren, omdat het te laat is ingediend. Formeel moet namelijk bezwaar worden ingediend binnen zes weken nadat de aangifte is verstuurd. Ondanks het feit dat een suppletie over het algemeen niet ontvankelijk zal worden verklaard, zal de inspecteur het bezwaarschrift ambtshalve in behandeling nemen. Dit betekent dat de ondernemer feitelijk is overgedragen aan de goede wil van de inspecteur. Indien hij het namelijk niet eens is met de suppletie, staan er geen verdere rechtsmiddelen meer open.

NEGATIEVE SUPPLETIEAANGIFTE Indien de teveel aangegeven of te weinig teruggevraagde btw door middel van een suppletieaangifte wordt teruggevraagd, spreekt men over een negatieve suppletieaangifte. De inspecteur zal, mits hij het met de suppletie eens is, een ambtshalve teruggaaf verlenen. Over het terug te ontvangen bedrag zal heffingsrente worden vergoed. Echter, over de eerste drie maanden na afloop van het jaar waarop de teruggaaf betrekking heeft, zal geen rente worden vergoed.

POSITIEVE SUPPLETIEAANGIFTE In het geval dat er te weinig is betaald, dan kan dat gecorrigeerd worden door middel van een zogenaamde positieve suppletieaangifte. De inspecteur legt vervolgens voor het te weinig betaalde btw-bedrag een naheffingsaanslag op. Als de positieve suppletieaangifte voor 31 maart 2010 wordt ingediend, is er geen heffingsrente verschuldigd. Daarnaast kan de inspecteur ook een boete opleggen, tenzij sprake is van een vrijwillige verbetering en de suppletie onder een bepaald drempelbedrag blijft.

VRIJWILLIGE VERBETERING Van een vrijwillige verbetering is er sprake als u de suppletieaangifte indient voordat u weet of redelijkerwijs kan vermoeden dat de Belastingdienst met de onjuistheid of onvolledigheid bekend is of bekend zal worden. Bijvoorbeeld voordat de Belastingdienst een boekenonderzoek heeft aangekondigd of is gestart.

Bij een vrijwillige verbetering blijft een boete achterwege indien het bedrag van de naheffingsaanslag minder is dan € 20.000. Indien de Belastingdienst een naheffingsaanslag (als gevolg van de vrijwillige verbetering) heeft opgelegd (omdat u te weinig btw heeft betaald) en deze bedraagt meer dan het hiervoor genoemde bedrag, dan kan de Belastingdienst aan u een verzuimboete opleggen van 5%, tot een maximum van € 4.537.

Overigens is er pas sprake van een vrijwillige verbetering als u de Belastingdienst schriftelijk op de hoogte heeft gebracht van de te weinig voldane btw. Alleen het opnemen van een schuld op de balans voor de te weinig aangegeven en betaalde btw is niet voldoende om van een vrijwillige verbetering te kunnen spreken. Doordat de schuld (aan de Belastingdienst) op de balans is opgenomen, wordt impliciet aangegeven dat te weinig btw is voldaan. Ondanks die wetenschap is er geen actie genomen om deze schuld aan de Belastingdienst te voldoen. De rechter heeft al beslist dat in een dergelijk geval een vergrijpboete van 50% gerechtvaardigd is als de inspecteur naar aanleiding van een boekenonderzoek een naheffingsaanslag oplegt op basis van de balansgegevens. Het is daarom altijd van belang om eerst een suppletie in te dienen voordat de jaarstukken worden ingediend. Zo voorkomt u dat u een vergrijpboete wordt opgelegd.

BOETES Er wordt onderscheid gemaakt tussen verzuim- en vergrijpboetes. Een verzuimboete is feitelijk bedoeld als prikkel voor de ondernemer om tijdig aan de verplichtingen te voldoen. De vergrijpboete daarentegen is bedoeld om te straffen indien sprake is van opzet of grove schuld. Een ondernemer kan overigens nooit geconfronteerd worden met zowel een verzuim- als een vergrijpboete voor hetzelfde feit. Indien bijvoorbeeld de btw die is aangegeven op de aangifte niet wordt betaald, zal een inspecteur in beginsel een verzuimboete opleggen. Als later blijkt dat de btw opzettelijk niet is betaald, kan de inspecteur nu niet alsnog een hogere vergrijpboete opleggen.

VERGRIJPBOETE Een vergrijpboete is een zwaar middel en is gericht op het bestraffen van een handelen of nalaten. Een vergrijpboete wordt opgelegd als te weinig is betaald of teveel is terugontvangen en er sprake is van grove schuld of opzet.

Het is aan de inspecteur om te bewijzen dat daar sprake van is.

Opzet is het willens en wetens handelen of nalaten, leidend tot het niet (tijdig) betalen van btw. Onder opzet wordt ook verstaan voorwaardelijke opzet. Voorwaardelijke opzet is willens en wetens het risico aanvaarden dat te weinig btw wordt betaald of dat de btw te laat zou worden betaald.

Gewone schuld is niet voldoende om een vergrijpboete op te leggen, maar wanneer is er nu sprake van grove schuld? Grove schuld wordt omschreven als "in laakbaarheid aan opzet grenzende mate van verwijtbaarheid en omvat mede grove onachtzaamheid". Grove schuld is dus minder verwijtbaar dan opzet, maar ligt er wel tegenaan. Dit doet zich bijvoorbeeld voor bij laakbare slordigheid of nalatigheid.

Als de inspecteur opzet of voorwaardelijke opzet veronderstelt, legt hij een boete op van 50% van het te weinig betaalde bedrag. Ingeval van grove schuld 25%. De feiten en omstandigheden bepalen hoe hoog de boete wordt. In sommige gevallen kan de boete zelfs oplopen tot 100%. Dit speelt onder andere bij recidive, als nog geen vijf jaar is verstreken vanaf de eerdere boeteoplegging.

Financiële omstandigheden kunnen ook een rol spelen bij de hoogte van de boete. Indien een ondernemer verkeert in slechte financiële omstandigheden, treft de boete een ondernemer extra hard. In sommige gevallen wil de rechter de boete dan verminderen, omdat een boete, gezien bijvoorbeeld het inkomen van de ondernemer, disproportioneel zwaar treft.

Tip: Door vrijwillig te verbeteren, krijgt u geen vergrijpboete. Deze suppletie moet dan wel plaatsvinden voordat u weet of moet vermoeden dat de inspecteur weet of bekend zal worden met het feit dat te weinig is betaald.

VERZUIMBOETE Een verzuimboete kan al worden opgelegd als aan één van de fiscale verplichtingen niet is voldaan en heeft tot doel "een gebod tot nakoming van de fiscale verplichtingen in te scherpen". Ingeval de btw niet, gedeeltelijk niet of niet tijdig is voldaan zal de inspecteur een verzuimboete opleggen.

De verzuimboete bedraagt in beginsel 10% van het te weinig betaalde bedrag. Er is echter een maximum van € 4.537. Als sprake is van een vrijwillige verbetering kan de boete worden beperkt tot 5%. Het maximum van de boete is echter ook in dit geval € 4.537. ▣

BELASTINGEN

De inspecteur legt geen verzuimboete op:

1. Als de suppletieaangifte tijdig wordt gedaan. Tijdig is binnen een maand na het einde van het tijdvak waarin de schuld is ontstaan;
2. Als sprake is van een vrijwillige verbetering, van een suppletieaangifte dus, en:
 - › het btw-bedrag dat middels de vrijwillige verbetering wordt betaald minder dan € 20.000 bedraagt;
 - › het verschuldigde btw-bedrag ingevolge de vrijwillige verbetering minder dan 10% van het btw-bedrag dat eerder is betaald over het tijdvak waarop de vrijwillige verbetering ziet.
3. Als er sprake is van “afwezigheid van alle schuld” (AVAS) wordt ook geen boete opgelegd. Als er te weinig btw is betaald, wordt verondersteld dat geen sprake is van AVAS. Om geen boete te krijgen, moet u dus stellen en bewijzen dat daarvan wel sprake is. De Hoge Raad heeft gesteld dat sprake is van AVAS als u geen enkel verwijt treft. Een wisseling van medewerkers waardoor fouten zijn gemaakt bij het opmaken van de aangiften, is door de rechter niet als

excuus aanvaard. De ondernemer moet er namelijk voor zorgen dat nieuwe medewerkers voldoende worden geïnstrueerd. Van AVAS is bijvoorbeeld wel sprake als de btw niet wordt betaald, omdat de bank nalatig is geweest. Eveneens heeft de rechter geoordeeld dat onder omstandigheden een directeur van een bv geen schuld draagt voor de onjuiste aangifte die door de controller wordt verzorgd. De schuld van de controller kon in dit geval niet worden toegerekend aan de directeur.

Tip: Zet de eindejaarscorrecties-btw (zoals privé-gebruik auto en BUA) al in de laatste aangifte van het jaar. Dan blijft er bij de suppletie ruimte over om onder de drempeelbedragen te blijven!

CONCLUSIE De ondernemer loopt het risico op een naheffingsaanslag en een boete als de accountant door een onjuiste aangifte te weinig btw op aangifte heeft voldaan. Er kan dan een verzuimboete of een vergrijpboete worden opgelegd. Door binnen drie maanden een suppletieaangifte in te dienen, kunt u in ieder geval heffingsrente en een eventue-

vedaa®



Carola van Vilsteren verzorgt voor de Vedaa onder meer onderstaande cursussen:

BTW en horeca

26 mei in Amsterdam

Sport, sponsoring, verenigingen, stichtingen en BTW

15 juni in Eindhoven

BTW en buitenland

16 juni in Zwolle

Starterscursus BTW

30 juni in Amersfoort/Putten of 7 juli in 's-Hetogenbosch-Rosmalen

Kijk voor de inhoud van de van de cursussen op www.vedaa.nl.

le boete mogelijk voorkomen. Hebt u daarentegen teveel btw voldaan, is het natuurlijk zonde om dat bedrag niet als-nog terug te vragen. U kunt deze btw nog tot vijf jaar terug vragen, waarover de Belastingdienst ook nog een riante rentevergoeding verstrekt. ■