

1677 - Beoordelingsfout over verwantschap belet navordering erfbelasting

Hof Arnhem-Leeuwarden, 10 april 2018 nr. 17/00832
Algemene wet inzake rijksbelastingen, Successiewet 1956
V-N Vandaag 2018/859
ECLI:NL:GHARL:2018:3383

Hof Arnhem-Leeuwarden oordeelt in hoger beroep dat er bij de inspecteur tot tweemaal toe sprake was van een verwijtbaar onjuist inzicht in de feiten die bepalend zijn voor de (omvang van de) belastingplicht en dus van een beoordelingsfout. Het was geen automatiseringsfout.

Erflater, de heer D, overlijdt in 2012. Belanghebbende, mevrouw X, is zijn zus en is één van de drie erfgenamen. De erfgenamen doen samen aangifte voor de erfbelasting. Het saldo van de nalatenschap is daarin € 1.658.674. Aangezien ten onrechte een schuld van € 313.429 is opgevoerd wegens het buiten invordering gebleven recht van successie in verband met de Natuurschoonwet (NSW), is het saldo vastgesteld op € 1.972.103. De aanslag erfbelasting ten name van X is in 2013 berekend naar het tarief dat geldt voor afstammelingen in de eerste graad (ouders/kinderen) en de daarbij behorende vrijstelling, zodat X € 116.079 moet betalen. In 2015 komt de inspecteur er achter dat dit niet klopt en gaat over tot navordering. De te betalen erfbelasting wordt vervolgens verhoogd tot € 250.570. Volgens Rechtbank Gelderland is het toepassen van de verkeerde verwantschap geen schrijf- of tikfout die door navordering kan worden hersteld, ook al is de vergissing kenbaar voor X. De wetswijziging per 1 januari 2010 heeft hierin geen wijziging gebracht (zie HR 27 juni 2014, nr. 13/02194, V-N 2014/34.9). De inspecteur gaat in hoger beroep.

Hof Arnhem-Leeuwarden oordeelt dat er bij de inspecteur tot tweemaal toe sprake was van een verwijtbaar onjuist inzicht in de feiten die bepalend zijn voor de (omvang van de) belastingplicht en dus van een beoordelingsfout. Bij het vaststellen van de primitieve aanslagen heeft een andere medewerker namelijk ook de in de aangifte vermelde NSW-schuld gecorrigeerd. Verder wordt opgemerkt dat het toepassen van de onjuiste verwantschap ook bij de andere twee erfgenamen – dus in totaal drie keer – heeft plaatsgevonden. De eerste medewerker heeft een onjuiste code (03H voor kinderen in plaats van 11H voor verre verwanten) aangeklikt, waardoor hij – en niet zoals de inspecteur stelt: het computersysteem de vrijstelling en het tarief heeft bepaald. De betreffende codes zijn cijfermatig niet opeenvolgend en in het uitrolmenu zitten er vijf regels tussen. Het was dus geen automatiseringsfout. Het beroep van de inspecteur is ongegrond.

Zie ook:

- V-N Vandaag 2018/859
- V-N 2014/34.9

Wenk:

- In art. 16 AWR staat wanneer navordering mogelijk is. Het artikel is tamelijk ruim geformuleerd want enig feit dat grond oplevert voor het vermoeden dat een aanslag tot een te laag bedrag is vastgesteld, kan de inspecteur al reden geven na te vorderen. Maar navordering kan niet als het gaat om een feit dat de inspecteur bekend was of redelijkerwijs bekend had kunnen zijn. Het moet dus wel om een nieuw feit gaan.
- Per 1 januari 2010 is de schrijf- en tikfoutenjurisprudentie gecodificeerd in art. 16 lid 2 AWR en is de mogelijkheid om na te vorderen verder verruimd. Onderdeel c van dit lid bepaalt dat een fout in de aanslag tot navordering kan leiden indien de fout de belastingplichtige redelijkerwijs kenbaar is. Hiervan is in elk geval sprake indien de te weinig geheven belasting ten minste 30% van de verschuldigde belasting bedraagt. Vrij vertaald mogen schrijf- en tikfouten alsmede automatiseringsfouten door de inspecteur worden gecorrigeerd.

- In deze zaak draait het om de vraag of er sprake is van een fout ex art. 16 lid 2 onderdeel c AWR, of om een fout van de inspecteur die niet tot navordering kan leiden omdat het feit de inspecteur bekend was of redelijkerwijs bekend had kunnen zijn.
- Er is een aangifte erfbelasting ingediend waarbij de erfgenamen de correcte verwantschap tot de overledene aangeven. De erfgenamen zijn twee broers en een zus van erflater. Conform art. 24 lid 1 Successiewet 1956 zijn zij allen 30 tot 40% erfbelasting verschuldigd over hun verkrijging.
- Er wordt echter een aanslag opgelegd naar het ouder/kind tarief dat 10 – 20% bedraagt. In casu is een aanslag ten bedrage van € 116.079 in plaats € 250.570 opgelegd. De afwijking bedraagt dus meer dan 100%.
- Uit de feiten blijkt dat de aangifte specifiek is beoordeeld, want de inspecteur is afgeweken van de aangifte. Ook blijkt dat er tot twee maal toe een verkeerde code voor verwantschap is onevoerd door een medewerker van de Belastingdienst. Bovendien is dezelfde fout ook gemaakt bij de broer en zus van belastingplichtige.
- Op grond van deze feiten oordeelt het hof, in navolging van de rechtbank, dat er sprake is van een fout van de inspecteur die niet voor navordering kan leiden.
- Voor de praktijk is dit een belangrijke uitspraak. Door art. 16 lid 2 AWR wordt snel aangenomen dat navordering mogelijk is bij een te laag opgelegde aanslag. Deze uitspraak bevestigt dat het loont om het feitencomplex goed te analyseren en niet al te vanzelfsprekend aan te nemen dat navordering 'vanzelfsprekend' mogelijk is.

Tip! Het nieuwe automatiseringssysteem van de Belastingdienst voor schenk- en erfbelasting functioneert verre van goed. Als gevolg hiervan zijn veel aangiftes erfbelasting sinds 2017 nog niet verwerkt. Dat kan onder omstandigheden leiden tot belastingrente. De staatssecretaris heeft aangegeven dat er voor overlijdens vanaf 1 januari 2017 geen belastingrente wordt berekend.

Tip! Een aanslag erfbelasting dient uiterlijk 3 jaar na de datum van overlijden opgelegd te zijn mits de aangifte binnen de reguliere aangiftetermijn is gedaan. Is de aanslag dan nog niet opgelegd, dan is heffing van erfbelasting niet meer mogelijk. Nu het geautomatiseerde systeem zo slecht functioneert, kan het voorkomen dat de termijn van 3 jaar verstrijkt. De staatssecretaris heeft aangegeven dat alle aanslagen tijdig opgelegd zullen worden, maar is nuttig de termijnen wel goed te volgen.

Drs. P.A. Schut RB (Schut & Bruggink Estate Planners te Haarlem)