

**Geen verlengde navorderingstermijn bij aftrekbaarheid van kosten?**

*Toelichting staatssecretaris van 28 februari 2008 nr. DGB 2008-697 n.a.v. uitspraak Hof Arnhem van 23 januari 2008, jaren 1991, 1992 en 1995*

X bv heeft in de jaren 1994 en 1995 vooruitbetalingen gedaan aan een in Amerika gevestigde advocaat. Deze betalingen heeft zij ten laste van het resultaat gebracht. Volgens de inspecteur gaat het hier echter om niet aftrekbare uitgaven. In verband daarmee heeft hij, buiten de vijfjaarstermijn, navorderingsaanslagen opgelegd.

Hij stelt zich daarbij op het standpunt dat de verlengde navorderingstermijn van 12 jaar geldt. X komt hiertegen met succes in beroep bij het hof.

*Hof*

Uit de wetsgeschiedenis valt af te leiden dat de wetgever met de verlengde navorderingstermijn het oog heeft gehad op baten en niet op de aftrekbaarheid van kosten. De verruiming van de bevoegdheid tot navordering dient ter compensatie van het gebrek aan controlebevoegdheden van de fiscus. Nu het in dit geval gaat om de aftrekbaarheid van uitgaven en de fiscus niet was beperkt in de controlemogelijkheden geldt de verlengde navorderingstermijn niet.

*De staatssecretaris deelt mee dat hij afziet van het instellen van cassatieberoep. Ter toelichting merkt hij het volgende op.*

Het oordeel van het hof dat de verlengde navorderingstermijn alleen op baten ziet is aanvechtbaar. In de wetsgeschiedenis is namelijk het volgende citaat te lezen:

'de uitbreiding van de navorderingsmogelijkheid geldt niet alleen voor gevallen waarin te weinig belasting is geheven over in het buitenland gehouden bezittingen en de uit die bezittingen verkregen inkomsten, doch ook voor andere gevallen (arbeidsinkomsten, winst en dergelijke), waarin een in de Nederlandse belastingheffing te begrijpen bestanddeel van de belastbare grondslag in het buitenland wordt gehouden dan wel is opgekomen.(....)  
Bij winst kan bij voorbeeld gedacht worden aan op een buitenlandse bankrekening gestalde retourprovisies of commissies die in wezen tot de in Nederland te belasten winst behoren.'  
MvT, Kamerstukken II 1989/90, 21 423, nr. 3. blz. 2 en 3

Omdat in de wetsgeschiedenis ook naar winst wordt verwezen, is verdedigbaar dat de verlengde navorderingstermijn zowel voor opbrengsten als kosten (samen de winst) toepasbaar is.

Van belang is mijns inziens dat door de buitenland route de controlemogelijkheden voor de fiscus worden beperkt.

In casu dient onderzocht te worden of mogelijkheden tot effectief controleren ontbreken ten aanzien van de naar de Amerikaanse trustaccount overgemaakte bedragen. Het feit dat X bv naar achteraf is gebleken nog over de overgemaakte bedragen kon beschikken, is de aanleiding om de als kosten geboekte (vooruit) betalingen alsnog niet als kosten te accepteren. Niet ontkend kan worden dat het toetsingsmoment voor de aftrek van de overgeboekte bedragen ligt op het moment dat de betalingen werden verricht. De inspecteur had kunnen onderzoeken of tegenover de overboekingen ook daadwerkelijk kosten stonden. Er is sprake van vanuit Nederland betaalde kosten, die vatbaar zijn voor onderzoek, waarbij omdat het om kosten gaat, de bewijslast dat het daadwerkelijk kosten zijn ook nog eens op de belastingplichtige ligt. Het is de vraag of doel en strekking van art. 16, vierde lid, AWR toelaten om de verlengde navorderingstermijn op te rekken tot dergelijke vanuit Nederland naar het buitenland overgeboekte bedragen. Er bestond op z'n minst een aanknopingspunt voor de inspecteur om de in aftrek gebrachte kosten te beoordelen. Daarmee is naar mijn oordeel geen sprake van uit het buitenland

stammende winstbestanddelen die X bv buiten het zicht van de fiscus heeft gelaten.

Wel buiten het zicht van de fiscus heeft X bv haar directeur bedragen laten opnemen van de trustaccount bij de advocaat. Voor de directeur is naar mijn oordeel dan ook wel sprake van buiten het zicht van de fiscus gehouden inkomsten (uitdeling). Die kwestie is echter niet in deze zaak in geschil. De in geschil zijnde kosten zijn volledig in de boekhouding en aangifte verwerkt en ook zichtbaar vanaf een Nederlandse bankrekening overgemaakt naar de trustaccount van de Amerikaanse advocaat. De inspecteur had door te vragen naar de schriftelijke bescheiden die aan de in Amerika te betalen kosten ten grondslag liggen de gepresenteerde kosten kunnen controleren.

In het arrest van 7 oktober 2005, nr. 40.988, BNB 2006/63c\* oordeelde de Hoge Raad:

“De door het Hof vastgestelde feiten laten geen andere conclusie toe dan dat de onderhavige door belanghebbende verkregen vergoeding rechtstreeks door de buitenlandse debiteur is overgemaakt naar de Nederlandse bankrekening die belanghebbende in alle openheid naar de belastingdienst toe aanhield voor haar bedrijfsontvangsten. Artikel 16, lid 4, van de Wet is op een aldus verkregen en betaald bestanddeel naar zijn strekking niet van toepassing. Het Hof heeft derhalve terecht de navorderingsaanslag vernietigd wegens het verstreken zijn van de in artikel 16, lid 3, van de Wet gestelde termijn, waarbinnen de Inspecteur tot navorderen bevoegd was.”

Ik leid uit dit arrest af dat wanneer de aangifte en de boekhouding van X bv voldoende aanknopingspunten bevatten voor vragen over een bepaalde kostenpost, de strekking van art. 16, vierde lid, AWR zich verzet tegen toepassing van deze verlengde termijn. Ik heb dan ook vanwege het niet ontbreken van controlemogelijkheden besloten om in deze uitspraak te berusten. Ik neem echter wel afstand van het oordeel van het hof dat de verlengde termijn alleen op baten kan zien.