

**Publicatie**

Auteur: R.T. Wiegerink  
Verschenen in: Belastingblad (BB), BB 2020/200  
Datum: 30 april 2020  
Titel: Er is geen sprake van een (ontoelaatbare) tweede primitieve aanslag maar van een navorderingsaanslag

**ECLI:NL:GHSHE:2020:241**

**Hof 's-Hertogenbosch**

24 januari 2020

(mrs. L.B.M. Klein Tank, A.J. Kromhout en T.A. Gladpootjes)

Met noot R.T. Wiegerink

**Er is geen sprake van een tweede primitieve aanslag maar van een navorderingsaanslag, ondanks het feit dat op de aanslag niet is vermeld dat het een navorderingsaanslag betreft en ondanks het feit dat daarop ook het bedrag van de oorspronkelijke aanslag staat.**

Uitspraak op het hoger beroep van [belanghebbende] B.V., gevestigd te [vestigingsplaats], hierna: belanghebbende, tegen de uitspraak van de Rechtbank Zeeland-West-Brabant te Breda (hierna: de Rechtbank) van 12 april 2019, nummer BRE 18/00622, in het geding tussen

belanghebbende,

en

de heffingsambtenaar van de Belasting-samenwerking West-Brabant, hierna: de Heffingsambtenaar, betreffende de hierna te noemen navorderingsaanslag.

**1. Ontstaan en loop van het geding**

1.1.

Met dagtekening 30 juni 2013, aanslagnummer [aanslagnummer 1], heeft de Heffingsambtenaar aan belanghebbende een aanslag in de toeristenbelasting voor het jaar 2013 opgelegd naar een bedrag van € 57.222 (hierna ook wel: de aanslag 2013).

1.2.

Met dagtekening 31 oktober 2015, aanslagnummer [aanslagnummer 2], heeft de Heffingsambtenaar aan belanghebbende een,

als navorderingsaanslag aangekondigde, aanslag in de toeristenbelasting voor het jaar 2013 opgelegd. Na tegen deze aanslag gemaakt bezwaar, heeft de Heffingsambtenaar het bezwaar gegrond verklaard, de aanslag vernietigd en een bedrag van € 357 aan toeristenbelasting aan belanghebbende gerestitueerd.

1.3.

Belanghebbende is van deze uitspraak in beroep gekomen bij de Rechtbank. De griffier van de Rechtbank heeft een griffierecht geheven van € 338. De Rechtbank heeft het beroep ongegrond verklaard.

1.4.

Tegen deze uitspraak heeft belanghebbende hoger beroep ingesteld bij het Hof.

De griffier van het Hof heeft een griffierecht geheven van € 519. De Heffingsambtenaar heeft een verweerschrift ingediend.

1.5.

De zitting heeft plaatsgehad op 18 december 2019 te 's-Hertogenbosch. Aldaar zijn toen verschenen en gehoord, namens belanghebbende, [A], directeur, vergezeld van belanghebbendes gemachtigde [gemachtigde], alsmede, namens de Heffingsambtenaar, [heffingsambtenaar].

1.6.

Het Hof heeft aan het einde van de zitting het onderzoek gesloten.

**2. Feiten**

Op grond van de stukken van het geding en het onderzoek ter zitting zijn in deze zaak de volgende feiten en omstandigheden voor het Hof komen vast te staan.

2.1.

Belanghebbende exploiteert in 2013 een recreatiepark in [vestigingsplaats], gemeente [gemeente].

2.2.

Op 4 april 2013 heeft belanghebbende aangifte gedaan voor de toeristenbelasting over de periode 1 januari 2013 tot en met 31 december 2013 (hierna: de aangifte 2013). In de aangifte 2013 is melding gemaakt van 423 kampeermiddelen op vaste standplaatsen en 81

kampeermiddelen op volgtijdige standplaatsen. Belanghebbende heeft in de aangifte 2013 verzocht om het aantal overnachtingen forfaitair vast te stellen.

2.3.

De Heffingsambtenaar heeft de aanslag 2013 opgelegd in overeenstemming met de aangifte 2013. Op het aanslagbiljet staat het volgende vermeld:

**AANSLAGBILJET**

soort belasting	periode/tijdstip	heffingsmaatstaf	omschrijving belastingobject	tarief	bedrag
Toeristenbelasting	01-01-2013 31-12-2013	Aantal Hotel, pension, vakantiebungalows etc.: 423	[adres] [vestigingsplaats]	€ 119,00	€ 50.337,00
Toeristenbelasting	01-01-2013 31-12-2013	Aantal Campingplaatsen, chalets etc.: 81	[adres] [vestigingsplaats]	€ 85,00	€ 6.885,00
<b>Aanslagbiljetbedrag</b>					<b>€57.222,00</b>

2.4.

De Heffingsambtenaar heeft per brief met dagtekening 31 juli 2015 aan belanghebbende medegedeeld voornemens te zijn om toeristenbelasting over de periode 1 januari 2013 tot en met 31 december 2013 na te vorderen op grond van artikel 16, eerste lid, van de Algemene Wet inzake rijksbelastingen (hierna: AWR). In de brief is - onder andere - het volgende vermeld:

*“Met dagtekening 30 juni 2014 is aan u een definitieve aanslag Toeristenbelasting 2013 opgelegd.*

*Deze aanslag was gebaseerd op de door of namens u ingediende aangifte voor de Toeristenbelasting van uw accommodatie [belanghebbende] BV in [vestigingsplaats]. Hierbij werd aangifte gedaan van een aantal vaste standplaatsen van 423 en van 81 volgtijdige plaatsen.*

*In opdracht van de Belasting Samenwerking West-Brabant worden aangiften jaarlijks steekproefsgewijs door een gespecialiseerd bedrijf gecontroleerd. Op 26 februari 2015 is uw administratie door een medewerker van het bedrijf [naam] BV gecontroleerd in uw bijzijn. Bij deze controle is gebleken dat de ingediende aangifte niet geheel correct was. Bij de aangifte was rekening gehouden met een aftrek van 3 vaste standplaatsen omdat hierin medewerkers van uw recreatiepark worden ondergebracht. Omdat er een vergoeding wordt berekend is hiervoor ook Toeristenbelasting verschuldigd.*

*Hiermee rekening houdend moet het aantal vaste standplaatsen en het aantal volgtijdige plaatsen welke de grondslag is voor de heffing*

*van de Toeristenbelasting voor 2013 dan ook worden bepaald op respectievelijk 426 en 81.*

*Hierbij laat ik u weten dat ik op grond van lid 1 van artikel 16 van de Algemene wet inzake rijksbelastingen de te weinig geheven belasting zal navorderen. Naar verwachting met dagtekening 31 oktober 2015 zal u een navorderingsaanslag Toeristenbelasting 2013 worden opgelegd tot een bedrag van € 357,00.”*

2.5. De Heffingsambtenaar heeft met dagtekening 31 oktober 2015 de aangekondigde aanslag toeristenbelasting 2013 aan belanghebbende opgelegd. Op het aanslagbiljet staat het volgende vermeld:

**AANSLAGBILJET**

soort belasting	periode/tijdstip	heffingsmaatstaf	omschrijving belastingobject	tarief	bedrag
Toeristenbelasting	01-01-2013 31-12-2013	Aantal Hotel, pension, vakantiebungalows etc.: 426	[adres] [vestigingsplaats]	€ 119,00	€ 50.694,00
Toeristenbelasting	01-01-2013 31-12-2013	Aantal Hotel, pension, vakantiebungalows etc.: 423	[adres] [vestigingsplaats]	€ 119,00	€ - 50.337,00
<b>Aanslagbiljetbedrag</b>					<b>€357,00</b>

2.6.

Bij brief met dagtekening 25 november 2015 heeft belanghebbende pro-forma bezwaar gemaakt tegen de onder 2.5. vermelde aanslag met dagtekening 31 oktober 2015. Het bezwaar is aangehouden in afwachting van de uitspraak van het Gerechtshof 's-Hertogenbosch met betrekking tot de procedure omtrent de aanslag toeristenbelasting 2014. Belanghebbende heeft het bezwaar bij brief met dagtekening 23 november 2017 nader gemotiveerd.

2.7.

De Heffingsambtenaar heeft het bezwaar bij uitspraak op bezwaar gegrond verklaard, desbetreffende aanslag vernietigd en een bedrag van € 357 aan toeristenbelasting aan belanghebbende gerestitueerd.

**3. Geschil, alsmede standpunten en conclusies van partijen**

3.1.

Het geschil betreft het antwoord op de vraag op welk bedrag de vernietiging van de onder 2.5. vermelde aanslag met dagtekening 31 oktober 2015 betrekking heeft.

Belanghebbende is van mening dat de vernietiging van de aanslag betrekking heeft op een bedrag van € 50.694. De Heffingsambtenaar

is van mening dat de vernietiging van de aanslag betrekking heeft op een bedrag van € 357.

3.2.

Belanghebbende concludeert tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank, tot vernietiging van de uitspraak op bezwaar van de Heffingsambtenaar, tot vernietiging van de onder 2.5. vermelde aanslag met dagtekening 31 oktober 2015 en daarbij de Heffingsambtenaar te gelasten om de toeristenbelasting voor het jaar 2013 tot een bedrag van € 50.694 te restitueren.

3.3.

De Heffingsambtenaar concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de Rechtbank.

#### 4. Gronden

##### Ten aanzien van het geschil

4.1.

Belanghebbende betoogt dat de onder 2.5. vermelde aanslag met dagtekening 31 oktober 2015 niet kan worden opgevat als een navorderingsaanslag en het een nieuwe, primitieve aanslag betreft. De vernietiging van voornoemde aanslag heeft volgens belanghebbende betrekking op het volledige bedrag van de verschuldigde toeristenbelasting over 426 vaste standplaatsen van € 50.694. Hiertoe voert belanghebbende aan dat de Heffingsambtenaar op het aanslagbiljet van de onder 2.5. vermelde aanslag met dagtekening 31 oktober 2015 het volledige bedrag van € 50.694 heeft vermeld en uit het aanslagbiljet niet blijkt dat het een navorderingsaanslag voor 3 vaste standplaatsen betreft.

4.2.

De Heffingsambtenaar betoogt dat de onder 2.5. vermelde aanslag met dagtekening 31 oktober 2015 een navorderingsaanslag betreft. De vernietiging van deze aanslag heeft volgens de Heffingsambtenaar betrekking op een bedrag van € 357, zijnde het bedrag van de te weinig geheven toeristenbelasting over 3 vaste standplaatsen in de periode 1 januari 2013 tot en met 31 december 2013.

4.3.

De Rechtbank heeft vastgesteld dat de onder 2.5. vermelde aanslag met dagtekening 31 oktober 2015 een navorderingsaanslag betreft en omtrent het geschil het volgende overwogen: "2.5.

De rechtbank stelt voorop dat ingevolge artikel 16 van de AWR de te weinig geheven belasting kan worden nagevorderd. Daarbij wordt op het brutobedrag van de verschuldigde belasting in mindering gebracht de belasting die reeds door middel van voorafgaande belastingaanslagen is geheven.

2.6.

De rechtbank verwerpt de stelling van belanghebbende dat de vernietiging van de navorderingsaanslag meebrengt dat het bedrag dat al begrepen is in de definitieve aanslag eveneens in de vermindering dient te worden begrepen. Immers, door het opleggen van een navorderingsaanslag wordt de eerder opgelegde definitieve aanslag niet herroepen of gewijzigd. De navorderingsaanslag is een na en naast de definitieve aanslag opgelegde belastingaanslag die de definitieve aanslag intact laat en waarin de te weinig geheven belasting wordt nagevorderd. Bij het vernietigen van de navorderingsaanslag wordt de nagevorderde belasting teruggebracht naar nihil. Verder kan een navorderingsaanslag niet verminderd worden. De omstandigheid dat op het aanslagbiljet (ook) het bedrag van de definitieve aanslag staat vermeld doet daar niet aan af.

2.7.

Ter zitting heeft belanghebbende gesteld dat op de navorderingsaanslag het woord 'navorderingsaanslag' niet wordt vermeld, maar dat er alleen staat wat het bedrag aan verschuldigde belasting is dat reeds betaald is en het bedrag dat nog openstaat (zie 2.2). Voor zover belanghebbende hiermee heeft bedoeld te zeggen dat de belastingaanslag onduidelijk is, omdat het woord 'navorderingsaanslag' ontbreekt, kan dit standpunt haar niet baten. Immers, wat daar verder ook van zij, de belastingaanslag is vernietigd en die vernietiging kan er niet toe leiden dat de door middel van de definitieve aanslag geheven belasting dient te worden verminderd.

2.8.

Gelet op het vorenstaande is het beroep ongegrond verklaard."

4.4.

Het Hof acht het oordeel van de Rechtbank juist en op goede gronden gegeven. Het Hof neemt deze overwegingen van de Rechtbank over en voegt daar in hoger beroep, voor zover van belang, nog het volgende aan toe.

4.5.

In het dossier bevindt zich een aankondiging van 31 juli 2015 (zie onder 2.4.) waarin gemotiveerd door de Heffingsambtenaar is uiteengezet op welke gronden het voornemen bestaat om tot navordering over te gaan. Belanghebbende heeft op de zitting van het Hof verklaard dat de ontvangst en de inhoud van de aankondiging als zodanig niet wordt betwist. De onder 2.5. vermelde aanslag met dagtekening 31 oktober 2015 is uiteindelijk opgelegd conform de

aankondiging van 31 juli 2015. Gelet hierop is het Hof van oordeel dat de door belanghebbende genoemde omstandigheden, namelijk dat het volledige op primitieve aanslag geheven bedrag aan toeristenbelasting van € 50.964 op het aanslagbiljet is vermeld en dat het woord 'navorderingsaanslag' op het aangiftebiljet ontbreekt, belanghebbendes betoog dat de onderhavige aanslag niet als een navorderingsaanslag toeristenbelasting voor drie vaste standplaatsen kan worden opgevat, niet kunnen dragen. Gelet op de aankondiging en het op het aanslagbiljet vermelde bedrag van € 357 kon er bij belanghebbende geen twijfel bestaan over het karakter van de opgelegde navorderingsaanslag.

#### **Slotsom**

4.6.

De slotsom is dat het hoger beroep ongegrond is en dat de uitspraak van de Rechtbank dient te worden bevestigd.

#### **Ten aanzien van het griffierecht**

4.7.

Het Hof is van oordeel dat er geen redenen aanwezig zijn om te gelasten dat de heffingsambtenaar aan belanghebbende het door haar betaalde griffierecht geheel of gedeeltelijk vergoedt.

#### **Ten aanzien van de proceskosten**

4.8.

Het Hof acht geen termen aanwezig voor een veroordeling in de proceskosten als bedoeld in artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht.

### **5. Beslissing**

Het hof bevestigt de uitspraak van de Rechtbank.

#### **Noot**

Het gaat hier om toeristenbelasting waarbij de heffing van € 50.337 aanvankelijk over 423 staanplaatsen was berekend terwijl het juiste aantal volgens de aanvankelijke opvatting van de heffingsambtenaar 426 moest zijn en de heffing per saldo € 50.694 zou bedragen. De stelling van de heffingsambtenaar is dat het duidelijk was dat het bedrag van € 357 een navordering voor drie standplaatsen vormde, zodat de vernietiging van de navorderingsaanslag er (slechts) toe leidde dat het bedrag van € 357 niet was verschuldigd. Het is niet mogelijk om ter zake van hetzelfde belastbare feit een tweede primitieve aanslag op te leggen. Er is dan sprake van een fataal gebrek en een dergelijke aanslag zal worden vernietigd door de rechter. Belanghebbende is

van mening dat een dergelijk geval zich hier voordeed. Het hof sluit zich echter om begrijpelijke redenen aan bij de beslissing van de rechtbank dat dit niet aan de orde is. Het hof betreft in zijn overwegingen tevens de aankondiging van die navorderingsaanslag waaruit duidelijk blijkt dat er navordering zou gaan plaatsvinden en dat het bedrag van de navorderingsaanslag (€ 357) is vermeld op het aanslagbiljet. Weliswaar is het bedrag van de oorspronkelijke aanslag vermeld, maar dat brengt niet mee dat er geen sprake was van een navorderingsaanslag. Het was natuurlijk handiger geweest als de heffingsambtenaar op de aanslag had vermeld dat sprake was van een navorderingsaanslag, zodat daarover geen misverstand kon bestaan. Op basis van de door de rechtbank en het hof geconstateerde omstandigheden is het volkomen duidelijk dat er sprake is van een navorderingsaanslag. De vernietiging daarvan leidde derhalve slechts tot het niet verschuldigd zijn van het nagevorderde bedrag. Tegen deze uitspraak is beroep in cassatie ingesteld.

*Auteur: Ruben Wiegerink*