

COMMENTAAR

VAN DER VEGT¹

Wanneer een belastingplichtige en de Belastingdienst een vaststellingsovereenkomst sluiten ter beëindiging van een tussen hen bestaand geschil, dan zijn beide partijen aan die overeenkomst gebonden. Uiteraard moet de overeenkomst wel rechtsgeldig zijn gesloten. Dat was hier het geval. Het hof verwerpt namelijk het kennelijk niet verder onderbouwde betoog van belanghebbende dat sprake zou zijn geweest van fraude, hetgeen door het hof is vertaald in een beroep op een van de ontbindingsgronden dwaling of bedrog. Het is vaste rechtspraak dat de inspecteur een primitieve aanslag die hij ten onrechte naar een te laag bedrag heeft opgelegd omdat geen rekening is gehouden met de tussen partijen gesloten vaststellingsovereenkomst, met een navorderingsaanslag mag herstellen. De belastingplichtige kan dan geen beroep doen op een ambtelijk verzuim, zie HR 4 december 1991, nr. 27.589, BNB 1992/61 en HR 2 juni 1993, nr. 28.294, BNB 1993/296. Die rechtspraak is gebaseerd op de redelijkheid en billijkheid tussen de partijen die de overeenkomst sluiten. Wel moet vaststaan dat het belanghebbende bij de ontvangst van de aanslag direct duidelijk moet zijn geweest dat de aanslag onjuist is omdat geen rekening is gehouden met de vaststellingsovereenkomst. Het hof oordeelt dat dit het geval is. Daarmee valt het doek voor belanghebbende. De inspecteur mocht volgens het hof navorderen, zowel op grond van de genoemde rechtspraak als op grond van art. 16, lid 2, onderdeel c, AWR, op basis waarvan de inspecteur een fout in de aanslag binnen twee jaar mag herstellen. Bij dat laatste oordeel wil ik nog wel een kanttekening plaatsen. Art. 16, lid 2, onderdeel c, AWR is ingevoerd om onder meer de schrijf- en tikfoutenjurisprudentie te codificeren en herstel van andere fouten mogelijk te maken. In het hierboven genoemde arrest van 2 juni 1993 oordeelde de Hoge Raad nu juist dat in een dergelijk geval geen sprake is van een schrijf- of tikfout. Ik vraag me dan ook af of hier wel echt sprake is van een fout in de zin van art. 16, lid 2, onderdeel c, AWR. Aan de uiteindelijke uitkomst doet dit echter niet af nu de inspecteur al op grond van de genoemde rechtspraak kon navorderen.

NTFR 2014/1098

Formeel belastingrecht
Navorderingsaanslagen bekennende Amerikaanse effectenrekening zijn niet voortvarend opgelegd

Hof Den Haag 17 juli 2013, 12/00702, MK, Uitspraak Hof
 ECLI:NL:GHDHA:2013:5078

Belastingjaar/tijdvak: 1998-2004
Wetsartikelen: Art. 16 lid 4, AWR; Art. 57, EG-Verdrag; Art. 56, VWEU

**Samenvatting**

Belanghebbende heeft in 1993 en 1998 een Amerikaanse effectenrekening geopend en zij heeft die rekeningen niet in haar aangiften aangegeven. Eind 2009 is belanghebbende ingekeerd, waarna met dagtekening 29 juli 2010 aan belanghebbende een navorderingsaanslag over 2005 is opgelegd. Hierin is onder meer de nagevorderde inkomstenbelasting over 1998 t/m 2004 en de nagevorderde vermogensbelasting over 1999 en 2000 begrepen. In geschil was onder meer of de inspecteur van de verlengde navorderingstermijn gebruik mocht maken. Het hof beslist, anders dan de rechtbank, dat de standstillbepaling van art. 57 EG-Verdrag hier niet van toepassing is. Het hof oordeelt voorts dat de inspecteur voor de jaren 2003 en 2004 niet voortvarend heeft gehandeld. Uit de tot de gedingstukken behorende schermprints van het Rensegnementen Informatie Systeem (RIS) leidt het hof af dat de rensegnementen voor de jaren 2003 en 2004, op 5 november 2008 in het RIS beschikbaar waren en door de inspecteur konden worden geraadpleegd. De inspecteur heeft dit ter zitting bevestigd. Hij heeft voorts ter zitting verklaard dat bij het opleggen van een aanslag voor een bepaald jaar enkel de rensegnementen met betrekking tot dat jaar worden geraadpleegd en beoordeeld. Aangezien de rensegnementen duidelijk betrekking hadden op belanghebbende en daarbij de vermelde bedragen en hun specificatie aanleiding gaven tot nader onderzoek, is het tijdsverloop tussen 5 november 2008 en de eerste brief van de inspecteur op 13 januari 2010 te lang om nog te kunnen spreken van voortvarend handelen van de inspecteur. (Hoger beroep gegrond.)

COMMENTAAR

I.R.J. THIJSSSEN¹

In het Verdrag van Rome uit 1957 is de vrijheid van kapitaalverkeer opgenomen om (op termijn) alle beperkingen in het kapitaalverkeer op te heffen. Uiteindelijk werd pas 36 jaar later de vrijheid van kapitaalverkeer verankerd in (art. 73B van) het Verdrag van Maastricht uit 1993. Vervolgens is deze bepaling via art. 56 EU-Verdrag (Verdrag van Amsterdam uit 1999) uiteindelijk terechtgekomen in het huidige art. 63 VWEU (Verdrag van Lissabon uit 2009). De vrijheid van kapitaalverkeer is (als enige vrijheid) op grond van art. 63 VWEU ook van toepassing op het kapitaalverkeer met derde landen. Uitzondering op de vrijheid van kapitaalverkeer tussen lidstaten en derde landen vormt art. 64 VWEU (voorheen art. 57

¹ Mr. J.M. van der Vegt is werkzaam bij KPMG Meijburg & Co.

¹ Mr. I.R.J. Thijssen is verbonden aan Jaeger Advocaten-belastingkundigen.

EU-Verdrag en art. 73C Verdrag van Maastricht), de zogenoemde standstillbepaling, waarin is bepaald dat belemmeringen die reeds op 1 januari 1993 bestonden op het gebied van 'directe investeringen, met inbegrip van investeringen in onroerende goederen, vestiging, het verrichten van financiële diensten of de toelating van waardepapieren tot kapitaalmarkten' in het kapitaalverkeer met derde landen, gehandhaafd mogen blijven.

De verlengde navorderingstermijn van art. 16, lid 4, AWR was reeds ingevoerd vóór 1 januari 1993. Voor het aanhouden van een bank- en/of effectenrekening in derde landen (i.c. de Verenigde Staten) is het dus de vraag of dit valt onder de in de standstillbepaling genoemde uitzondering voor 'directe investeringen, met inbegrip van (...) het verrichten van financiële diensten' als gevolg waarvan belanghebbende zich niet kan beroepen op de uit art. 63 VWEU voortvloeiende vrijheid van kapitaalverkeer. Rechtbank Den Haag oordeelde in het onderhavige geval dat het aanhouden van een effectenrekening in een derde land moet worden aangemerkt als 'financiële dienstverlening' en dat de standstillbepaling van toepassing is. Aan de beoordeling of de inspecteur voortvarend te werk is gegaan, wordt dan niet meer toegekomen (Rechtbank Den Haag 24 juli 2012, nr. 11/00949, NTFR 2012/2240). In de onderhavige (pas laat gepubliceerde) uitspraak oordeelt Hof Den Haag evenwel onder verwijzing naar het arrest Sanz de Lera (HvJ 14 december 1995, zaak C-163/94 e.a.) in tegenovergestelde zin. Uit toepassing van dat arrest volgt volgens het hof dat de verlengde navorderingstermijn van art. 16, lid 4, AWR een te algemene (of ruime) werking heeft en daardoor niet onder de standstillbepaling van art. 64 VWEU zou vallen. Het probleem dat zich voordoet bij toepassing van de standstillbepaling is dat een definitie van 'directe investeringen, met inbegrip van (...) het verrichten van financiële diensten' ontbreekt. Wat betreft de invulling van art. 63 VWEU (vrijheid van kapitaalverkeer) hanteert het HvJ indicatief de nomenclatuur van het kapitaalverkeer opgenomen in bijlage I bij Richtlijn 88/361/EEG (zie o.a. HvJ 12 december 2006, zaak C-446/04 (Test Claimants II), punt 179, NTFR 2007/125), maar het is de vraag of diezelfde nomenclatuur (met daarin opgenomen dertien categorieën van kapitaalverkeer) ook indicatief kan worden gebruikt voor de invulling van art. 64 VWEU (standstillbepaling). Uit het door het hof aangehaalde arrest Sanz de Lera zou kunnen worden afgeleid dat de in de standstillbepaling opgenomen uitzonderingen op de vrijheid van kapitaal dermate nauwkeurig zijn geformuleerd dat deze zich niet lenen voor een extensieve interpretatie aan de hand van de in de nomenclatuur genoemde categorieën van kapitaalverkeer. Daar valt veel voor te zeggen omdat de hoofdregel toch is dat het kapitaalverkeer (ook met derde landen) zo min mogelijk moet worden beperkt en daar past bij dat eventuele uitzonderingen op deze hoofdregel zo beperkt mogelijk worden uitgelegd. Maar uiteindelijk zal de Hoge Raad hierover een knoop moeten doorhakken en daartoe heeft de Hoge Raad zich tot op heden nog niet bereid getoond. Weliswaar had de Hoge Raad in 2010 de kans om duidelijkheid over deze kwestie te geven in zijn arrest van 9 april 2010 (nr. 07/10306, NTFR 2010/1011), maar hij heeft daar toen geen gebruik van gemaakt. Sindsdien laat de lagere rechtspraak de meest uiteenlopende opvattingen zien over de toepassing van de standstillbepaling (vgl. Rechtbank Noord-Holland 26 maart 2013, nr. 11/01029, NTFR 2013/1057 en met een andersluidende opvatting Hof Arnhem-Leeuwarden 16 april 2013, nr.

12/00650, NTFR 2013/1283). Allemaal zeer lezenswaardige uitspraken, waarin door de desbetreffende hoven en rechtbanken wordt aangegeven dat de daarin vervatte oordelen niet boven redelijke twijfel verheven zijn. De rechtseenheid is echter niet hiermee gediend, nog afgezien van de procedures die deze rechtsonzekerheid teweegbrengt.

Voor het overige valt op het gebrek aan voortvarendheid waarmee de navorderingsaanslag is opgelegd aan een zogenoemde inkeerder. Aangezien het aantal inkerende zwartsparenders de laatste maanden explosief is toegenomen als gevolg van de tijdelijke verruiming van de inkeerregeling (besluit van 2 september 2013, nr. BLKB2013/509M, NTFR 2014/243), zou ik mij kunnen voorstellen dat de staatssecretaris extra capaciteit heeft vrijgemaakt om een meer voortvarende aanpak mogelijk te maken.

NTFR 2014/1099

Formeel belastingrecht

Beroepen zijn uitdrukkelijk en ondubbelzinnig ingetrokken

*Hof Den Bosch 23 januari 2014,
13/00290, 13/00291 en 13/001146, MK, Uitspraak Hof
ECLI:NL:GHSHE:2014:161*

*Belastingjaar/tijdvak: 2003-2005
Wetsartikelen: Art. 7:900, BW*



Samenvatting

Belanghebbende en de inspecteur hebben hangende een beroep in 2009 een vaststellingsovereenkomst gesloten betreffende de waardering van door belanghebbende verhuurde onroerende zaken. Naar aanleiding van de gesloten vaststellingsovereenkomst trekt belanghebbende het beroep bij de rechtbank in. Twee jaar later verzoekt de gemachtigde van belanghebbende de rechtbank de zaak opnieuw in behandeling te nemen. De rechtbank verklaart het beroep niet-ontvankelijk omdat er geen reden is aan te nemen dat de vaststellingsovereenkomst niet rechtsgeldig tot stand is gekomen en dat de daarmee verbonden intrekking op rechtsgeldige wijze heeft plaatsgevonden. In hoger beroep oordeelt het hof dat belanghebbende het beroep uitdrukkelijk en ondubbelzinnig heeft ingetrokken. Het hof volgt belanghebbende niet in zijn stelling dat de vaststellingsovereenkomst onder invloed van dwaling tot stand is gekomen. De rechtbank heeft het beroep terecht niet-ontvankelijk verklaard.

(Hoger beroep ongegrond.)

COMMENTAAR

H. DE JONG¹

De vaststellingsovereenkomst is gedefinieerd in art. 7:900 BW. Het sluiten van een vaststellingsovereenkomst is een privaatrechtelijke rechtshandeling, maar de overeenkomst heeft publiekrechtelijke trekken. De vaststellingsovereenkomst wordt gesloten ter beëindiging of voorkoming van onzekerheid of geschil omtrent hetgeen tussen partijen rechtens geldt.

¹ Mr. H. de Jong is werkzaam als gerechtssecretaris bij het Gerechtshof Leeuwarden.