

Een ambtshalve genomen beschikking inzake teruggaaf dividendbelasting valt binnen de grenzen van het mandaat, ook als de uitoefening van de gemandate...

HR 08-02-2019, ECLI:NL:HR:2019:193, m.nt. mr. M.H.W.N. Lammers

Instantie

Hoge Raad

Datum

8 februari 2019

Magistraten

De Groot, Fierstra, Wortel, Beukers-van Dooren, Cools

Zaaknummer

17/03710

Noot

mr. M.H.W.N. Lammers

Folio weergave

[Download gedrukte versie \(PDF\)](#)

JCDI

JCDI:ADS45097:1

Vakgebied(en)

Belastingrecht algemeen (V)

Fiscaal bestuursrecht / Aanslag

Fiscaal bestuursrecht / Bevoegdheid

Belastingrecht algemeen / Algemeen

Belastingrecht algemeen / Organisatie Belastingdienst

Brondocumenten

ECLI:NL:HR:2019:193, Uitspraak, Hoge Raad, 08-02-2019

ECLI:NL:PHR:2018:469, Conclusie, Hoge Raad (Advocaat-Generaal), 26-04-2018

Beroepschrift, Hoge Raad, 26-04-2018

Beroepschrift, Hoge Raad, 11-09-2017

Wetingang

Art. 65 AWR; art. 10:2, 10:3 Awb

Essentie

Een ambtshalve genomen beschikking inzake teruggaaf dividendbelasting valt binnen de grenzen van het mandaat, ook als de uitoefening van de gemandateerde bevoegdheid frauduleus is

Samenvatting

Een ambtenaar van de Belastingdienst heeft op frauduleuze wijze een teruggave dividendbelasting verleend. Deze teruggave is ook daadwerkelijk uitbetaald. De Belastingdienst wil deze ten onrechte genoten voorheffing middels een navorderingsaanslag vennootschapsbelasting ex art. 16 AWR terugvorderen. In geschil is of de bevoegdheid tot navordering bestaat. De rechtbank is van oordeel dat ten onrechte verleende teruggave kan worden nagevorderd op basis van art. 16 AWR. Het hof daarentegen is van oordeel dat de betreffende inspecteur met zijn ambtshalve genomen beschikking tot teruggaaf van dividendbelasting ver buiten de grenzen van de aan hem gemandateerde bevoegdheden is getreden, zodat de beschikking als non-existent moet worden beschouwd en navordering niet aan de orde is. De Hoge Raad oordeelt kort en bondig dat de ambtshalve beslissing tot teruggave van dividendbelasting binnen de gemandateerde bevoegdheden valt. Dit wordt, aldus de Hoge Raad, niet anders als bij het nemen van de ambtshalve beschikking fraude wordt gepleegd. Omdat belanghebbende nog andere pijlen heeft gericht op de navorderingsbevoegdheid wordt de zaak verwezen voor de verdere behandeling.

Uitspraak

Het geschil betreft de navorderingsaanslag in de vennootschapsbelasting en de daarbij geheven beschikking inzake belastingrente.

Zowel belanghebbende als de Staatssecretaris heeft tegen 's Hofs uitspraak beroep in cassatie ingesteld. De Advocaat-Generaal R.L.H. IJzerman heeft op 26 april 2018 geconcludeerd tot ongegrondverklaring van het beroep in cassatie van belanghebbende en tot gegrondverklaring van het beroep in cassatie van de Staatssecretaris (ECLI:NL:PHR:2018:469). Op deze beroepen in cassatie overweegt de Hoge Raad:

In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

2.1.1.

Op 17 juni 2014 is op de bankrekening van belanghebbende onder vermelding van 'teruggaaf nr. [001] ([X])' een bedrag van € 19.500.000 bijgeschreven, afkomstig van de Belastingdienst.

2.1.2.

Aan deze betaling lag ten grondslag een ambtshalve, op de voet van artikel 65 van de AWR, genomen beschikking met dagtekening 14 juni 2014. Deze ten name van belanghebbende genomen beschikking vermeldt een terug te geven bedrag van € 19.500.000 aan dividendbelasting. De beschikking is frauduleus opgemaakt door de belastingambtenaar [G] (hierna: [G]).

2.1.3.

[G] had van 1 september 1979 tot 12 september 2014 mandaat om de bevoegdheden van inspecteur uit te oefenen.

2.1.4.

Met dagtekening 27 september 2014 is aan belanghebbende een navorderingsaanslag ten bedrage van € 19.500.000 opgelegd. Voorts is bij beschikking € 1.360.693 aan belastingrente in rekening gebracht.

2.2.1.

Voor het Hof was in geschil of de Inspecteur bevoegd was de navorderingsaanslag op te leggen.

2.2.2.

Het Hof heeft geoordeeld dat tussen partijen niet in geschil is dat [G] met het vaststellen van de ambtshalve genomen beschikking van 14 juni 2014 waarbij een teruggaaf van dividendbelasting is gefingeerd, ver buiten de grenzen van de door de Inspecteur aan hem gemandateerde bevoegdheden is getreden. De ambtshalve genomen beschikking van 14 juni 2014 is ongeldig en dient in dit geding als non-existent te worden beschouwd en kan rechtens niet als grondslag hebben gediend voor betaling van het op de bankrekening van belanghebbende bijgeschreven bedrag van € 19.500.000. Dit betekent dat navordering op de voet van art. 16, lid 2, van de AWR niet mogelijk is, aldus het Hof.

Beoordeling van het door de staatssecretaris voorgestelde middel

3.1.

Het middel richt zich tegen het hiervoor in 2.2.2 weergegeven oordeel van het Hof. Het bestrijdt dat sprake is van een non-existente beschikking.

3.2.

Een ambtshalve genomen beschikking houdende teruggaaf van dividendbelasting is een beslissing die valt binnen de grenzen van een mandaat zoals dat blijkt uit de feitelijke vaststellingen van het Hof aan [G] was verleend. Dit is niet anders indien wordt aangevoerd dat de uitoefening van de gemandateerde bevoegdheid frauduleus is. Het oordeel van het Hof dat in deze procedure over de navorderingsaanslag aan het bestaan van die beschikking moet worden voorbijgegaan is derhalve onjuist. Het middel slaagt.

3.3.

In hoger beroep heeft belanghebbende de navorderingsaanslag ook betwist op andere gronden, die door het Hof nog niet zijn beoordeeld. Na verwijzing dienen die gronden alsnog te worden beoordeeld.

Beoordeling van het door belanghebbende voorgestelde middel

Het middel kan niet tot cassatie leiden. Dit behoeft, gezien artikel 81, lid 1, van de Wet op de rechterlijke organisatie, geen nadere motivering, nu het middel niet noopt tot beantwoording van rechtsvragen in het belang van de rechtseenheid of de rechtsontwikkeling.

Proceskosten

De Hoge Raad ziet geen aanleiding voor een veroordeling in de proceskosten.

Door het verwijzingshof zal worden beoordeeld of aan belanghebbende voor de kosten van het geding voor het Hof een vergoeding dient te worden toegekend.

Beslissing

De Hoge Raad:

verklaart het beroep in cassatie van belanghebbende ongegrond,

verklaart het beroep in cassatie van de Staatssecretaris van Financiën gegrond,

vernietigt de uitspraak van het Hof, en

verwijst het geding naar het Gerechtshof 's-Hertogenbosch ter verdere behandeling en beslissing van de zaak met inachtneming van dit arrest.

Noot

Auteur: mr. M.H.W.N. Lammers

Ook het fiscale recht is aan nieuwe ontwikkelingen onderhevig. Zo ook in deze zaak. Een zo op het eerste gezicht trouwe en loyale medewerker van de Belastingdienst krijgt kennelijk – zacht gezegd – na 30 jaar de kolder in de kop. Hoe en waarom hij tot zijn daad is gekomen, zullen we of nooit te weten komen of het komt in de toekomst in de strafzaak nog naar voren. Kern van de zaak is dat de medewerker van de Belastingdienst, op geraffineerde wijze – zo weten we uit de beantwoording van Kamervragen – tot een ambtshalve teruggaafbeschikking dividendbelasting komt. Zijn werkwijze hield kort gezegd in dat hij in een vakantieperiode van zijn collega, onder een andere naam de teruggaaf heeft ingevoerd, vervolgens onder eigen naam deze teruggaaf kon accorderen, waarna aan de heffingskant alle seinen op groen stonden om tot uitbetaling over te gaan. Vervolgens was de ontvanger van de Belastingdienst aan zet om de daadwerkelijke uitbetaling te organiseren. Ook daar stonden, al dan niet terecht, alle seinen op groen en het bedrag werd uitbetaald. Een doorn in het oog van de Belastingdienst, zoals we allemaal begrijpen. De vervolgstap is dan hoe gaat de Belastingdienst dit bedrag terugkrijgen? Dat is ook de kern van het onderhavige arrest van de Hoge Raad. De Belastingdienst dacht aan een navorderingsaanslag vennootschapsbelasting. Zo gezegd, zo gedaan. De rechtbank ging hierin mee en oordeelde dat de zaak voldoet aan de voorwaarden voor navordering (art. 16 AWR) en het bedrag op die manier kon worden teruggevorderd. Het hof daarentegen vraagt zich af of de medewerker van de Belastingdienst wel binnen zijn bevoegdheden handelde.

Omdat het voor de 'inspecteurs' in Nederland ondoenlijk is om alle aanslagen zelf vast te stellen, aangiften te beoordelen en te fiatteren, hebben zij deze bevoegdheden gemandateerd aan medewerkers. Zo ook aan de onderhavige medewerker. De vraag die bij het hof opkwam en ook in het oordeel is betrokken, is of de medewerker in deze zaak wel binnen de grenzen van zijn mandaat heeft gehandeld. Het hof overweegt dat dat niet het geval is. Sterker nog, het gerechtshof overweegt dat de medewerker ver buiten zijn grenzen is getreden en plakt daarop zelfs het etiket 'frauduleus handelen'. Over dat plakken van het etiket in het tweede deel van deze aantekening meer. Nu eerst naar de vraag over de reikwijdte van het mandaat van de medewerker. De Hoge Raad is het namelijk niet eens met het hof. De Hoge Raad oordeelt kort en bondig dat het nemen van ambtshalve beschikkingen voor teruggaven van dividendbelastingen een taak is die binnen het mandaat van de medewerker van de Belastingdienst valt. Dit oordeel zorgt ervoor dat het oordeel van het hof dat geen gebruik kan worden gemaakt van de navorderingsbevoegdheid van art. 16 AWR niet in stand kan blijven. Aangezien de belanghebbende de navorderingsaanslagen ook op andere gronden heeft betwist, laat de Hoge Raad zich verder niet uit over de vraag of de navorderingsaanslag in stand moet blijven. Die beslissing zal eerst door Hof 's-Hertogenbosch moeten worden genomen op basis van een beoordeling van alle grieven en weren.

In deze beslissing van de Hoge Raad kan ik mij vinden. Waar ik meer moeite mee heb, is het – hiervoor al aangehaalde – etiket plakken op de handelwijze van de medewerker door het hof. Hoe overduidelijk de feiten wellicht ook zijn, in Nederland geldt nog altijd de onschuldpresumptie oftewel het vermoeden van onschuld. Eenieder wordt voor onschuldig gehouden tot het tegendeel is bewezen. In de strafzaak tegen de medewerker van de Belastingdienst is het nog niet tot een veroordeling gekomen. Als gevolg daarvan zou je mogen verwachten dat een gerechtelijke instantie zeer zorgvuldig omgaat met het

plakken van etiketten als 'frauduleus'. Temeer nu dit etiket voor de fiscaliteit, mijns inziens, geen enkele toegevoegde waarde heeft. Het hof wilde uitkomen op de conclusie dat deze misstap niet in de fiscaliteit (middels navordering) moet worden teruggedraaid, maar dat dat via het civiele recht moest gebeuren. In dat kader had het hof kunnen volstaan met het oordeel dat sprake was van onrechtmatig handelen en dat als gevolg daarvan een onverschuldigde betaling had plaatsgevonden. Het etiket 'frauduleus' heeft daarbij geen enkele toegevoegde waarde anders dan dat het een bepaalde sfeer tekent. Dat het etiket geen toegevoegde waarde heeft, volgt mijns inziens ook uit het feit dat gelijktijdig met de navorderingsaanslag geen vergrijpboete is opgelegd. Ook om die reden is het niet nodig om de feiten te kwalificeren naar opzet of grove schuld en dat in te kleden met een oordeel dat frauduleus zou zijn gehandeld. Daartegen ingebracht zou kunnen worden dat bij het bepalen of de inspecteur gebruik kan maken van zijn navorderingsbevoegdheid de kwade trouw om de hoek komt kijken. Bij de beoordeling of daarvan sprake is, zijn de feiten en omstandigheden relevant. Leveren die feiten en omstandigheden kwade trouw op, dan kan (ook) op die grond worden nagevorderd. Het etiket 'frauduleus' heeft daarbij geen enkele toegevoegde waarde. Maar aan deze overwegingen kwam het hof niet toe omdat hij oordeelde dat de teruggaafbeschikking niet bestond. Zoals gezegd, heb ik moeite met het plakken van het etiket in deze zaak. Hoe logisch het misschien ook is, gelet op de feiten die in deze zaak naar voren zijn gekomen, moeten we er als fiscalisten allemaal op bedacht zijn dat we als schoenmaker bij onze leest blijven en niet verder gaan dan strikt noodzakelijk is voor het uitoefenen van onze taak.