

NTFR 2014/1000 Regeling melding betalingsonmacht in Uitv.besl. IW 1990 is niet strijdig met IW 1990

Conclusie A-G IJzerman 31 januari 2014, nr.12/05618

| | | |
|-----------------------|--|-----------------------|
| Belastingjaar/tijdvak | 2009 | ☒ Brondocument |
| Wetsartikelen | IW 1990-art. 36 Uitv.besl. Inv.w. 1990-art. 7 | |
| Auteur | mr. M.H.W.N. Lammers | |
| ECLI | ECLI:NL:PHR:2014:66 | |

Samenvatting

Belanghebbende is als bestuurder van een bv aansprakelijk gesteld voor door de bv niet voldane omzetbelasting over 2006 en 2007. Dit door nalatigheid van een onervaren medewerker van het door de bv ingeschakelde accountantskantoor. Naderhand zijn in 2009 suppletieaangiften gedaan en zijn naheffingsaanslagen opgelegd. De bv was toen echter al niet meer in staat tot betaling. De betalingsonmacht van de bv is in 2009 gemeld. Belanghebbende is aansprakelijk gesteld voor door de bv niet betaalde omzetbelasting. De feitenrechtters hebben belanghebbende in het ongelijk gesteld. A-G IJzerman bespreekt in zijn conclusie de cassatiemiddelen van belanghebbende.

In zijn eerste middel stelt belanghebbende de verbindendheid van art. 7 Uitv.besl. IW 1990 ten opzichte van de wet ter discussie. Daarin is bepaald dat een melding van betalingsonmacht moet worden gedaan uiterlijk twee weken na de dag waarop de verschuldigde belasting behoorde te zijn afgedragen of voldaan. Een beperkte uitzondering daarop geldt in geval van betalingsonmacht ter zake van een naheffingsaanslag die is opgelegd vanwege de omstandigheid dat de verschuldigde belasting meer beloopt dan die welke overeenkomstig de aangifte is dan wel had moeten worden afgedragen of voldaan. In een dergelijk geval kan, voor zover die omstandigheid niet is te wijten aan opzet of grove schuld van het lichaam, de mededeling worden gedaan uiterlijk twee weken na de vervaldag van de naheffingsaanslag. Met dit laatste biedt het Uitv.besl. IW 1990 ten faveure van sommige aansprakelijkgestelden een extra mogelijkheid om melding van betalingsonmacht alsnog te doen; ruimer dan de wet. Aan een dergelijke verruiming ten opzichte van de wet mag de besluitgever volgens de advocaat-generaal de voornoemde beperkingen stellen. Het eerste middel faalt.

Het tweede middel van belanghebbende strekt ten betoge dat het hof had moeten onderzoeken of op het moment dat de verschuldigde omzetbelasting voldaan had moeten zijn, reeds sprake was van betalingsonmacht. Het tweede middel faalt omdat sprake is van een novum in cassatie. Met het derde middel stelt belanghebbende de vraag aan de orde of het hof terecht heeft geoordeeld dat het aan grove schuld van de accountant te wijten is dat de verschuldigde belasting meer beloopt dan die welke overeenkomstig de aangifte is dan wel had moeten worden voldaan en zo ja, of die grove schuld van de accountant dient te worden toegerekend aan het lichaam. A-G IJzerman beantwoordt die vraag bevestigend.

In het vierde middel betoogt belanghebbende dat onbegrijpelijk is het oordeel van het hof, dat belanghebbende geen feiten en/of omstandigheden heeft aangevoerd waaruit volgt dat het niet aan hem is te wijten dat de melding van betalingsonmacht niet rechtsgeldig is geschied. Het komt de advocaat-generaal voor dat in dit meldingskader moet worden onderzocht of belanghebbende als bestuurder een persoonlijk verwijt treft. Uit de uitspraak van het hof blijkt volgens de advocaat-generaal niet of het hof deze maatstaf heeft aangelegd, noch welk persoonlijk verwijt belanghebbende hier volgens het hof precies zou treffen en waarom de gemotiveerde ontkenningen van belanghebbende van persoonlijke verwijtbaarheid onvoldoende zouden zijn. Het vierde middel slaagt.

De conclusie strekt ertoe dat het beroep in cassatie van belanghebbende gegrond dient te worden verklaard.

Commentaar

In dit commentaar zal ik stil staan bij het derde en het vierde middel, aangezien het eerste en tweede middel mijns inziens geen bespreking behoeven.

In het derde middel stelt belanghebbende de vraag aan de orde of het hof terecht heeft geoordeeld dat de grove schuld van de accountant is toe te rekenen aan de vennootschap. Allereerst is hierbij de vraag of het hof wel terecht heeft geoordeeld dat het aan grove schuld van de accountant is te wijten dat de verschuldigde belasting meer beloopt dan die welke overeenkomstig de aangifte is voldaan. Het hof heeft geoordeeld dat van grove schuld kan worden gesproken indien sprake is van een in laakbaarheid aan opzet grenzende mate van nalatigheid. Met de advocaat-generaal ben ik van mening dat dit een juiste maatstaf is. Volgens het hof is de grove schuld van de accountant gelegen in het onvoldoende toezicht houden op het werk van onervaren medewerkers. Een, naar de mening van de advocaat-generaal, terechte invulling van de maatstaf.

De advocaat-generaal gaat vervolgens in op de toerekeningsvraag en zet hiervoor twee arresten van de Hoge Raad tegen elkaar af. Aan de ene kant HR 11 november 2005, nr. C04/197HR, NTFR 2005/1579, waarin de Hoge Raad oordeelt dat de wetenschap van een adviseur niet kan worden toegerekend aan een aansprakelijkgestelde. Aan de andere kant HR 23 januari 2009, nr. 07/10942, NTFR 2009/259, waarbij de Hoge Raad kwade trouw van een externe opsteller van de aangifte wel aan de belastingplichtige toerekent. De advocaat-generaal acht de toerekening van grove schuld in het kader van de meldingsmogelijkheid van art. 7, lid 2, Uitv.besl. IW 1990 meer in overeenstemming met het eerdergenoemde arrest van 23 januari 2009 waardoor het hof de grove schuld dus terecht heeft toegerekend aan de vennootschap. In art. 7, lid 2, Uitv.besl. IW 1990 is het immers van belang of de 'belastingplichtige' een ernstig verwijt kan worden gemaakt. Een aansprakelijkgestelde staat als derde tegenover de overheid en een belastingplichtige als schuldenaar in het kader van het heffingsproces. Het arrest van 23 januari 2009 is dus meer in overeenstemming met art. 7, lid 2, Uitv.besl. IW 1990. Voorts is het in het onderhavige geval de vraag of in het kader van een op te leggen naheffingsaanslag sprake is van grove schuld en niet in het kader van de aansprakelijkstellingsprocedure. Mijns inziens is dit een logische beredenering. Het is echter

wel wrang dat een bestuurder die er alles aan heeft gedaan om op een juiste manier aan de fiscale verplichtingen te voldoen uiteindelijk aansprakelijk wordt gesteld voor een fout van de accountant. Van Nent is van mening dat de belanghebbende in dit onderhavige geval niet aansprakelijk zou moeten worden gesteld (Tvl 2013/33).

Het vierde middel is voor belanghebbende het meest vergaand. Vaststaat dat de vennootschap niet op een juiste wijze aan zijn meldingsplicht heeft voldaan. Op grond van art. 36, lid 4, IW 1990 wordt dan vermoed dat het niet betalen van de belastingschuld het gevolg is van aan belanghebbende te wijten kennelijk onbehoorlijk bestuur. Tot weerlegging van dit vermoeden wordt belanghebbende slechts toegelaten indien hij aannemelijk maakt dat het niet aan hem te wijten is dat het lichaam niet aan zijn meldingsplicht heeft voldaan. Het hof heeft volgens belanghebbende ten onrechte geoordeeld dat geen feiten en omstandigheden zijn aangevoerd waaruit volgt dat het niet aan hem te wijten is dat de melding van betalingsonmacht niet rechtsgeldig is geschied. De advocaat-generaal gaat mee in de opvatting van belanghebbende dat het hof een onjuiste maatstaf heeft aangelegd bij de beoordeling van de vraag of belanghebbende een persoonlijk verwijt kan worden gemaakt. Het is inderdaad onduidelijk welk persoonlijk verwijt belanghebbende volgens het hof zou treffen en waarom belanghebbendes gemotiveerde ontkenningen van persoonlijke verwijtbaarheid onvoldoende zouden zijn. Ik ben het volledig met de advocaat-generaal eens dat het hof hier te kort door de bocht is gegaan. Indien de Hoge Raad dit onbegrijpelijke oordeel van het hof in stand laat, is art. 36, lid 4, IW 1990 mijns inziens een dode letter geworden.

[1] Mr. M.H.W.N. Lammers is advocaat bij Hertoghs advocaten – belastingkundigen.

Bron: <http://www.ndfr.nl/link/NTFR2014-1000>

Datum: 25-4-2016 13:37:06

Alle rechten voorbehouden. Alle auteursrechten en databankrechten van deze tekst worden uitdrukkelijk voorbehouden. Deze rechten berusten bij Sdu Uitgevers. Niets uit NDFR mag worden veeelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand of openbaar gemaakt in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, door fotokopieën, opnamen of enige andere manier, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever.
All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted in any form or by any means, electronic, mechanical, photocopying, recording or otherwise, without the publisher's prior consent.