

## NTFR 2015/1928 Schending verdedigingsbeginsel leidt niet tot vernietiging besluit

Hoge Raad 26 juni 2015, nr.10/02774bis

Belastingjaar/tijdvak	2005	☒ <a href="#">Brondocument</a>
Wetsartikelen	Awb-art. 7:12 Awb-art. 6:22 CDW-art. 220 Europeesrechtelijk kader-art. 2	
Auteur	mr. M.H.W.N. Lammers	
BNB	2015/186	
ECLI	ECLI:NL:HR:2015:1666	

### Samenvatting

Aan belanghebbende is voor de invoer van tuinpaviljoens een uitnodiging tot betaling (utb) van douanerechten uitgereikt. Voorafgaand aan de uitreiking van de utb is belanghebbende niet in de gelegenheid gesteld zich uit te laten over deze navordering van douanerechten. Hof Amsterdam (20 mei 2010, nr. 08/00209, NTFR 2010/1417) heeft geoordeeld dat gelet op het arrest Sopropé het verdedigingsbeginsel is geschonden. Het hof heeft de utb echter niet vernietigd nu belanghebbende door deze schending niet is benadeeld. De Hoge Raad had Europeesrechtelijke twijfel en heeft prejudiciële vragen gesteld aan het HvJ (NTFR 2013/537). Na beantwoording van deze vragen door het HvJ (3 juli 2014, Kamino en Datema) wijst de Hoge Raad nu het eindarrest. Daarin oordeelt de Hoge Raad dat de schending van het verdedigingsbeginsel niet leidt tot een vernietiging van de utb, nu de inspecteur niet tot een ander besluit zou zijn gekomen als belanghebbende wel vooraf was gehoord. In dit geval bestond immers over de feiten geen verschil van mening en kwam aan de inspecteur geen beleidsvrijheid toe. Verder mocht het hof met toepassing van art. 6:22 Awb voorbijgaan aan de uiterst summiere motivering van de utb op het aanslagbiljet. Belanghebbende beschikte namelijk voorafgaand aan de verzending van haar bezwaarschrift al over het concept-controlerapport, zodat zij op de hoogte was van de achtergronden van de utb. Belanghebbende is dus niet benadeeld door het motiveringsgebrek.

### Feiten

Voor een overzicht van het geding in cassatie tot aan het door de Hoge Raad in dit geding gewezen arrest van 22 februari 2013, nr. 10/02774, ECLI:NL:HR:2013:BR0666, BNB 2013/130 (red. NTFR 2013/537), wordt verwezen naar dat arrest, waarbij de Hoge Raad aan het Hof van Justitie van de Europese Unie heeft verzocht een prejudiciële beslissing te geven over de in dat arrest geformuleerde vragen.

Bij arrest van 3 juli 2014, gevoegde zaken Kamino International Logistics B.V. en Datema Hellmann Worldwide Logistics B.V., C-129/13 en C-130/13, ECLI:EU:C:2014:2041, BNB 2014/231 (red. NTFR 2014/1053), heeft het Hof van Justitie, uitspraak doende op die vragen, voor recht verklaard:

- '1) Op het beginsel van eerbiediging door de administratie van de rechten van de verdediging en het daaruit voortvloeiende recht van eenieder om te worden gehoord alvorens een besluit wordt genomen dat zijn belangen op nadelige wijze kan beïnvloeden, zoals die gelden in het kader van verordening (EEG) nr. 2913/92 van de Raad van 12 oktober 1992 tot vaststelling van het communautair douanewetboek, zoals gewijzigd bij verordening (EG) nr. 2700/2000 van het Europees Parlement en de Raad van 16 november 2000, kan door particulieren rechtstreeks een beroep worden gedaan voor de nationale rechter.
- 2) Het beginsel van eerbiediging van de rechten van de verdediging en in het bijzonder het recht van eenieder om te worden gehoord voordat jegens hem een voor hem nadelige individuele maatregel wordt genomen, moeten aldus worden uitgelegd dat wanneer de adreessaat van een in een procedure tot navordering van invoerrechten op grond van verordening nr. 2913/92, zoals gewijzigd bij verordening nr. 2700/2000, vastgestelde uitnodiging tot betaling niet voorafgaand aan de vaststelling van dat besluit is gehoord door de administratie, zijn rechten van de verdediging worden geschonden, ook al kan hij zijn standpunt kenbaar maken tijdens een latere administratieve bezwaarfase, indien de nationale regeling de adressaten van die uitnodigingen niet toestaat, wanneer zij niet vooraf worden gehoord, de opschorting van de uitvoering van die uitnodigingen tot de eventuele herziening ervan te verkrijgen. Dat is in ieder geval zo indien de nationale administratieve procedure tot uitvoering van artikel 244, tweede alinea, van verordening nr. 2913/92, zoals gewijzigd bij verordening nr. 2700/2000, die opschorting beperkt wanneer er redenen zijn om aan de overeenstemming van de aangevochten beschikking met de douanewetgeving te twifelen of indien de belanghebbende onherstelbare schade dreigt te lijden.
- 3) De voorwaarden waaronder de eerbiediging van de rechten van de verdediging moet worden gewaarborgd, en de gevolgen van de schending van die rechten worden bepaald door het nationale recht, mits de in dat verband vastgestelde maatregelen dezelfde draagwijdte hebben als die voor particulieren in vergelijkbare nationaal rechtelijke situaties (gelijkwaardigheidsbeginsel) en de uitoefening van de door de rechtsorde van de Unie verleende rechten in de praktijk niet onmogelijk of uiterst moeilijk wordt gemaakt (doeltreffendheidsbeginsel).

De nationale rechter, die verplicht is om de volle werking van het Unierecht te waarborgen, kan bij de beoordeling van de gevolgen van een schending van de rechten van de verdediging, in het bijzonder van het recht om te worden gehoord, rekening ermee houden dat een dergelijke schending pas tot nietigverklaring van het na afloop van de betrokken administratieve procedure genomen besluit leidt, wanneer deze procedure zonder deze onregelmatigheid een andere afloop zou kunnen hebben gehad.'

### Geschild

In geschil is of de schending van het verdedigingsbeginsel moet leiden tot vernietiging van de uitnodigingen tot betaling.

## Rechtsoverwegingen

2.1. Het Hof heeft vastgesteld dat belanghebbende niet voorafgaande aan de uitreiking van de onderwerpelijke uitnodigingen tot betaling is ingelicht en evenmin in de gelegenheid is gesteld om voorafgaande aan het vaststellen van de uitnodigingen tot betaling haar zienswijze te geven.

Hiervan uitgaande heeft het Hof geoordeeld dat de Inspecteur het beginsel van eerbiediging van de rechten van de verdediging heeft geschonden. Dat oordeel wordt in cassatie niet bestreden.

2.2. Middel II betoogt onder meer dat schending van de rechten van de verdediging bij de besluitvorming van de douaneautoriteiten tot het doen van een mededeling als bedoeld in artikel 221, lid 1, van het Communautair douanewetboek (hierna: het CDW), zonder meer behoort te leiden tot een vernietiging daarvan. Gelet op punt 3 van de hiervoor in onderdeel 1 weergegeven verklaring voor recht van het Hof van Justitie faalt het middel voor zover het een beroep doet op het recht van de Europese Unie. Ook in het nationale recht vindt de stelling van het middel geen steun, zodat middel II in zoverre eveneens faalt.

2.3.1. Middel II verzet zich voor het overige tegen het oordeel van het Hof dat schending van de rechten van de verdediging bij de besluitvorming van de douaneautoriteiten tot het vaststellen van de uitnodigingen tot betaling in dit geval niet tot een vernietiging van de uitnodigingen tot betaling leidt aangezien belanghebbende door de schending van vermeld beginsel niet is benadeeld.

2.3.2. Uit punt 3 van de hiervoor in onderdeel 1 weergegeven verklaring voor recht volgt dat de nationale rechter, onverminderd zijn verplichting om de volle werking van het recht van de Europese Unie te waarborgen, bij schending van de rechten van de verdediging van vernietiging van een uitnodiging tot betaling kan afzien, indien het besluitvormingsproces van de douaneautoriteiten met betrekking tot het vaststellen van die uitnodiging tot betaling zonder deze schending geen andere afloop zou kunnen hebben gehad.

2.3.3. Voor het oordeel dat het besluitvormingsproces van de douaneautoriteiten zonder deze schending een andere afloop zou kunnen hebben gehad, is niet vereist dat de douaneautoriteiten zonder deze schending zouden hebben afgezien van het vaststellen van één of meer van de desbetreffende uitnodigingen tot betaling of dat zij deze op een lager bedrag zouden hebben gesteld. Voldoende is te bewijzen dat wanneer de schending niet had plaatsgevonden degene tot wie de uitnodiging tot betaling is gericht, een inbreng had kunnen leveren die voor het vaststellen van de uitnodiging tot betaling van belang was en waarvan niet kan worden uitgesloten dat deze tot een besluitvormingsproces met een andere afloop had kunnen leiden. De rechter dient een en ander te beoordelen aan de hand van de specifieke feitelijke en juridische omstandigheden van het geval.

2.3.4. Het Hof heeft – in cassatie onbestreden – vastgesteld dat tussen de Inspecteur en belanghebbende over de van belang zijnde feiten en de waardering daarvan nimmer verschil van mening heeft bestaan en dat het geschil tussen de Inspecteur en belanghebbende betrekking heeft op een aangelegenheid waarbij de Inspecteur geen beleidsvrijheid toekomt. Gelet hierop ligt in 's Hof's oordeel dat belanghebbende niet is benadeeld, besloten het oordeel dat indien belanghebbende wel vooraf was gehoord, dit niet tot andere besluiten zou hebben kunnen leiden dan de besluiten die de Inspecteur heeft genomen. Dat oordeel is niet onbegrijpelijk.

2.3.5. Gelet op hetgeen hiervoor in 2.3.2 tot en met 2.3.4 is overwogen, geeft 's Hof's oordeel dat de schending van de rechten van de verdediging in dit geval niet behoeft te leiden tot vernietiging van de uitnodigingen tot betaling geen blijk van een onjuiste rechtsopvatting. Het kan, als verweven met waarderingen van feitelijke aard, voor het overige in cassatie niet op juistheid worden getoetst. Middel II voor het overige faalt derhalve eveneens.

2.4.1. Middel I ten slotte is gericht tegen het oordeel van het Hof dat aan het feit dat de op het aanslagbiljet vermelde motivering met betrekking tot het vaststellen van de onderhavige uitnodigingen tot betaling uiterst summier is geweest, met toepassing van artikel 6:22 Awb kan worden voorbijgegaan aangezien belanghebbende hierdoor naar het oordeel van het Hof niet is benadeeld. Het middel betoogt in de eerste plaats dat voormeld feit zonder meer moet leiden tot een vernietiging van de onderhavige uitnodigingen tot betaling.

2.4.2. In de oordelen van het Hof ligt besloten het oordeel dat de op het aanslagbiljet zelf omschreven motivering niet voldeed aan de in artikel 6, lid 3, van het CDW gestelde eis dat een schriftelijke beschikking met redenen moet worden omkleed. Voor het antwoord op de vraag welke gevolgen daaraan moeten worden verbonden, geldt dat de door het middel opgeworpen stelling dat de uitspraak op bezwaar reeds hierom niet meer en niet anders kon behelzen dan vernietiging van de uitnodigingen tot betaling geen steun vindt in het recht van de Europese Unie. Naar redelijkerwijs niet voor twijfel vatbaar is, is het in overeenstemming met het recht van de Europese Unie dat alsdan wordt beoordeeld of het gepleegde verzuim nadelige gevolgen heeft gehad voor de eventuele mogelijkheid om effectief bezwaar te maken tegen de uitnodigingen tot betaling. De stelling vindt gelet op het bepaalde in artikel 6:22 Awb evenmin steun in het nationale recht. Middel I faalt mitsdien in zoverre.

2.4.3. Het middel faalt ook voor zover het is gericht tegen 's Hof's oordeel dat van enig nadelig gevolg als hiervoor in 2.4.2 bedoeld geen sprake is geweest. In dit verband heeft het Hof – in cassatie onbestreden – vastgesteld dat belanghebbende op 4 mei 2005 de beschikking kreeg over een lijst met de betrokken aangiften, dat zij op 10 mei 2005 het concept-controlerapport heeft ontvangen en bestudeerd en dat belanghebbende zodoende bij de verzending van het bezwaarschrift op 11 mei 2005 op de hoogte was van de achtergronden van de uitnodigingen tot betaling. In deze vaststellingen van het Hof ligt besloten het oordeel dat de Inspecteur de gevolgen van de schending op een zodanig tijdstip en op zodanige wijze heeft gecompenseerd dat het meerbedoelde verzuim geen onherroepelijke gevolgen heeft gehad en onder instandhouding van de uitnodigingen tot betaling kon worden geheeld in de uitspraak op bezwaar. Dit oordeel geeft geen blijk van een onjuiste rechtsopvatting. Het kan, als verweven met waarderingen van feitelijke aard, voor het overige in cassatie niet op juistheid worden getoetst. Het is ook niet onbegrijpelijk of onvoldoende gemotiveerd. Middel I voor het overige faalt derhalve eveneens.

(Volgt ongegrondverklaring.)

## Commentaar

Op 18 december 2008 (C-349/07) toverde het Europese Hof van Justitie (hierna: HvJ) het verdedigingsbeginsel uit de hoge hoed (arrest Sopropé). Dit beginsel houdt – kort gezegd – in dat de belastingplichtige voorafgaand aan het vaststellen van een bezwarend besluit moet worden gehoord. Daarbij is wel noodzakelijk dat het bezwarende besluit de belastingplichtige in aanmerkelijke mate raakt. Wordt de belastingplichtige voorafgaand aan het besluit niet gehoord, dan is in principe het verdedigingsbeginsel geschonden. Over de gevolgen die aan een schending van het verdedigingsbeginsel moesten worden verbonden, liet het HvJ zich in het Sopropé-arrest niet uit.

Verscheidene Nederlandse belastingrechtshouders lieten zich daar vervolgens over uit. In eerste instantie, kort nadat het HvJ het Sopropé-arrest had gewezen, was de tendens waarneembaar dat een schending direct leidde tot vernietiging van de utb. Die tendens was echter van korte duur. Mogelijkerwijs omdat een directe vernietiging van de utb voor veel belastingrechtshouders toch een brug te ver was. In plaats daarvan pasten de belastingrechtshouders een belangenafweging toe en bepaalden aan de hand daarvan of er gevolgen moesten worden verbonden aan de schending en zo ja, wat die gevolgen dan moesten zijn.

Of deze belangenafweging de Europeesrechtelijke toets kon doorstaan, was een vraag voor de Hoge Raad. De Hoge Raad stelde daarover prejudiciële vragen aan het HvJ. Het HvJ (C-129/13 en C-130/13, NTFR 2014/1053) oordeelde vervolgens dat een schending van het verdedigingsbeginsel alleen dan tot vernietiging van de utb leidt wanneer de procedure zonder deze schending een andere afloop zou kunnen hebben gehad. De feitelijke invulling hiervan laat het HvJ aan de Nederlandse belastingrechtshouders over.

De Hoge Raad betreft in deze beoordeling dat de bewijslast van de andere afloop op de belastingplichtige rust. Die bewijslast reikt echter niet zo ver dat de belastingplichtige moet bewijzen dat de douane zonder de schending zou hebben afgezien van het vaststellen van de utb of dat deze op een ander (lager) bedrag zou zijn vastgesteld. Voldoende is dat de belastingplichtige bewijst dat hij zich zonder de schending beter had kunnen verdedigen. Ondanks de nuancering die de Hoge Raad aanbrengt, blijft dit een lastige

bewijskwesie op voor de belastingplichtige.

In de onderhavige zaak beoordeelt de Hoge Raad of tussen partijen verschil van mening bestaat over de feiten én of de inspecteur beschikt over beleidsvrijheid. Doen beide situaties zich niet voor, dan lijkt van een benadeling van de belastingplichtige geen sprake. Ondanks de schending van het verdedigingsbeginsel kan de utb dan gewoon in stand blijven. In beide zaken strandt het hierop uiteindelijk voor de belastingplichtigen, omdat tussen partijen geen verschil van mening bestond over de feiten en de inspecteur geen beleidsvrijheid had.

Waar het verdedigingsbeginsel in 2008 met tromgeroffel werd binnengehaald, lijkt het nu met stille trom te vertrekken.

[1] Mr. M.H.W.N. Lammers is advocaat bij Jaeger advocaten-belastingkundigen te Amsterdam.

---

Bron: <http://www.ndfr.nl/link/NTFR2015-1928>

Datum: 28-4-2016 11:29:03

Alle rechten voorbehouden. Alle auteursrechten en databankrechten van deze tekst worden uitdrukkelijk voorbehouden. Deze rechten berusten bij Sdu Uitgevers. Niets uit NDFR mag worden veevoudigd, 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.