

NTFR 2010/790 Geen incidenteel hoger beroep tegen ander onderdeel van beslissing dan waartegen hoger beroep is gericht

Hof Den Haag 20 februari 2009, nr.08/00010

Belastingjaar/tijdvak	2001-2002	☒ Brondocument
Trefwoorden	anoniementarief, controlerapport, identiteit, manurenstaten, verzuim, werkbriefjes, Westland Interventie Team	
Wetsartikelen	AWR-art. 27m Wet LB 1964-art. 31 Wet LB 1964-art. 31	
Auteur	mr. I.R.J. Thijssen	
LJN	BH7440	
ECLI	ECLI:NL:GHSGR:2009:BH7440	

Samenvatting

Belanghebbende exploiteert in de vorm van een vennootschap onder firma een uitzendbureau in de agrarische sector. Naar aanleiding van de uitkomsten van waarnemingen ter plaatse is bij belanghebbende een boekenonderzoek ingesteld, gericht op de naleving van de verplichtingen van de Wet op de identificatieplicht, de juistheid van de loonbelastingverklaringen en de juistheid van het toegepaste tarief met betrekking tot de loonheffing. Naar aanleiding hiervan is aan belanghebbende een naheffingsaanslag met boete opgelegd. De boete ziet specifiek op een afdrachtverschil.

Rechtbank Den Haag heeft de naheffingsaanslag (na bezwaar) gehandhaafd en de boetebeschikking vernietigd omdat de stelling dat de grove schuld bij belanghebbende ligt, in het licht van HR 1 december 2006, nr. 40.369, NTFR 2006/1710, niet op voldoende feiten is gebaseerd.

Belanghebbende heeft hoger beroep ingesteld betreffende de naheffingsaanslag met uitzondering van de naheffing ter zake van het afdrachtverschil waarop de boete ziet. Het incidentele hoger beroep van de inspecteur ziet uitsluitend op de beslissing van de rechtbank betreffende de boete.

Het hof oordeelt dat de rechtbank met juistheid heeft beslist dat de naheffingsaanslag terecht is opgelegd. Het oordeelt voorts dat het incidentele hoger beroep ongegrond is, omdat het betrekking heeft op een rechtens ander onderdeel van de beslissing van de rechtbank dan waartegen belanghebbende in hoger beroep is opgekomen. De inspecteur had principaal hoger beroep tegen die beslissing moeten instellen, aldus het hof.

(Principaal hoger beroep en incidenteel hoger beroep ongegrond.)

Commentaar

Een uitspraak van een rechtbank kan betrekking hebben op meerdere beschikkingen. In het onderhavige geval had de uitspraak van de rechtbank betrekking op een naheffingsaanslag (die werd gehandhaafd) en een boetebeschikking (die werd vernietigd).

Belanghebbende heeft vervolgens hoger beroep ingesteld, enkel om het rechtbankoordeel inzake de naheffingsaanslag te bestrijden. Naar aanleiding van dit (principale) hoger beroep van belanghebbende stelt de inspecteur incidenteel hoger beroep in tegen het rechtbankoordeel inzake de boetebeschikking. De vraag is of de inspecteur dat nog bij incidenteel hoger beroep kon doen of dat had moeten doen door zelf tijdig tegen dit onderdeel van de rechtbankuitspraak in hoger beroep te komen. Anders geformuleerd: is hoger beroep gericht op de rechtbankuitspraak in zijn geheel (en dus op alle afzonderlijke primaire beschikkingen waarop de rechtbankuitspraak betrekking heeft) of wordt de omvang van het hoger beroep beperkt tot enkel die primaire beschikking(en) die in (principaal) hoger beroep worden bestreden? Over deze vraag is al veel geschreven (zie recentelijk: Van Suilen en Den Ouden, 'Knelpunten in hoger beroep (deel 2): de omvang van het incidentele hoger beroep' NTFR-B 2010/2), maar daarover is – gezien het feit dat het fiscale hoger beroep pas enkele jaren bestaat – nog maar zeer weinig geoordeeld.

In art. 24a, lid 2, AWR is een fictie opgenomen die bepaalt dat een bezwaarschrift gericht tegen een aanslag mede geacht wordt te zijn gericht tegen de naast deze aanslag vastgestelde boetebeschikking, 'tenzij uit het bezwaarschrift het tegendeel blijkt'. Dit voorschrift bedoelt te voorkomen dat een belastingplichtige onnodig niet-ontvankelijk wordt verklaard als hij niet bepaaldelijk heeft doen blijken van zijn bezwaar tegen de naast de aanslag opgelegde boetebeschikking. In art. 27h, lid 4, AWR wordt dit voorschrift van overeenkomstige toepassing verklaard bij een hoger beroepsprocedure. Dat zou betekenen dat een hoger beroepschrift dat is gericht tegen het rechtbankoordeel inzake een aanslag tevens wordt geacht te zijn gericht tegen het rechtbankoordeel inzake de boetebeschikking, tenzij uit het hoger beroepschrift het tegendeel blijkt. Onduidelijk is of deze wettelijke fictie ook geldt voor een appellerende inspecteur (zie commentaar Sitsen bij NTFR 2010/619) en of de fictie ook geldt indien de boetebeschikking door de rechtbank is vernietigd (in plaats van verminderd).

In het onderhavige geval heeft belanghebbende enkel hoger beroep ingesteld tegen het rechtbankoordeel betreffende de gehandhaafde naheffingsaanslag en vanzelfsprekend niet tegen het rechtbankoordeel betreffende de vernietigde boetebeschikking. Als gevolg van de vernietiging van de boete door de rechter resteert er in het geheel geen boete meer waartegen bij wettelijke fictie het ingediende hoger beroepschrift van belanghebbende mede geacht moet worden te zijn gericht. Was belanghebbende wel mede in hoger beroep tegen

het rechtbankoordeel inzake de vernietigde boetebeschikking, dan zou dat voor belanghebbende nimmer tot een gunstiger beslissing kunnen leiden (en bijgevolg niet-ontvankelijk verklaard worden). Omdat belanghebbende geen enkel processueel belang heeft bij een hoger beroepsprocedure blijkt daaruit – in het geval de wettelijke fictie wel van toepassing zou zijn op vernietigde boetebeschikkingen – ‘het tegendeel’ waarover art. 27h, lid 4, jo. art. 24a, lid 2, AWR rept.

Juist het feit dat art. 27, lid 4, AWR de fictie van art. 24a, lid 2, AWR van overeenkomstige toepassing verklaart bij hoger beroep, duidt er mijns inziens op dat de wetgever ervan uitgaat dat de omvang van het hoger beroep wordt beperkt tot enkel de primaire beschikking(en) die in (principaal) hoger beroep worden bestreden. Zou de omvang van hoger beroep worden bepaald aan de hand van de rechtbankuitspraak in zijn geheel (en dus op alle afzonderlijke primaire beschikkingen waarop de rechtbankuitspraak betrekking heeft), dan zou een fictiebepaling ook niet nodig zijn. Op grond hiervan acht ik een beperkte opvatting van de omvang van hoger beroep verdedigbaar. Hof Den Haag huldigt in de onderhavige uitspraak eveneens een beperkte opvatting over de omvang van het hoger beroep en oordeelt dat het principale hoger beroep van belanghebbende ‘betrekking heeft op een rechtens ander onderdeel van de beslissing van de rechtbank’ dan waarop het door de inspecteur ingestelde incidentele hoger beroep ziet. ‘Daarvan uitgaande had de inspecteur, evenals belanghebbende heeft gedaan, (...) tijdig hoger beroep tegen die beslissing moeten instellen.’

Deze beperkte opvatting over de omvang van het hoger beroep wordt echter niet gedeeld door A-G IJzerman die zeer recentelijk (22 februari 2010, nr. 09/01362, NTFR 2010/783) conclusie heeft genomen in de cassatieprocedure gericht tegen de onderhavige hofuitspraak. En ook Hof Amsterdam (9 juli 2009, nr. 08/00772, NTFR 2009/1796) toont zich geen voorstander van een beperkte benadering ter zake van de omvang van het hoger beroep. Hof Amsterdam oordeelde dat in een incidenteel hoger beroep ook andere beschikkingen aan de orde kunnen komen dan waarop het principale hoger beroep betrekking heeft. Hof Amsterdam komt tot deze (zeer) ruime opvatting omdat – kort gezegd – op die wijze voorkomen wordt dat een partij die zich in eerste instantie wenst neer te leggen bij een voor hem ongunstig oordeel van de rechtbank over een bepaald onderwerp, onnodig tegen dat ongunstige onderdeel gaat appelleren om zodoende maar niet verrast te worden door een hoger beroep van de wederpartij betreffende een rechtbankoordeel over een ander onderwerp. In het commentaar van deze uitspraak schrijft Van der Merwe dat deze ruime opvatting over de omvang van het hoger beroep verdedigbaar is nu dat in overeenstemming lijkt te zijn met de wetsgeschiedenis van art. 27m AWR, waarnaar Hof Amsterdam in zijn uitspraak verwijst (Kamerstukken II, 2003-2004, 29 251, nr 3). De vraag welke opvatting – beperkt of ruim – uiteindelijk voor het fiscale hoger beroep heeft te gelden, zal binnenkort door de Hoge Raad worden beantwoord.

[1] Mr. I.R.J. Thijssen is advocaat bij Jaeger advocaten-belastingkundigen te Amsterdam.

Bron: <http://www.ndfr.nl/link/NTFR2010-790>

Datum: 14-4-2016 15:04:10

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.