

Vervolgingskosten bij versnelde dwanginvordering moeten op dwangbevel worden vermeld, maar er moet een redelijke betalingstermijn (twee dagen) worden geboden

Instantie	Hoge Raad, 17-07-2020 nr. 20/00082
Zaaknummer(s)	20/00082
Datum uitspraak	17-07-2020
Belastingjaar/tijdvak	2018
Rubriek	Invordering
Wetsartikelen	IW 1990 - art. 10, IW 1990 - art. 15, Kw Inv. Rb. - art. 1, Kw Inv. Rb. - art. 3, Awb - art. 4:122, Awb - art. 4:117
ECLI	ECLI:NL:HR:2020:1200
Brondocumenten	Beroepschrift in cassatie bij HR nr. 19/02717, Beroepschrift in cassatie bij HR nr. 20/00082, Hoge Raad 17 juli 2020, nr. 20/00082, Hoge Raad 17 juli 2020, nr. 19/02717
Formele relaties	In cassatie op : ECLI:NL:GHDHA:2019:3950
Auteur	mr. N. Hoek
NTRF	2020/2208
Datum publicatie	23-07-2020
NTRF	

Samenvatting

De ontvanger heeft bij beschikking van 27 februari 2018 tegen belanghebbende een dwangbevel ter versnelde invordering van zes aanslagen uitgevaardigd en hem € 12.197 aan kosten in rekening gebracht. Het dwangbevel is op 27 februari 2018 aan belanghebbende betekend, drie minuten nadat de aanslagen aan belanghebbende zijn betekend. Op de aanslagbiljetten staat dat het volledige bedrag direct moet worden betaald. Op de kostenbeschikking staat dat de kosten niet zijn verschuldigd als binnen twee werkdagen het volledige bedrag van de aanslagen wordt betaald. Betaling binnen die termijn heeft niet plaatsgevonden.

Volgens Hof Den Haag (15 november 2019, nr. 19/00315) zijn de kosten ten onrechte in rekening gebracht omdat aan belanghebbende onvoldoende gelegenheid is geboden om zijn belastingschuld te voldoen. Hiertegen komt de staatssecretaris met succes in cassatie. De Hoge Raad zet uiteen dat de kosten moeten worden vermeld op een ingevolge de IW 1990 uitgevaardigd dwangbevel. Verder oordeelt de Hoge Raad dat aan de eis van het in rekening brengen van kosten als bedoeld in art. 1 Kw.Inv.Rb. wordt voldaan indien een terstond en tot het volle bedrag invorderbare aanslag aan de schuldenaar is betekend, het aan de schuldenaar betekende dwangbevel de kosten vermeldt, en aan de schuldenaar een redelijke betalingstermijn is aangezegd waarvan de inachtneming tot gevolg heeft dat de in rekening gebrachte kosten niet zijn verschuldigd. Bij (vrijwel) gelijktijdige toepassing van art. 10, lid 1, onderdeel b en d, en art. 15 IW 1990 is een betalingstermijn van twee dagen in beginsel een redelijke termijn om aan de kosten te ontkomen, die overeenstemt met het uitgangspunt dat kosten van invordering niet in rekening kunnen worden gebracht zonder dat de belastingplichtige in de gelegenheid is geweest om van zijn belastingschuld kennis te nemen en deze te voldoen. Ongeacht of deze termijn in een dwangbevel wordt aangeduid als een voorwaarde of een tijdsbepaling, kan in geen geval worden aangenomen dat de belastingplichtige in gebreke is gebleven als bedoeld in art. 1 Kw.Inv.Rb. voordat de gestelde termijn is verstreken.

Gelet hierop, is het hof ten onrechte ervan uitgegaan dat de kosten pas na het verstrijken van de gestelde betalingstermijn in rekening mochten worden gebracht. De vraag of de ontvanger terecht is overgegaan tot versnelde invordering kan, anders dan belanghebbende stelt, niet door de

belastingrechter worden beantwoord, maar slechts door de burgerlijke rechter. Nu aan hiervoor genoemde eisen is voldaan en niet binnen twee dagen is betaald, zijn de kosten bij belanghebbende terecht in rekening gebracht.

(Cassatieberoep gegrond.)

Feiten

2.1. In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

2.1.1. De Ontvanger heeft bij beschikking van 27 februari 2018 met toepassing van artikel 10, lid 1, letters b en d, en artikel 15 Invorderingswet 1990 tegen belanghebbende een dwangbevel ter versnelde invordering van zes (navorderings)aanslagen uitgevaardigd en aan hem € 12.197 aan kosten in rekening gebracht.

2.1.2. Het dwangbevel is op 27 februari 2018 aan belanghebbende betekend, drie minuten nadat aan belanghebbende aanslagen in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen inclusief vergrijpboetes, revisierente en belastingrente zijn betekend. Op de aanslagbiljetten staat: 'De aanslag is dadelijk en ineens invorderbaar ingevolge artikel 10, lid 1, letter B en D, juncto 15 van de Invorderingswet 1990. U moet het volledige bedrag van de aanslag dus direct betalen.'

2.1.3. Op de in 2.1.1 genoemde beschikking staat dat de kosten niet zijn verschuldigd als binnen twee werkdagen na de betekening het volledige bedrag van de aanslagen wordt betaald. Betaling binnen die termijn heeft niet plaatsgevonden.

Geschil

2.2.1. Voor het Hof was in geschil of de kosten terecht in rekening zijn gebracht.

2.2.2. Het Hof heeft zich aangesloten bij het oordeel van de Rechtbank dat aan belanghebbende onvoldoende gelegenheid is geboden om zijn belastingschuld te voldoen en de kosten daarom ten onrechte in rekening zijn gebracht. De Rechtbank heeft bij dat oordeel onder meer verwezen naar het arrest van de Hoge Raad van 29 mei 1996, ECLI:NL:HR:1996:AA1817. Het Hof heeft daaraan toegevoegd dat in alle redelijkheid niet kan worden volgehouden dat belanghebbende op het toetsingsmoment van artikel 1 van de Kostenwet invordering rijksbelastingen (hierna: Kostenwet), te weten het moment dat het dwangbevel is betekend, in gebreke is gebleven de bedragen van de hem drie minuten tevoren betekende aanslagen te voldoen.

Rechtsoverwegingen

2.3. In het tegen deze oordelen van het Hof gerichte middel wordt betoogd dat ten tijde van het uitreiken van het dwangbevel slechts is meegedeeld welk bedrag verschuldigd zal zijn als niet binnen twee dagen zal worden betaald en dat in zoverre de kosten pas echt in rekening worden gebracht dan wel pas echt verschuldigd zijn indien de belastingschuldige niet binnen twee dagen betaalt en daarmee in gebreke is ten aanzien van de betaling van de uitgereikte dadelijk en ineens invorderbare aanslagen.

2.4.1. Artikel 1 Kostenwet bepaalt, voor zover hier van belang, dat in afwijking van afdeling 4.4.4 Awb kosten in rekening worden gebracht ter zake van werkzaamheden voor de invordering van bedragen door de ontvanger en een belastingdeurwaarder op grond van onder meer de Invorderingswet 1990 aan degene die in gebreke is gebleven het verschuldigde tijdig te betalen.

2.4.2. Bij toepassing van artikel 10, lid 1, letters b en d, Invorderingswet 1990 worden aanslagen terstond en tot het volle bedrag invorderbaar. Met toepassing van artikel 15, lid 1, aanhef en letter a, Invorderingswet 1990 kan in de gevallen, bedoeld in artikel 10 Invorderingswet 1990, een dwangbevel worden uitgevaardigd zonder het verstrijken van de termijn van een aanmaning af te wachten. Bij de totstandkoming van paragraaf 4.4.4.2 Awb zijn deze regels aangeduid als een geval

als bedoeld in artikel 4:117, lid 2, Awb, dat bepaalt dat in afwijking van artikel 4:117, lid 1, Awb een dwangbevel zo nodig zonder aanmaning en voor het verstrijken van bij wettelijk voorschrift gestelde of eerder gegunde betalings- of aanmaningstermijnen kan worden uitgevaardigd of tenuitvoergelegd (Kamerstukken II 2003/04, 29 702, nr. 3, blz. 64).

2.4.3. Artikel 4:122, lid 1, letter d, Awb bepaalt dat een dwangbevel de kosten van het dwangbevel vermeldt. De Invorderingswet 1990 bevat hiervoor geen andere regel. De zinsnede in artikel 1 Kostenwet dat wordt afgeweken van afdeling 4.4.4 Awb, laat dan onverlet dat op grond van artikel 4:122, lid 1, letter d, Awb de kosten moeten worden vermeld op een ingevolge de Invorderingswet 1990 uitgevaardigd dwangbevel.

2.4.4. Bij toepassing van artikel 10, lid 1, letters b en d, en artikel 15 Invorderingswet 1990 kan het invorderbaar worden van een aanslag in de tijd (vrijwel) samenvallen met de betekening van een uitgevaardigd dwangbevel. In die bepalingen en in artikel 4:117, lid 2, Awb is niet voorgeschreven op welk moment kosten in rekening worden gebracht in een geval waarin een dwangbevel wordt uitgevaardigd voordat de schuldinge met de voldoening aan zijn betalingsverplichting in gebreke is gebleven. In een dergelijk geval moet artikel 1 Kostenwet worden uitgelegd in overeenstemming met de bedoeling daadwerkelijk kosten in rekening te brengen aan degene die in gebreke is gebleven het verschuldigde tijdig te betalen, (Kamerstukken II 1966/67, 8910, nr. 3, blz. 3) in aanmerking genomen dat de bewoordingen van artikel 4:117, lid 2, Awb, de artikelen 10, lid 1, letters b en d, en 15 Invorderingswet 1990 of de totstandkomingsgeschiedenis van deze bepalingen geen aanknopingspunten bevatten om aan te nemen dat de wetgever iets anders heeft beoogd.

2.4.5. Met inachtneming van al het voorgaande wordt naar het oordeel van de Hoge Raad aan de eis van het in rekening brengen van kosten als bedoeld in artikel 1 Kostenwet voldaan indien een terstond en tot het volle bedrag invorderbare aanslag aan de schuldenaar is betekend, het aan de schuldenaar betekende dwangbevel de kosten vermeldt, en aan de schuldenaar een redelijke betalingstermijn is aangezegd waarvan de inachtneming tot gevolg heeft dat de in rekening gebrachte kosten niet zijn verschuldigd. Bij (vrijwel) gelijktijdige toepassing van artikel 10, lid 1, letters b en d, en artikel 15 Invorderingswet 1990 is een betalingstermijn van twee dagen in beginsel een redelijke termijn om aan de kosten te ontkomen, die overeenstemt met het uitgangspunt dat kosten van invordering niet in rekening kunnen worden gebracht zonder dat de belastingplichtige in de gelegenheid is geweest om van zijn belastingschuld kennis te nemen en deze te voldoen (HR 29 mei 1996, ECLI:NL:HR:1996:AA1817). Ongeacht of deze termijn in een dwangbevel wordt aangeduid als een voorwaarde of een tijdsbepaling, kan in geen geval worden aangenomen dat de belastingplichtige in gebreke is gebleven als bedoeld in artikel 1 Kostenwet voordat de gestelde termijn is verstreken.

2.5. Uit het voorgaande volgt dat het bestreden oordeel ten onrechte ervan uitgaat dat de kosten pas na het verstrijken van de gestelde betalingstermijn in rekening mochten worden gebracht. Het middel slaagt.

2.6. De uitspraak van het Hof kan niet in stand blijven. De Hoge Raad kan de zaak afdoen. Anders dan belanghebbende voor het Hof heeft aangevoerd, kan de vraag of de Ontvanger terecht is overgegaan tot versnelde invordering niet door de belastingrechter worden beantwoord maar slechts door de burgerlijke rechter (artikel 17 Invorderingswet 1990), zodat op dit punt voor verwijzing geen plaats is. De gedingstukken laten geen andere conclusie toe dan dat aan de hiervoor in 2.4.5 vermelde eisen is voldaan en niet binnen twee dagen is betaald, zodat in deze procedure geen aanleiding bestaat voor het oordeel dat de kosten niet verschuldigd zijn. De daartoe strekkende uitspraak op bezwaar zal worden bevestigd.

Commentaar

In dit commentaar bespreek ik de twee arresten over het in rekening brengen van vervolgingskosten bij de invordering van belastingschulden. Naast bovenstaand arrest gaat het om het arrest HR 17 juli 2020, nr. 19/02717. De Hoge Raad 'accordeert' de werkwijze van de ontvanger waarbij het

dwangbevel en de kostenbeschikking gelijktijdig worden betekend en overweegt dat twee dagen in beginsel voldoende is om aan de kosten te ontkomen.

'Ingebreke-vereiste'

Vervolgingskosten zijn de aanmanings- en betekeningskosten die op grond van de Kw.Inv.Rb. door respectievelijk de ontvanger en de belastingdeurwaarder in rekening worden gebracht indien tijdige betaling uitblijft. De belastingplichtige dient 'in gebreke' te zijn om kosten in rekening te mogen brengen (art. 1 Kw.Inv.Rb.). Dit 'in gebreke-vereiste' is door de Hoge Raad in het arrest van Hoge Raad van 29 mei 1996, nr. 30.212, ECLI:NL:HR:1996:AA1817 zodanig uitgelegd dat geen betekeningskosten in rekening gebracht mogen worden indien de belastingplichtige op het moment van betekening nog niet in de gelegenheid is geweest om van zijn belastingschuld kennis te nemen en deze te voldoen. Net als in de onderhavige arresten ging het in dat arrest om versneld invorderbaar verklaarde aanslagen (art. 10 IW 1990). Een dwangbevel kan in die gevallen op grond van art. 15 IW 1990 zonder voorafgaande aanmaning worden uitgevaardigd.

Gewijzigde werkwijze berekening vervolgingskosten

In TFB 2009/6 beschrijft Piek dat de staatssecretaris de gevolgen van het arrest uit 1996 heeft willen beperken door in de Leidraad Invordering op te nemen dat de kosten in 'versnelde invordering situaties' bij beschikking in rekening worden gebracht twee dagen na de betekening van de aanslag en het dwangbevel. Dit is het geval omdat de belastingschuldige alsdan geacht wordt kennis te hebben genomen van de belastingschuld en in de gelegenheid is geweest deze te voldoen. Piek meent dat aldus sprake is van een bewijsfictie.

Met het oog op de invoering van de bestuursrechtelijke geldschuldenregeling in de Awb in 2009 is die werkwijze losgelaten. Sindsdien moest het dwangbevel namelijk de kosten vermelden (art. 4:122 Awb). In art. 75.8 Leidraad Invordering 2008 is thans bepaald dat de vervolgingskosten niet verschuldigd zijn als de openstaande belastingschuld binnen twee werkdagen na uitreiking van het aanslagbiljet wordt betaald. In de onderhavige zaken was aan de orde of de gewijzigde werkwijze door de beugel kan. In de literatuur is verdedigd dat betekeningskosten slechts in rekening kunnen worden gebracht indien de belastingschuldige vóór de betekening van het dwangbevel de gelegenheid is geboden het verschuldigde te betalen. Hof Den Haag ging in die redenering mee en oordeelde dat het toetsingsmoment van art. 1 Kw.Inv.Rb. het moment van betekening van het dwangbevel is en dat de belanghebbende toen nog niet in gebreke was. De Hoge Raad verwerpt deze visie in mijn ogen terecht. Ik zie bovendien niet in wat de inmiddels losgelaten werkwijze (het vaststellen van kosten bij afzonderlijke beschikking) voor functie heeft.

Twee dagen 'in beginsel' voldoende

Hof Arnhem-Leeuwarden vatte het betoog 'niet in de gelegenheid gesteld' anders op en beoordeelde welke tijd belanghebbende daadwerkelijk was gegund om de aanslag te betalen. Hoewel de belastingdeurwaarder bij de gelijktijdige betekening van de aanslag en het dwangbevel op dinsdagochtend 9:30 uur niemand aantrof op het adres van belanghebbende, was dat wel het geval toen op dezelfde dag om 13:30 uur het exploit van beslag op roerende zaken werd overhandigd aan de bestuurder van belanghebbende. Zodoende had belanghebbende om 13:30 uur kennisgenomen van de eerder die dag betekende aanslag. Het hof overwoog dat de belanghebbende daardoor 'nog iets minder dan twee dagen de tijd (had) om de aanslag te betalen alvorens de kosten definitief verschuldigd zouden worden' en dat hij daardoor voldoende in de gelegenheid is geweest de aanslag te betalen. De Hoge Raad laat dit oordeel in stand en

overweegt dat een betalingstermijn van twee dagen in beginsel een redelijke termijn is om aan de kosten te ontkomen.

Aan het oordeel van Hof Arnhem-Leeuwarden valt op dat enerzijds wordt gekeken naar het moment dat de belanghebbende feitelijk op de hoogte raakte van de aanslag (13:30 uur), en dat anderzijds, voor de toepassing van de 'twee dagennorm', wordt aangesloten bij het moment van betekening van de aanslag (9:30 uur). Dat lijkt het gevolg van de bewijsfictie in de Leidraad Invordering ('twee dagen na uitreiken aanslag en dwangbevel is voldoende voor kennisneming en betaling') die er in de huidige tekst in moet worden gelezen.

Bij de overweging van de Hoge Raad dat twee dagen 'in beginsel' voldoende is, verwijs ik naar het arrest van 10 juli 2009, nr. 08/01578, NTFR 2009/1748, waarin de Hoge Raad oordeelde dat het ontbreken van een tegenbewijsregeling bij het in rekening brengen van betekeningkosten in strijd is met de bescherming van het recht op eigendom in art. 1 EP (bij het EVRM). Dat oordeel zag op de bepaling in art. 7, lid 2, Kw.Inv.Rb. dat bezwaar of beroep tegen de heffing van kosten niet kan berusten op de stelling dat het aanslagbiljet of de aanmaning niet is ontvangen. De categorische uitsluiting van dit verweer werd niet gerechtvaardigd door het doel ervan, het uitsluiten van weinig serieuze verweren. Omdat de onderhavige bewijsfictie geen tegenbewijsregeling kent, kan deze jurisprudentie in een voorkomend geval eveneens van toepassing zijn.

Dwangbevel via (gewone) post

De meeste dwangbevelen worden niet betekend, maar per post verstuurd. Soms aangetekend, soms per gewone post. Omdat (gewone) post niet meer dagelijks wordt bezorgd, is de vraag hoe houdbaar de termijn van twee dagen is. Wat als door trage bezorging slechts één dagdeel resteert om de belastingschuld te voldoen? Of als je pas na drie dagen je fysieke postbus leegt? Komt dat, in tijden van verre gaande digitalisering, voor risico van de belastingplichtige? Ik meen dat de ontvanger aan zet is om (belangrijke) besluiten inzake de invordering van de belastingen (ook) digitaal bekend te maken. Bij mijn weten gebeurt dat niet of nauwelijks, al heb ik daar geen volledig zicht op.

Dat in die gevallen (dwangbevel per post) veelal de reguliere termijn om de aanslag te betalen is verstreken, maakt in mijn ogen geen verschil. Ook in die gevallen (geen versnelde invordering) moet een redelijke termijn worden geboden om onder de soms immense kosten van een dwangbevel uit te komen.

[1] Mr. N. van den Hoek is advocaat-belastingkundige bij Jaeger Advocaten-belastingkundigen.

Datum: 21-10-2020

Bron: <https://www.ndfr.nl/NTFR/Details/NTFR2020-2208>

Copyright - Sdu - Alle rechten voorbehouden.