

Ontvanger door houding in bezwaar- en beroepsfase veroordeeld tot een proceskostenvergoeding van € 10.000

Gegevens

Publicatie

NFR 2022/3161

Instantie

Gerechtshof 's-Gravenhage

Datum uitspraak

29 juni 2022

Datum publicatie

31 augustus 2022

Annotator

mr. N. van den Hoek

ECLI

[ECLI:NL:GHDHA:2022:1167](https://ecli.nl/GHDHA:2022:1167)

Belastingjaar

2018

Zaaknummer

BK-21/00618

Relevante informatie

[Art. 6:22 Awb](#), [Art. 8:31 Awb](#), [Art. 8:42 Awb](#), [Art. 22bis lid 2 Iw 1990](#), [Art. 22bis lid 11 Iw 1990](#), [Art. 22bis lid 12 Iw 1990](#)

Inhoudsindicatie

Financial lease, Operational lease, Meldingsplicht, Proceshouding, Executiewaarde, Vuistpand, Leaseregeling, Reële eigendom, Restwaardrisico, ABBB

Samenvatting

Bestuurder van belanghebbende is tevens bestuurder van C bv. C bv is enig aandeelhouder en bestuurder van A bv.

Belanghebbende stelt aan A bv op grond van leaseovereenkomsten 47 machines ter beschikking. In 2015 zijn partijen via een addendum bij deze overeenkomsten ter zake van de machines overeengekomen dat de kosten voor rekening van belanghebbende komen, dat A bv geen reparaties mag verrichten zonder toestemming van belanghebbende, dat belanghebbende een onderhoudscontract afsluit en dat belanghebbende zorg zal dragen voor de verzekeringen.

Een financier van belanghebbende heeft in 2017 alle machines in vuistpand genomen en van de bodem van A bv verwijderd. Een week later is A bv in staat van faillissement verklaard.

De curator heeft de ontvanger op de hoogte gesteld van het faillissement van belanghebbende. De curator heeft tevens geconstateerd dat de activiteiten van A bv vlak voor het faillissement zijn gestaakt en dat alle activa van de bodem van A bv zijn verwijderd.

De ontvanger meent dat belanghebbende hiermee niet aan haar meldingsplicht heeft voldaan en stelt dat zij handelingen heeft verricht waardoor de bodemzaken die bij A bv stonden niet meer als zodanig kwalificeerden.

Het hof overweegt dat het aan de ontvanger gemeld moet worden als een houder van een pandrecht of een derde zijn rechten met betrekking tot een bodemzaak wil uitoefenen, dan wel indien enige andere handeling wordt verricht waardoor de zaak niet meer kwalificeert als bodemzaak. Het eigendomsrecht wordt ontzien in geval van reële eigendom van een derde, maar niet als het economisch risico van waardevermindering van de zaken door middel van leasing (of andere vormen van huur of bruikleen) in overwegende mate bij de belastingschuldige ligt.

Het hof oordeelt op basis van de stukken van het geding dat sprake is van operational lease en dat belanghebbende daarom moet worden aangemerkt als fiscaal eigenaar van de machines. Dit betekent tevens dat zij het reële eigendom had dat moet worden gerespecteerd. Het hof veroordeelt de ontvanger in verband met zijn onwelwillende houding ter zitting alsmede zijn houding tijdens de afhandeling van het bezwaarschrift in een hoge proceskostenvergoeding van € 10.000.

(Hoger beroep gegrond.)

Noot

Deze uitspraak gaat over het bodemrecht van de fiscus, dat door de ontvanger in stelling kan worden gebracht als een belastingschuldige zelf onvoldoende verhaal lijkt te bieden. Art. 22 Iw 1990 bepaalt dat de ontvanger zich mag verhalen op bepaalde zaken van derden die zich op de bodem van een belastingschuldige bevinden (met als belangrijkste categorie 'Roerende zaken tot stoffering van een huis of landhoef'). Art. 22bis Iw 1990 bepaalt vervolgens dat dat houders van pandrechten of overige derden die geheel of gedeeltelijk recht hebben op een bodemzaak, gehouden zijn de ontvanger mededeling te doen van het voornemen hun rechten met betrekking tot deze bodemzaak uit te oefenen of een handeling te verrichten of laten verrichten waardoor die zaak niet meer kwalificeert als bodemzaak (lid 2). Sinds 1 januari 2018 is een nieuw derde lid ingevoerd op grond waarvan ook de belastingschuldige verplicht melding maakt van het voornemen enigerlei handeling te verrichten of te laten verrichten, dan wel medewerking aan een dergelijke handeling te verlenen, waardoor de zaak niet meer kwalificeert als bodemzaak. In deze zaak was het echter niet de belastingschuldige (lessee) of belanghebbende (lessor), maar de financier van belanghebbende die de machines in vuistpand heeft genomen en deze van de bodem van de belastingschuldige heeft verwijderd. In beginsel is de ontvanger bij belanghebbende dus aan het verkeerde adres. Volgens de ontvanger heeft belanghebbende echter handelingen verricht of laten verrichten waardoor de

zaken niet langer als bodemzaken kwalificeren. Dit aspect speelt in de procedure verder geen rol. Ik ben toch wel benieuwd welke ‘handelingen’ dat zijn geweest en of sprake is van een voldoende causale verband.

De pandhouder of de overige derde is verplicht tot betaling van een bedrag bestaande uit de executiewaarde van de bodemzaak tot een beloop van maximaal het bedrag van de al dan niet in een naheffingsaanslag vervatte belastingsschulden ter zake van rijksbelastingen voor zover deze belastingsschulden zijn ontstaan in de periode voorafgaande aan het tijdstip waarop de zaak niet meer als bodemzaak kwalificeert (art. 22 lid 12 Iw 1990). Deze ‘sanctie’ kan worden toegepast als niet is voldaan aan de meldingsplicht van lid 2 of de verplichte wachttijd van vier weken van lid 6 niet in acht is genomen (zie hierover het commentaar van Tekstra op art. 22bis Iw 1990).

De onderhavige zaak draait om het terughoudende beleid voor bodemzaken die in reële eigendom toebehoren aan een derde (art. 22.9 en art. 22bis.1 Leidr. Inv.). Voor reëel eigendom geldt dat – met uitzonderingen – het bodemrecht niet wordt toegepast en dat een voorgenomen vervreemding niet hoeft te worden gemeld. Voor de beoordeling of sprake is van reële eigendom is in essentie het onderscheid tussen financial lease en operational lease van belang. Alleen in het geval operational lease is fiscaal sprake van reële eigendom van de lessor. Het geschil spitst zich toe op de vraag of belanghebbende een restwaarderisico ten aanzien van de machines heeft gelopen. Het hof komt na een uitgebreide feitelijke analyse van de relevante feiten en omstandigheden – en een aantal aannames – tot een bevestigend antwoord op die vraag. De rechtbank legde de bewijslast dat sprake is van reëel eigendom nog volledig bij belanghebbende en overwoog zelfs dat belanghebbende niet aannemelijk had gemaakt dat geen afdekking van het restwaarderisico had plaatsgevonden (rb. Den Haag, nr. 20/1533, [NTFR 2021/2935](#), met noot van De Paepe). Volgens Tekstra in zijn noot bij de uitspraak van de rechtbank rust op de ontvanger de bewijslast om aannemelijk te maken dat geen sprake is van reëel eigendom, als wel sprake is van juridisch eigendom (JOR 2021/308). Het hof besteedt niet expliciet aandacht aan de bewijslast, maar beoordeelt ‘gewoon’ op basis van de gewisselde stukken en argumenten of sprake is van reëel eigendom.

Wat het bodemrecht en het reële eigendom in de uitvoering niet eenvoudig of overzichtelijk maakt, is dat het strak gereguleerd is en er in de wet en in het beleid vele (op de praktijk gebaseerde) uitzonderingen zijn opgenomen.

Tot slot veroordeelt het hof de ontvanger een proceskostenvergoeding te betalen van € 10.000 vanwege zijn onwelwillendheid om serieus en onbevooroordeeld naar belanghebbende te luisteren. ‘Iedere opmerking van belanghebbende wordt door de ontvanger betwist en voor iedere uitlating dient meer bewijs te worden verstrekt, ook wanneer de uitlating aannemelijk en redelijk is en wordt ondersteund door getuigen.’ Wat waarschijnlijk aan het chagrijn van de ontvanger heeft bijgedragen is dat sprake was van gelieerdheid (lessor en lessee hadden dezelfde bestuurder). De ontvanger heeft dan al snel het gevoel dat hij ‘gepiepeld’ is door de gang van zaken. Erg terecht is dat niet. Met name banken staan erom bekend creatief te zijn waar het gaat om het omzeilen van het bodemrecht. Vaak vermindert het chagrijn aan de zijde van de fiscus als er in de bezwaarfase andere ambtenaren betrokken raken met meer distantie tot het dossier. Maar bovenal is chagrijn, hoe menselijk ook, geen excuus voor een onwelwillende en onredelijke houding. Het is dus goed dat het hof met deze proceskostenveroordeling het signaal afgeeft dat van belastingambtenaren een professionele (proces)houding wordt verlangd.