

NTFR 2023/1443 - Aanslag aan ontbonden vennootschap is naar strekking wet bevoegdelyk opgelegd

Gegevens

Publicatie

NTFR 2023/1443

Instantie

Rechtbank Zeeland-West-Brabant

Datum uitspraak

7 juli 2023

Datum publicatie

30 augustus 2023

Annotator

mr. T.J. Droog

advocaat bij Jaeger Advocaten-belastingkundigen te Amsterdam

ECLI

[ECLI:NL:RBZWB:2023:4739](https://ecli.nl/NL:RBZWB:2023:4739)

Belastingjaar

2016

Zaaknummer

BRE 21/4183

Relevante informatie

[Art. 8 Wet Vpb 1969](#), [Art. 15 Wet Vpb 1969](#), [Art. 3.54 Wet IB 2001](#), [Art. 8 Iw 1990](#), [Art. 6:10 Awb](#), [Art. 11 AWR](#), [Art. 26a AWR](#)

Inhoudsindicatie

ontbonden bv, heropening, vereffening, vereffenaars, aanslagtermijn, bekendmaking

Samenvatting

Bv1 is de moedermaatschappij van een fiscale eenheid. Aandeelhouders waren belanghebbende en bv4, die elk 50% van de aandelen bezitten. Op 30 maart 2018 is besloten tot ontbinding van bv1. Als na voldoening van alle schulden vermogen resteert, dan zal dat bedrag als liquidatie-uitkering aan de aandeelhouders worden uitgekeerd. Op 25 april 2018 dient bv1 de aangifte Vpb 2016 in, waarin onder meer wordt gedoteerd aan een herinvesteringsreserve. Op 6 augustus 2018 is in een landelijk dagblad gepubliceerd dat bv1 i.l. is ontbonden door het besluit van de algemene vergadering van aandeelhouders op 31 maart 2018. In een brief van de Kamer van Koophandel staat dat de vereffening van bv1 per 15 oktober 2018 is beëindigd en dat de rechtspersoon is beëindigd. De inspecteur is bij het opleggen van de aanslag Vpb 2016 afgeweken van de aangifte en heeft de dotatie aan de herinvesteringsreserve geweigerd. De aanslag heeft een dagtekening van 31 oktober 2020 en is toegezonden aan bv1 op het laatst bekende adres van bv1. Op 9 december 2020 is een bezwaarschrift ontvangen waarin gemachtigde namens cliënt bezwaar maakt.

Ten eerste moet de rechtbank beoordelen of het beroep ontvankelijk is. De vraag is ten eerste of bv1 nog bestond op de datum van de aanslag. De rechtbank acht op basis van de stukken in het dossier aannemelijk dat op het moment van de aanslag bv1 niet meer bestond. Hierdoor kon bv1 niet zelf bezwaar of beroep instellen. Echter, belanghebbende is voormalig vereffenaar, waardoor zij wel het recht heeft om bezwaar en beroep in te stellen. De stelling van de inspecteur dat het beroep niet is ingesteld door de voormalig vereffenaar wordt door de rechtbank verworpen. Uit de samenhang van de stukken volgt dat het beroep is ingediend door het kantoor van gemachtigde namens belanghebbende. Het bezwaar moet worden opgevat als gemaakt namens de voormalige vereffenaar. Het beroep van belanghebbende is ontvankelijk.

Dan is de vraag of de aanslag binnen de aanslagtermijn op de voorgeschreven manier bekend is gemaakt. Tussen partijen is niet in geschil dat deze niet op de voorgeschreven wijze bekend is gemaakt. De vereffening is niet heropend en ook is geen gebruik gemaakt van de mogelijkheid om op grond van art. 8 lid 2 Iw 1990 de aanslag op naam van een niet meer bestaande rechtspersoon bekend te maken. Echter, gelet op de jurisprudentie van de Hoge Raad ([NTR 2014/1403](#)) moet worden beoordeeld of niettemin aan de strekking van de regels is voldaan. Die strekking is dat de ontvanger ook de mogelijkheid heeft om een aanslag bekend te maken zonder heropening van de vereffening. Omdat de rechtspersoon zelf niet meer bestaat, moet zoveel mogelijk worden beoogd om de (rechts)personen die betrokken waren bij de ontbonden entiteit op de hoogte te stellen van de bewuste aanslag. Dit gebeurt enerzijds door publicatie in de Staatscourant en anderzijds door toezending van een kopie van de aanslag aan die personen. Niet in geschil is dat belanghebbende een kopie van het aanslagbiljet heeft ontvangen binnen de aanslagtermijn. Aan de strekking van de regels over bekendmaking is voldaan. De aanslag is bevoegdelyk opgelegd.

Inhoudelijk komt de rechter tot de conclusie dat de herinvesteringsreserve terecht is gecorrigeerd. Niet aannemelijk is gemaakt dat het vervreemde vastgoedproject kan worden gekwalificeerd als een bedrijfsmiddel. Niet aannemelijk is geworden dat de intentie bestond om het project langdurig te gaan verhuren.

(Beroep ongegrond.)

Noot

Over de rechtsgeldige bekendmaking van belastingaanslagen aan niet meer bestaande vennootschappen is de laatste jaren veel te doen geweest. Dat is niet zonder reden. Is een aanslag namelijk niet op de voorgeschreven wijze bekendgemaakt, dan geldt de dagtekening op het aanslagbiljet niet meer als vaststellingsdatum, maar de datum van de rechtsgeldige bekendmaking. Vindt de rechtsgeldige bekendmaking plaats na de aanslagtermijn (van in beginsel drie jaar), dan is de inspecteur te laat en moet de aanslag van tafel. Aan de strekking van de bekendmakingsregels wordt echter voldaan als de aanslag weliswaar niet op de voorgeschreven wijze is bekendgemaakt, maar (een kopie van) de

belastingaanslag binnen de aanslagtermijn de belanghebbende of diens gemachtigde toch heeft bereikt. De strekking van de aanslagtermijn is immers dat een belastingplichtige binnen een redelijke termijn zijn belastingafrekening ontvangt (zie HR 18 april 2014, [ECLI:NL:HR:2014:930](#), [NTFR 2014/1403](#)).

In het geval een vennootschap niet meer bestaat, kon vóór 2019 de aanslag enkel rechtsgeldig bekend worden gemaakt als de vereffening van die vennootschap werd heropend. Sinds 2019 kan de aanslag aan een (vermoedelijk) niet meer bestaande vennootschap op een alternatieve wijze bekend worden gemaakt. Art. 8 lid 2 Iw 1990 stelt hiervoor strikte regels.

In de onderhavige procedure was de rechtsgeldige bekendmaking van een belastingaanslag aan een niet meer bestaande vennootschap ook onderwerp van geschil. In deze noot zal hierop worden ingegaan. In deze procedure stond kort gezegd vast dat de aanslag niet op de voorgeschreven wijze was bekendgemaakt. De aanslag was naar het voormalige vestigingsadres van de vennootschap gestuurd, eveneens het vestigingsadres van de voormalige aandeelhouder, bestuurder en vereffenaar. Daarnaast is ook een kopie van de aanslag aan de voormalige gemachtigde van de vennootschap gezonden. Verder staat vast dat de vereffening van de vennootschap niet is heropend en dat de ontvanger geen gebruik heeft gemaakt van de alternatieve wijze van bekendmaking van aanslagen aan niet meer bestaande vennootschappen (art. 8 lid 2 Iw 1990).

De rechtbank komt verrassend genoeg tot het oordeel dat, ondanks het feit dat de aanslag niet op de voorgeschreven wijze bekend is gemaakt, aan de strekking van de bekendmakingsregels (HR 18 april 2014, [ECLI:NL:HR:2014:930](#), [NTFR 2014/1403](#)) is voldaan en dat de aanslag binnen de aanslagtermijn is vastgesteld. Dit omdat onder andere de voormalig vereffenaar binnen de aanslagtermijn een kopie van de aanslag heeft ontvangen en (tijdig) bezwaar is gemaakt door de bezwaar-/beroepsgerechtigde ex art. 26a lid 1 onderdeel d AWR. Daarbij zij opgemerkt dat de kring van bezwaar- en beroepsgerechtigden mede de voormalig vereffenaar, enz. omvat in het geval de aanslag op de alternatieve wijze is bekendgemaakt (art. 8 lid 2 Iw 1990).

Het oordeel van de rechtbank ligt mijns inziens niet in lijn met de strekking van de bekendmakingsregels, zoals deze zijn geformuleerd door de Hoge Raad in 2014. Daarnaast is het gevolg van dit oordeel dat art. 8 lid 2 Iw 1990 een dode letter is geworden.

Allereerst heeft de Hoge Raad in 2014 geoordeeld dat aan de strekking van de bekendmakingsregels is voldaan als de belanghebbende of diens gemachtigde, ondanks de onjuiste bekendmaking, binnen de aanslagtermijn (een kopie van) de aanslag ontvangt. In die procedure betrof het een IB-kwestie waarbij de belanghebbende in die procedure tevens de belastingschuldige was. De naam van die belanghebbende prijkte dus boven aan het aanslagbiljet. Uit de wetsgeschiedenis volgt dat de strekking van de aanslagtermijn van drie jaar is gelegen in een waarborg dat de belastingplichtige binnen een redelijke termijn 'zijn' belastingafrekening ontvangt (Kamerstukken II 1954/55, 4080, nr. 3, p. 15).

In het geval van een (niet meer bestaande) vennootschap wordt een beroepsgerechtigde ex art. 26a AWR nooit de belastingplichtige/belastingschuldige. Evenmin is voormelde strekking op hem van toepassing. Het betreft immers de belastingafrekening van de (niet meer bestaande) vennootschap. Omdat de aanslag niet op de juiste wijze aan de belastingschuldige bekend is gemaakt en zij, doordat zij niet meer bestond, ook niet binnen de aanslagtermijn kennis heeft kunnen nemen van haar belastingafrekening, gaat de redenering van de rechtbank met een beroep op het arrest uit 2014 mijns inziens niet op.

Temeer omdat met de invoering van art. 8 lid 2 Iw 1990 de weg is geopend om een belastingaanslag op een alternatieve wijze bekend te maken aan vermoedelijk niet meer bestaande rechtspersonen.

De strekking van de bekendmakingsregels, zoals deze in 2014 zijn geformuleerd door de Hoge Raad, gaat mijns inziens niet zover dat binnen de aanslagtermijn (een kopie van) de aanslag op naam van de niet meer bestaande rechtspersoon (de belastingschuldige) naar de voormalige gemachtigde, aandeelhouder, bestuurder of vereffenaar kan worden gestuurd zodat aan de strekking van de regels over bekendmaking is voldaan. Op die wijze ontvangt de belastingschuldige (de niet meer bestaande) vennootschap) immers niet binnen een redelijke termijn zijn belastingafrekening. Bovendien meen ik dat de strekking van de bekendmakingsregels, door de invoering van art. 8 lid 2 lw 1990, voor niet meer bestaande vennootschappen is achterhaald.

Uit de memorie van toelichting bij art. 8 lw 1990 (Kamerstukken II 2018/19, 35027, nr. 3) volgt namelijk dat de invoering van het tweede lid juist als doel heeft de aanslag bekend te kunnen maken zonder dat de vereffening hoeft te worden heropenend. Pas als de weg van de alternatieve bekendmaking is doorlopen, moeten vervolgens ook de potentieel belanghebbenden (art. 8 lid 4 lw 1990) op de hoogte worden gesteld van de belastingaanslag zodat zij rechtsmiddelen kunnen aanwenden tegen deze aanslag.

Ten tweede wordt met het oordeel van de rechtbank het tweede lid van art. 8 lw 1990 een dode letter. Het duidelijke voorschrift van de alternatieve wijze van bekendmaking wordt immers buiten werking gesteld als het voldoende is om (een kopie van) de aanslag 'slechts' toe te sturen aan een potentiële belanghebbende in de zin van art. 26a lid 1 onderdeel d AWR. Waarom zou de ontvanger dan nog de moeite nemen om de aanslaggegevens te publiceren in de Staatscourant of het aanslagbiljet te verzenden aan het parket van een ambtenaar van het Openbaar Ministerie bij de rechtbank Den Haag?

Tot slot staat deze uitspraak haaks op het oordeel van rechtbank Noord-Holland van 23 maart 2023 ([ECLI:NL:RBNHO:2023:2965](https://www.onspraak.nl/uitspraak/2023/03/23/2023032300001)). In die procedure was de aanslag aan een niet meer bestaande vennootschap ook niet op de juiste wijze bekendgemaakt en slechts toegezonden aan een beroepsgerechtigde ex art. 26a lid 1 onderdeel d AWR. De rechtbank kwam in dat geval wel tot het oordeel dat de aanslag buiten de aanslagtermijn was vastgesteld, waardoor deze moest worden vernietigd.

In het kader van de rechtseenheid hoop ik dan ook dat deze procedure een vervolg krijgt bij het hof.