

# NTFR 2024/586 - Middellijk bestuurder terecht aansprakelijk gesteld voor onbetaalde btw-naheffing omdat hij wist van de grootschalige btw-fraude

## Gegevens

### Publicatie

NTFR 2024/586

### Instantie

Rechtbank Noord-Nederland

### Datum uitspraak

6 februari 2024

### Datum publicatie

26 maart 2024

### Annotator

mr. N. van den Hoek

advocaat-belastingkundige en partner bij Jaeger Advocaten-belastingkundigen

### ECLI

[ECLI:NL:RBNNE:2024:347](https://ecli.nl/NL:RBNNE:2024:347)

### Belastingjaar

2020

### Zaaknummer

21/1416

### Relevante informatie

[Art. 25 Iw 1990](#), [Art. 36 Iw 1990](#), [Art. 49 Iw 1990](#), [Art. 51 Iw 1990](#), [Art. 7 Uitv.besl. Iw 1990](#), [Leidr. Inv.](#), [Art. 8:32a Awb](#)

## Samenvatting

De rechtbank heeft bij uitspraak van 21 november 2023 uitspraak gedaan over de naheffingsaanslag btw opgelegd aan A bv. Het beroep van de vennootschap is door de rechtbank ongegrond verklaard omdat de rechtbank – kort samengevat – heeft geoordeeld dat de vennootschap zich schuldig heeft gemaakt aan fraude dan wel dat de vennootschap wist dat deelgenomen werd aan fraude. De rechtbank heeft de naheffingsaanslag en de beschikking belastingrente in stand gelaten. De vennootschap heeft een melding gedaan van betalingsonmacht, maar de ontvanger heeft hierover beslist dat deze niet rechtsgeldig is, omdat de naheffingsaanslag een gevolg is van aan de vennootschap te wijten opzet of grove schuld. De ontvanger heeft belanghebbende als middellijk bestuurder van de vennootschap aansprakelijk gesteld voor de onbetaald gebleven naheffingsaanslag OB over 2014 (inclusief kosten en belastingrente ruim € 1.9 miljoen). De rechtbank is van oordeel dat de ontvanger de beschikking aansprakelijkstelling rechtsgeldig heeft afgegeven. Belanghebbende heeft de onderhavige naheffingsaanslag bestreden maar geen nieuwe beroepsgronden aangevoerd. In de procedure over de naheffingsaanslag heeft de rechtbank geoordeeld dat deze terecht is opgelegd, omdat het aan opzet van de vennootschap is te wijten dat te weinig omzetbelasting is aangegeven en voldaan. Daarmee wordt niet voldaan aan de voorwaarden voor een rechtsgeldige melding van betalingsonmacht. Belanghebbende heeft niet gesteld dat het niet aan hem is te wijten dat de vennootschap geen rechtsgeldige melding betalingsonmacht heeft gedaan en daarom wordt belanghebbende niet toegelaten tot de weerlegging van het vermoeden van onbehoorlijk bestuur. De rechtbank overweegt voorts dat het niet-betalen van de belastingschuld is te wijten aan het kennelijk onbehoorlijk bestuur van belanghebbende omdat hij als middellijk en feitelijk bestuurder van de vennootschap heeft bewerkstelligd dat de verschuldigde omzetbelasting niet op aangifte is voldaan en dat hij dit, gezien de constatering van de fraude, bovendien ook heeft geweten. De rechtbank overweegt verder dat de ontvanger met de aansprakelijkstelling van belanghebbende niet in strijd heeft gehandeld met het Covid-beleid omdat met de aansprakelijkstelling de betaling van de belastingschulden veilig zijn gesteld en daarmee de belangen van de staat. De rechtbank stelt de beschikking aansprakelijkstelling wel lager vast, omdat vóór de beschikkingsdatum door de vennootschap te ontvangen belastingbedragen zijn verrekend met de naheffingsaanslag en hiermee bij het afgeven van de beschikking geen rekening is gehouden.

(Beroep gegrond.)

## Noot

De melding betalingsonmacht was volgens de rechtbank niet rechtsgeldig omdat het aan opzet van de vennootschap te wijten was dat te weinig omzetbelasting werd aangegeven en voldaan (art. 7 lid 2 Uitv.besl. Iw 1990). Voor het opzetvereiste verwijst de rechtbank naar de procedure over de naheffingsaanslag (rechtbank Noord-Nederland 21 december 2023, [ECLI:NL:RBNNE:2023:5493](#), [NTFR 2024/527](#) met noot van Soltysik). In die procedure oordeelde de rechtbank dat de naheffingsaanslag terecht was opgelegd, omdat de vennootschap had gefraudeerd door valse facturen op te maken terwijl zij bovendien wetenschap had van btw-fraude door haar afnemers. Het lijkt mij juist dat onder deze omstandigheden betalingsonmacht niet rechtsgeldig kan worden gemeld.

Anders dan in deze zaak gaat het in fiscale procedures over btw-fraude meestal over bonafide ondernemers die onvoldoende zorgvuldig zijn geweest en niet alles hebben gedaan om betrokkenheid bij btw-fraude te voorkomen. In die gevallen wordt het recht op vooraftrek of de toepassing van het btw-nultarief geweigerd, omdat zij hadden moeten weten van btw-fraude door een andere deelnemer in de keten van leveringen. Er wordt ook wel gezegd dat zij zich niet als een oplettend koopman hebben gedragen. Voor die gevallen is relevant dat de Hoge Raad heeft geoordeeld dat 'had moeten weten' niet gelijkstaat aan (voorwaardelijk) opzet (HR 4 februari 2022, [ECLI:NL:HR:2022:124](#), [NTFR 2022/623](#) met noot van Huygen van Dyck-Jagersma). Bij grove schuld gaat het om een in laakbaarheid aan opzet grenzende onachtzaamheid, slordigheid of nalatigheid. Heidekamp schrijft in zijn proefschrift dat dit impliceert dat de belastingplichtige (1) bepaalde zaken over het hoofd heeft gezien, maar (2) zulks *had kunnen* voorkomen als hij zorgvuldiger had gehandeld en (3) dat hij dat ook inderdaad *had moeten doen* (A. Heidekamp, *Bewijsrecht in fiscale bestuurlijke boetezaken* (diss. Groningen 2024), par. 6.4.4.1, p. 123). In zoverre lijkt er (veel) overlap te zijn met de zorgvuldigheidseisen die het HvJ stelt in de Europese btw-jurisprudentie. Echter, moet voor grove schuld wel sprake zijn van een voldoende ernstig schuldverwijt. Daarbij kan

een rol spelen dat de belastingplichtige is gewaarschuwd voor mogelijke betrokkenheid bij btw-fraude (zie ook M. Lambregts, 'Over de oplettend koopman, diens wetenschap en zorgvuldigheid', WFR 2013/1468). Het lijkt mij dat een onoplettend koopman niet per definitie grove schuld kan worden verweten, maar dat er wel gevallen zijn waarin de onoplettendheid zodanig is dat dit verwijt wel kan worden gemaakt.

Een goede ontwikkeling is dat de rechtbank, ondanks dat betalingsonmacht niet rechtsgeldig is gemeld, toch toetst aan het criterium of sprake is van kennelijk onbehoorlijk bestuur. Dit is begrijpelijk, gezien de vragen die de Hoge Raad op oktober 2023 heeft gesteld aan het HvJ over de houdbaarheid van de meldingsregeling in het licht van het Unierechtelijke evenredigheidsbeginsel (HR 6 oktober 2023, [ECLI:NL:HR:2023:1371](#), [NTFR 2023/1742](#) met noot van Beune).

De kritiek op de meldingsregeling is niet nieuw. In zijn dissertatie pleitte Booij voor een systeem waarin de bestuurder in alle gevallen aannemelijk mag maken dat het niet aan zijn onbehoorlijk bestuur te wijten is dat de belasting niet is betaald (J.A. Booij, *Aansprakelijkheid van Bestuurders voor Belastingsschulden*, Deventer: Kluwer 2003, p. 162). Deze wens uitte ook Beune in zijn commentaar bij de uitspraak van de Hoge Raad van 6 oktober 2023. Raaijmakers pleitte in 2011 in zijn noot in BNB ook voor afschaffing van de meldingsregeling (HR 12 augustus 2011, [ECLI:NL:HR:2011:BR4865](#), BNB 2011/254). Dat verandering van de wet in die zin wenselijk is, niet alleen voor omzetbelastingkwesties, daar sluit ik mij volledig bij aan.