

NTFR 2015/3250 Bij uitspraak op bezwaar na 1 juli 2011 is informatiebeschikking vereist voor omkering; ingebrekestelling kan niet elk gewenst moment plaatsvinden

Hoge Raad 13 november 2015, nr.14/01722

Belastingjaar/tijdvak	2003-2008	Brondocument
Wetsartikelen	Awb-art. 4.17 Awb-art. 8:73 AWR-art. 27e AWR-art. 47 AWR-art. 52a AWR-art. 25	Aanverwante literatuur
Auteur	mr. I.R.J. Thijssen	
BNB	2016/19	
ECLI	ECLI:NL:HR:2015:3293	

Samenvatting

In het kader van het project Bank Zonder Naam zijn aan belanghebbende navorderingsaanslagen en boetes opgelegd. De bezwaarschriften zijn ingediend in de periode tussen 24 februari 2009 (IB 2003) en 15 april 2011 (IB 2008). Bij brief van 23 november 2011 is de inspecteur in gebreke gesteld voor de afdoening van de bezwaarschriften. De uitspraken op bezwaar zijn gedaan na 1 juli 2011 en daarbij is het verzoek om dwangsom afgewezen. Hof Arnhem-Leeuwarden 18 februari 2014, (NTFR 2014/1309) heeft vanwege schending van art. 47 AWR de bewijslast omgekeerd. Volgens de Hoge Raad is dit niet juist. Bij uitspraken op bezwaar gedaan ná 1 juli 2011 is immers een informatiebeschikking vereist voor omkering. De inspecteur dient dus volgens de normale bewijsregels de correcties aannemelijk te maken. Ook het uitgangspunt van het hof dat een ingebrekestelling op elk gewenst moment kan plaatsvinden, acht de Hoge Raad niet juist. Ingevolge art. 4:17, lid 6, Awb dient een bestuursorgaan immers niet onredelijk laat in gebreke te worden gesteld. Verder heeft het hof er bij zijn oordeel over de vergoeding van immateriële schade ten onrechte geen rekening mee gehouden dat bij samenhangende zaken het tijdstip van het eerste bezwaarschrift als uitgangspunt heeft te gelden. (Volgt vernietiging en verwijzing.)

Feiten

- 2.1. De bestreden navorderingsaanslagen, aanslagen, en de daarbij genomen beschikkingen houden verband met het zogenoemde project Bank Zonder Naam.
- 2.1.1. Belanghebbende heeft steeds ontkend houder te zijn van (een) buitenlandse bankrekening(en) die volgens de Inspecteur (mede) op zijn naam stonden en geweigerd informatie te verstrekken waarom de Inspecteur op de voet van artikel 47 AWR heeft verzocht.
- 2.1.2. Bij het berekenen van de jaarlijkse groei van het saldo van voormelde bankrekening(en) is de Inspecteur uitgegaan van een enkelvoudig percentage van 23,5.
- 2.1.3. Voor de onderhavige procedures heeft de Inspecteur bezwaarschriften ontvangen op 24 februari 2009 (IB/PVV 2003), 25 september 2009 (IB/PVV 2005), 1 oktober 2009 (IB/PVV 2006), 23 december 2009 (IB/PVV 2007), 24 december 2009 (IB/PVV 2004) en 15 april 2011 (IB/PVV 2008).
- 2.1.4. Belanghebbende heeft de Inspecteur in voormelde procedures bij brief van 23 november 2011 op de voet van artikel 4:17 Awb in gebreke gesteld met betrekking tot de afdoening van de bezwaarschriften. De Inspecteur heeft op 8 februari 2012 uitspraak op bezwaar gedaan en daarbij tevens het verzoek om een dwangsom afgewezen.
- 2.1.5. Tegen de afwijzing van voormeld verzoek heeft belanghebbende bezwaar gemaakt, dat de Inspecteur bij uitspraak op bezwaar op 23 april 2012 ongegrond heeft verklaard op de grond dat belanghebbende hem onredelijk laat in gebreke heeft gesteld.

Geschil

- 2.2. Het Hof heeft geoordeeld dat de navorderingsaanslagen en de daarin begrepen boeten van 100 percent moeten worden verminderd. Voorts heeft het Hof geoordeeld dat belanghebbende steeds heeft ontkend en geweigerd de gevraagde informatie te verstrekken, waardoor de schending van artikel 47 AWR reeds voorafgaande aan het opleggen van de navorderingsaanslagen is voltooid en omkering en verzwaring van de bewijslast in de bezwaarfase dus vaststaat. Daarin brengt artikel 52a AWR geen verandering omdat de Inspecteur noch in de bezwaarfase, noch na de datum van inwerkingtreding van artikel 52a AWR (1 juli 2011) belanghebbende opnieuw heeft gevraagd inlichtingen te verstrekken, aldus nog steeds het Hof. Tegen deze oordelen richten zich de door belanghebbende voorgestelde middelen I tot en met V.
- 2.3. Het Hof heeft tevens geoordeeld dat de Inspecteur niet aannemelijk heeft gemaakt dat het in 2.1.2 genoemde percentage van 23,5 redelijk is. Voorts heeft het Hof geoordeeld dat belanghebbende met betrekking tot de navorderingsaanslagen IB/PVV over de jaren 2004, 2006 en 2007 de Inspecteur niet onredelijk laat in gebreke heeft gesteld, zodat de Inspecteur voor elk van die jaren de maximale dwangsom van € 1260 heeft verbeurd. Tegen deze oordelen richten zich de door de Staatssecretaris voorgestelde middelen.

Rechtsoverwegingen

3. Beoordeling van de door belanghebbende voorgestelde middelen

3.1. Middel II betoogt dat het Hof het nemo tenetur-beginsel heeft geschonden. Het middel faalt op de gronden die zijn opgenomen in het arrest van de Hoge Raad van 29 mei 2015, nr. 14/00584, ECLI:NL:HR:2015:1359, V-N 2015/28.7 (red. NTFR 2015/1807).

3.2. Middel V betoogt dat de bewijslast niet had mogen worden omgekeerd en verzwamd zonder het nemen van een informatiebeschikking in de bezwaarfase.

De uitspraken op bezwaar zijn gedaan na 1 juli 2011. Het middel slaagt op de gronden die zijn vermeld in het arrest van de Hoge Raad van 2 oktober 2015, nr. 14/02335, ECLI:NL:HR:2015:2795, V-N 2015/50.4 (red. NTFR 2015/2709).

3.3. De middelen I, III en IV kunnen niet tot cassatie leiden. Dit behoeft, gezien artikel 81, lid 1, van de Wet op de rechterlijke organisatie, geen nadere motivering, nu die middelen niet nopen tot beantwoording van rechtsvragen in het belang van de rechtseenheid of de rechtsontwikkeling.

3.4.1. Middel VI betoogt dat het Hof bij zijn oordeel over de vergoeding van immateriële schade wegens overschrijding van de redelijke termijn alle onderhavige zaken (nrs. 14/01701, 14/01722, 14/01723, 14/01744, 14/01747, 14/01748, 14/01750, 14/01751 en 14/01949) heeft aangemerkt als samenhangende zaken, maar er daarbij geen rekening mee heeft gehouden dat ter bepaling van de mate van overschrijding, moet worden gerekend vanaf het tijdstip van indiening van het eerst aangewende rechtsmiddel.

3.4.2. Blijkens de gedingstukken is het eerste bezwaarschrift in een samenhangende zaak ontvangen op 29 januari 2008. Het Hof is echter bij de berekening van de overschrijding uitgegaan van de aanvangsdatum 24 februari 2009. Het middel slaagt derhalve.

4. Beoordeling van de door de Staatssecretaris voorgestelde middelen

4.1. Middel 1 komt op tegen 's Hof's oordeel omtrent de redelijkheid van de schatting van de verzwegen inkomsten. Bij dat oordeel is het Hof ervan uitgegaan dat de bewijslast op grond van artikel 27e AWR was omgekeerd en verzwamd. Uit hetgeen hiervoor in onderdeel 3.2 is overwogen volgt dat belanghebbende dit uitgangspunt met succes bestrijdt. Daarmee ontvalt ook de grond aan het hier bestreden oordeel waartoe die bewijslastverdeling in dat geval volgens het Hof zou moeten leiden. Het middel faalt derhalve.

4.2. Het tweede middel komt met een rechtsklacht en een motiveringsklacht op tegen 's Hof's beslissing dat belanghebbende de Inspecteur niet onredelijk laat in gebreke heeft gesteld.

Het Hof heeft aan zijn beslissing tot het verbeuren van dwangsommen ten grondslag gelegd dat een belanghebbende in beginsel op elk door hem gewenst moment een beroep kan doen op de dwangsbepaling. Dat oordeel is onjuist. Ingevolge artikel 4:17, lid 6, letter a, Awb is geen dwangsom verschuldigd indien het bestuursorgaan onredelijk laat in gebreke is gesteld. De vraag of daarvan sprake is moet worden beantwoord aan de hand van de omstandigheden van het geval. Daarbij kan onder meer van belang zijn of het uitblijven van een ingebrekestelling verband hield met bijzondere omstandigheden, zoals bijvoorbeeld een lopend overleg tussen de aanvrager en het bestuursorgaan. 's Hof's uitgangspunt dat een ingebrekestelling in beginsel op elk gewenst moment kan plaatsvinden is daarmee in strijd. Het middel slaagt derhalve.

5. Slotsom

5.1. Gelet op hetgeen hiervoor is geoordeeld in de onderdelen 3.2, 3.4.2 en 4.2 kan 's Hof's uitspraak niet in stand blijven. Verwijzing moet volgen.

5.2. De uitspraken op bezwaar zijn gedaan na 1 juli 2011. Aangezien ten tijde van het doen van die uitspraken geen informatiebeschikking als bedoeld in artikel 52a AWR was genomen, dient het Hof na verwijzing uit te gaan van de regels voor bewijslastverdeling zonder toepassing van omkering en verzwaring van de bewijslast wegens schending van artikel 47, lid 1, letter a, AWR.

Voorts verdient opmerking dat, ingeval na verwijzing zou worden beslist dat een dwangsom is verbeurd op de voet van artikel 4:17 Awb, onderzocht moet worden in hoeverre sprake is van samenhangende zaken (vgl. HR 29 mei 2015, nr. 14/05515, ECLI:NL:HR:2015:1352, BNB 2015/164 (red. NTFR 2015/1699)).

(Volgt vernietiging en verwijzing.)

Commentaar

Zie mijn commentaar bij HR 13 november 2015, nr. 14/01701, NTFR 2015/3248.

[1] Igor Thijssen is verbonden aan Jaeger advocaten-belastingkundigen te Amsterdam

Bron: <http://www.ndfr.nl/link/NTFR2015-3250>

Datum: 15-4-2016 11:13:21

Alle rechten voorbehouden. Alle auteursrechten en databankrechten van deze tekst worden uitdrukkelijk voorbehouden. Deze rechten berusten bij Sdu Uitgevers. Niets uit NDFR mag worden veelevoudigd, 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.