

FED 2020/3

Onderzoeksplicht naar verschoonbare termijnoverschrijding.

+ | HR 18-10-2019, [ECLI:NL:HR:2019:1595](#), m.nt. mr. M.H.W.N. Lammers

[Wet- en regelgeving \(3\)](#) [Jurisprudentie \(7\)](#) [Genoemd in \(9\)](#)

Essentie

Onderzoeksplicht naar verschoonbare termijnoverschrijding.

Samenvatting

Belanghebbende is vijf maanden na de dagtekening van een naheffingsaanslag parkeerbelasting in bezwaar gekomen bij de gemeente Amsterdam. De gemeente Amsterdam heeft zonder pardon het bezwaarschrift niet-ontvankelijk verklaard. In geschil was de vraag of de gemeente Amsterdam dit op deze wijze had mogen doen of dat navraag naar de late indiening van het bezwaarschrift in de rede had gelegen. De Hoge Raad formuleert in dit arrest de rechtsregel dat een bestuursorgaan verplicht is om onderzoek te doen naar de termijnoverschrijding en dan met name naar de vraag of die overschrijding verschoonbaar is. Dat onderzoek houdt (in ieder geval) in dat de belanghebbende in de gelegenheid moet worden gesteld om zich uit te laten over de reden(en) van de termijnoverschrijding. Daarnaast tikt de Hoge Raad het gerechtshof op de vingers dat het dossier niet laat zien dat de belanghebbende tijdig is geweest op zijn recht om ter zitting te worden gehoord.

Uitspraak

Het geschil betreft de naheffingsaanslag parkeerbelasting van de gemeente Amsterdam.

OP HET BEROEP IN CASSATIE VAN BELANGHEBBENDE OVERWEEGT DE HOGE RAAD:

2.1

In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

2.1.1

Aan belanghebbende is een naheffingsaanslag in de parkeerbelasting opgelegd gedagtekend 26 mei 2016. Belanghebbende heeft op 7 december 2016 een bezwaarschrift tegen de naheffingsaanslag ingediend met onder meer het verzoek telefonisch op het bezwaar te worden gehoord.

2.1.2

De heffingsambtenaar van de gemeente Amsterdam (hierna: de heffingsambtenaar) heeft bij uitspraak op bezwaar van 29 december 2016 het bezwaar van belanghebbende niet-ontvankelijk verklaard wegens overschrijding van de bezwaartermijn. Belanghebbende is niet gehoord.

2.2.1

Voor het Hof was in geschil of de heffingsambtenaar belanghebbende had moeten horen voordat op het bezwaar werd beslist en of de termijnoverschrijding bij het instellen van bezwaar verschoonbaar is. Het Hof heeft het hoger beroep ongegrond verklaard.

2.2.2

Het Hof heeft de zaak afgedaan zonder mondelinge behandeling. Het Hof heeft overwogen dat partijen bij aangetekend verzonden brief van 10 oktober 2018 in de gelegenheid zijn gesteld te verklaren dat zij op een zitting willen worden gehoord en dat partijen van die gelegenheid geen gebruik hebben gemaakt.

2.2.3

Het Hof heeft vervolgens overwogen dat het bezwaar is ingediend geruime tijd na het opleggen van de naheffingsaanslag en dat in het bezwaarschrift met geen woord wordt gerept over de reden van de termijnoverschrijding, hoewel het is ingediend door een beroepsmatig optredende gemachtigde ten aanzien van wie mag worden verondersteld dat deze met de bezwaartermijn bekend is. Onder deze omstandigheden mocht de heffingsambtenaar ervan uitgaan dat de bezwaartermijn onverschoonbaar was overschreden, ook zonder dat hij aan de gemachtigde van belanghebbende gelegenheid had geboden om redenen voor de termijnoverschrijding te geven, aldus het Hof.

2.2.4

Voorts heeft het Hof overwogen dat niet aannemelijk is dat een rechtsmiddelerwijzing op het formulier van de naheffingsaanslag ontbrak. Het Hof heeft geoordeeld dat de termijnoverschrijding niet verschoonbaar was zodat het bezwaar terecht niet-ontvankelijk is verklaard.

2.3.1

De eerste klacht houdt in dat het Hof ten onrechte een onderzoek ter zitting achterwege heeft gelaten omdat belanghebbende niet in de gelegenheid is gesteld te verklaren of hij op een zitting wilde worden gehoord.

2.3.2

De klacht wordt terecht voorgesteld. In het procesdossier dat het Hof aan de Hoge Raad heeft gezonden, bevindt zich een afschrift van een brief van het Hof gedateerd 10 oktober 2018. In die brief wordt melding gemaakt van de mogelijkheid ter zitting te worden gehoord. Dit exemplaar van de brief bevat een Track&Trace-code die betrekking heeft op een brief uit januari 2019. Uit deze gegevens heeft het Hof niet kunnen afleiden dat belanghebbende tijdig is geweest op zijn recht ter zitting te worden gehoord.

2.4.1

De tweede klacht is gericht tegen het hiervoor in 2.2.3 weergegeven oordeel van het Hof. De klacht betoogt dat de heffingsambtenaar had moeten onderzoeken of de termijnoverschrijding verschoonbaar was en belanghebbende in dat kader had moeten horen.

2.4.2

Ook deze klacht wordt terecht voorgesteld. De door de heffingsambtenaar in acht te nemen zorgvuldigheid brengt mee dat hij niet het bezwaar niet-ontvankelijk mocht verklaren voordat hij belanghebbende in de gelegenheid had gesteld zich uit te laten over de verschoonbaarheid van de termijnoverschrijding. Dat is niet anders indien het bezwaar is ingediend door een beroepsmatig optredende gemachtigde. Het oordeel van het Hof berust op een onjuiste rechtsopvatting.

2.5.1

De derde klacht is gericht tegen het in 2.2.4 weergegeven oordeel van het Hof.

2.5.2

Bij de beantwoording van de vraag of bij het ontbreken van een rechtsmiddelerwijzing sprake is van een verschoonbaar verzuim, is uitgangspunt dat het op de weg van het bestuursorgaan en van de rechter ligt om duidelijkheid te (doen) verschaffen omtrent een genomen besluit of uitspraak en daartegen openstaande rechtsmiddelen, zodat de gevolgen van het ontbreken van die duidelijkheid in beginsel niet voor rekening van de belanghebbende mogen komen. Indien een rechtsmiddelerwijzing achterwege is gebleven en de belanghebbende aanvoert dat als gevolg daarvan redelijkerwijs niet kan worden geoordeeld dat hij in verzuim is geweest, dient niet-ontvankelijkverklaring wegens termijnoverschrijding achterwege te blijven. Deze regel lijdt slechts uitzondering in gevallen waarin aannemelijk is dat de belanghebbende anderszins tijdig op de hoogte was van de termijn waarbinnen het desbetreffende rechtsmiddel aangewend diende te worden (zie HR 19 maart 2010, [ECLI:NL:HR:2010:BL7954](#)).

2.5.3

Aan zijn oordeel dat niet aannemelijk is dat een rechtsmiddelerwijzing ontbrak, heeft het Hof het volgende ten grondslag gelegd. Belanghebbendes gemachtigde heeft in het beroepschrift bij de Rechtbank niet op dat ontbreken gewezen en heeft uitsluitend aangevoerd dat de hoorplicht was geschonden en de op de zaak betrekking hebbende stukken niet waren toegezonden. Belanghebbendes gemachtigde heeft van de Rechtbank gelegenheid gekregen te laten weten waarom het bezwaarschrift na de bezwaartermijn is ingediend. Bij die gelegenheid is evenmin aangevoerd dat een rechtsmiddelerwijzing op het aanslagbiljet ontbrak. De heffingsambtenaar heeft een afschrift overgelegd van de achterzijde van naheffingsaanslagen die in 2016 werden verzonden, waarop staat bij wie en binnen welke termijn bezwaar kan worden gemaakt. Aan het oordeel dat niet aannemelijk is dat een rechtsmiddelerwijzing ontbrak, doet niet af dat op dit stuk "PROEF" staat. De door belanghebbende overgelegde afdruk van digitaal geraadpleegde gegevens doet daaraan evenmin af.

2.5.4

Hiermee heeft het Hof kennelijk geoordeeld dat de heffingsambtenaar op het aanslagbiljet duidelijkheid heeft verschaft omtrent het genomen besluit en het daartegen openstaande rechtsmiddel, mede omdat het Hof gelet op het procesverloop en de gedingstukken geen geloof heeft gehecht aan de verklaring van belanghebbende dat op het door hem ontvangen

aanslagbiljet een rechtsmiddelverwijzing ontbrak. Dat oordeel is niet onbegrijpelijk. De derde klacht faalt.

2.6

Gelet op het voorgaande heeft de heffingsambtenaar het bezwaar terecht niet-ontvankelijk verklaard en is het hoger beroep terecht ongegrond verklaard. De eerste en tweede klacht, hoewel terecht voorgesteld, kunnen daarom niet tot cassatie leiden.

3. Proceskosten

De Hoge Raad ziet geen aanleiding voor een veroordeling in de proceskosten.

4. Beslissing

De Hoge Raad verklaart het beroep in cassatie ongegrond.

Noot

Auteur: mr. M.H.W.N. Lammers

In dit arrest krijgen we van de Hoge Raad weer ‘les’ in een aantal formeelrechtelijke perikelen. In de eerste plaats komt aan bod wanneer een gerechtelijke instantie af kan zien van het ‘organiseren’ van een zitting en in de tweede plaats – het belangrijkste punt – oordeelt de Hoge Raad over de vraag of een onderzoeksplicht bestaat ten aanzien van de vraag of sprake is van een verschoonbare termijnoverschrijding.

Op grond van [artikel 8:57](#) Awb kan de bestuursrechter bepalen dat het onderzoek ter zitting achterwege blijft indien partijen daarvoor toestemming hebben verleend. In dit geval heeft het gerechtshof partijen in de gelegenheid gesteld om te verklaren dat zij op een zitting willen worden gehoord. De Hoge Raad heeft echter vastgesteld dat het procesdossier geen bewijs bevat dat de brief waarin dit is opgenomen de belanghebbende voorafgaand aan de zitting heeft bereikt. Voor het gerechtshof is derhalve de les dat moet worden gecontroleerd of de belanghebbende wel op de hoogte is gebracht van de mogelijkheid te verklaren prijs te stellen op een mondelinge behandeling. Uit de controleplicht vloeit voort dat het uitblijven van een reactie op de kennisgeving van de mogelijkheid van een hoorzitting niet automatisch tot gevolg heeft dat het gerechtshof de zaak zonder zitting mag afdoen. Het gerechtshof doet dat nu wel. Daarmee lijkt het hof vooruit te lopen op het in 2014 ingediende wetsvoorstel van de Ministers van Veiligheid en Justitie en van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties (Wetsvoorstel tot wijziging van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering en Algemene wet

bestuursrecht in verband met vereenvoudiging en digitalisering van het procesrecht (wetsvoorstelnr. 34 059). In het wetsvoorstel is voorgesteld om artikel 8:57, lid 1, Awb in die zin te wijzigen dat eigenlijk sprake wordt van een 'antwoordkaartmethode'. Op die antwoordkaart geeft de bestuursrechter aan dat hij van oordeel is dat de zaak geschikt is om zonder zitting te worden afgedaan. Is de belanghebbende het daar niet mee eens, dan dient hij op de antwoordkaart aan te geven dat hij wel wil worden gehoord. Reageert de belanghebbende (of het bestuursorgaan) niet binnen de gestelde termijn dan mag de bestuursrechter ervan uitgaan dat de belanghebbende afziet van een zitting. In tegenstelling tot de huidige situatie mag het gerechtshof na de invoering van de nieuwe tekst van artikel 8:57, lid 1, Awb derhalve uit het niet reageren wel afleiden dat de belanghebbende afziet van een zitting.

Het tweede formele punt waarover de Hoge Raad ons (nader) informeert, is hoe moet worden omgegaan met een procedure waarin sprake is van een termijnoverschrijding. Op grond van artikel 6:7 Awb bedraagt de termijn voor het indienen van een bezwaar- of beroepschrift zes weken. Wordt een bezwaar- of beroepschrift buiten die termijn ingediend, dan wordt de zaak in principe niet-ontvankelijk verklaard. Die niet-ontvankelijkverklaring blijft, op grond van artikel 6:11 Awb, achterwege indien sprake is van een verschoonbare termijnoverschrijding (redelijkerwijs niet kan worden geoordeeld dat de indiener in verzuim is geweest). In feite zijn in dit kader twee smaken aanwezig. De eerste is dat de belanghebbende in zijn processtuk opneemt waarom het geschrift te laat wordt ingediend en de tweede is dat de belanghebbende met geen woord rept over de te late indiening. In de eerste situatie zal het bestuursorgaan en/of de bestuursrechter direct kunnen beoordelen of de verklaring voor het te laat indienen kan worden aangemerkt als een verschoonbare termijnoverschrijding. In die situatie zal zich hoogstens een probleem kunnen voordoen als de belanghebbende het met de beoordeling door het bestuursorgaan en/of de bestuursrechter niet eens is. Tegen dat oordeel kan de belanghebbende dan een rechtsmiddel aanwenden. Ten aanzien van de tweede situatie doet zich de vraag voor of bij het ontbreken van een toelichting op de te late indiening, het bestuursorgaan en/of de bestuursrechter daar actief naar moet vragen. In de onderhavige procedure beantwoordt de Hoge Raad deze vraag. Bij die beantwoording heeft de Hoge Raad de rechtsbescherming van de belanghebbende hoog in het vaandel staan. De uitkomst is namelijk dat het bestuursorgaan de belanghebbende in de gelegenheid moet stellen om zich uit te laten over de verschoonbaarheid van de termijnoverschrijding. Hoewel de Hoge Raad het koppelt aan de zorgvuldigheid van het bestuursorgaan, ben ik van mening dat deze actieve onderzoeksplicht ook voor de gerechtelijke instanties van toepassing moet zijn. Immers ook in die procedures kan sprake zijn van een termijnoverschrijding en van een

belanghebbende die in zijn processtuk niet uit zichzelf vermeldt waarom sprake is van een verschoonbare variant daarvan.

Met deze rechtsregel zorgt de Hoge Raad ervoor dat procedures efficiënter kunnen worden afgewikkeld. Een belanghebbende met een te laat ingediend bezwaarschrift zal niet meer meteen worden geconfronteerd met een niet-ontvankelijkverklaring van het bezwaar. Waartegen vervolgens beroep moet worden ingesteld om daarin uit te leggen waarom sprake is van een verschoonbare termijnoverschrijding, een gegrond verklaard beroep te krijgen om teruggewezen te worden naar de inspecteur. Ook een belanghebbende met een te laat ingediend beroepschrift zal niet meer direct niet-ontvankelijk kunnen worden verklaard. Waarna een verzetprocedure moet volgen om kenbaar te maken dat sprake is van een verschoonbare termijnoverschrijding met een gegrond verklaard verzet en een vervolg van de zaak in de normale behandelingsroute. Zoals u zult begrijpen, juich ik deze werkwijze toe.

FED 2020/4

Er zijn twee aanslagbiljetten uitgereikt met verschillende dagtekening, maar er is slechts één aanslag (tijdig) vastgesteld. Oordeel Hof dat schuld a...

+ | HR 25-10-2019, [ECLI:NL:HR:2019:1618](#), m.nt. mr. I.L.S. IJzerman

📄 Wet- en regelgeving (2) ⚖️ Jurisprudentie (7)

Essentie

Er zijn twee aanslagbiljetten uitgereikt met verschillende dagtekening, maar er is slechts één aanslag (tijdig) vastgesteld. Oordeel Hof dat schuld aan BV een uitdeling vormt, blijft overeind.

Samenvatting

Belanghebbende heeft een kredietfaciliteit gesloten met een BV waarvan hij samen met zijn echtgenote de aandelen bezat. De kredietfaciliteit had geen limiet, was aangegaan voor onbepaalde tijd, er was geen aflossingsschema en er waren geen zekerheden gesteld. De lening diende voor een groot deel ter financiering van de eigen woning van belanghebbende.

De Inspecteur is bij het vaststellen van de aanslag IB/PVV over 2009 afgeweken van de aangifte. Hij heeft de opnamen die belanghebbende in 2009 uit hoofde van de kredietfaciliteit heeft gedaan, aangemerkt als inkomen uit aanmerkelijk belang en heeft een corresponderende verhoging van de eigenwoningschuld niet toegestaan. De termijn voor het opleggen van de aanslag verliep op 31 januari 2014. De Inspecteur heeft opgemerkt dat de aanslag zoals, geproduceerd door het systeem van de Belastingdienst, als dagtekening 12 februari 2014 zou hebben. Om te voorkomen dat de aanslag buiten de aanslagtermijn zou worden opgelegd, heeft de Inspecteur nog een tweede aanslagbiljet naar belanghebbende en zijn gemachtigde verzonden, met als dagtekening 23 januari 2014. De gemachtigde heeft die tweede aanslag op 22 januari 2014 ontvangen.

Het Hof Arnhem-Leeuwarden heeft geoordeeld dat aan belanghebbende twee aanslagen IB/PVV zijn opgelegd over 2009. Omdat de dagtekening van de tweede aanslag binnen de aanslagtermijn was gelegen, is de aanslag naar het oordeel van het Hof tijdig opgelegd. Het Hof heeft het bedrag van de winstuitdeling gecorrigeerd naar het verschil tussen de waarde van de eigen woning van belanghebbende en zijn schuld aan de BV ultimo 2009.

De Hoge Raad heeft geoordeeld dat slechts één aanslag is opgelegd over 2009. Voor die aanslag zijn twee aanslagbiljetten uitgereikt met verschillende dagtekening. Naar het oordeel van de Hoge Raad stond in cassatie vast dat het tweede aanslagbiljet voor het einde van de aanslagtermijn ter post is bezorgd en dat de dagtekening ervan is gelegen voor het einde van de termijn. De aanslag is daarom tijdig vastgesteld. Het oordeel van het Hof over de winstuitdeling getuigt niet van een onjuiste rechtsopvatting en is overigens verweven met waarderingen van feitelijke aard.

Uitspraak

Het geschil betreft de aanslag IB/PVV over het jaar 2009. Het geschil betreft tevens een beschikking heffingsrente.

2.1.1

Nadat aan belanghebbende uitstel was verleend voor het doen van aangifte, verliep op 31 januari 2014 de termijn voor het opleggen van de aanslag in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: IB/PVV) voor het jaar 2009.

2.1.2.

De Inspecteur heeft op 8 januari 2014 de voor deze aanslag benodigde gegevens vastgesteld en ingevoerd in het geautomatiseerde systeem van de Belastingdienst.

2.1.3.

Op 15 januari 2014 heeft de Inspecteur geconstateerd dat het geautomatiseerde systeem een aanslagbiljet zou voortbrengen met als dagtekening 12 februari 2014 (hierna: het eerste aanslagbiljet). Op diezelfde datum (15 januari 2014) heeft de Inspecteur een tweede biljet van de aanslag laten opmaken met een dagtekening binnen de aanslagtermijn. Het Hof heeft dit aanslagbiljet (hierna: het tweede aanslagbiljet) 'de penaanslag' genoemd. Het tweede aanslagbiljet is met dagtekening 23 januari 2014 naar zowel belanghebbende als zijn gemachtigde verzonden. Afgezien van de dagtekening zijn de gegevens op beide aanslagbiljetten identiek.

2.1.4.

Op 20 januari 2014 heeft de gemachtigde van belanghebbende vanuit het geautomatiseerde systeem van de Belastingdienst een elektronische kopie van het eerste aanslagbiljet ontvangen.

2.1.5.

De gemachtigde van belanghebbende heeft het tweede aanslagbiljet op 22 januari 2014 ontvangen.

2.2.1.

Het Hof heeft geoordeeld dat de Inspecteur voor het jaar 2009 twee aanslagen in de IB/PVV aan belanghebbende heeft opgelegd en dat [artikel 5 AWR](#) bewerkstelligt dat in situaties waarin meerdere aanslagen zijn opgelegd de volgorde van die aanslagen wordt bepaald door de dagtekening ervan. In dit geval leidt dat ertoe dat de penaanslag als eerste is vastgesteld en dat de aanslag dus tijdig is vastgesteld, aldus het Hof.

2.2.2.

Het Hof heeft voorts geoordeeld dat de Inspecteur terecht als winstuitdeling in 2009 heeft aangemerkt bedragen die aan belanghebbende ten titel van geldlening ter beschikking zijn gesteld door een besloten vennootschap waarin belanghebbende en zijn echtgenote gezamenlijk alle aandelen bezitten.

2.3.1.

Middel I, dat is gericht tegen het hiervoor in 2.2.1 weergegeven oordeel, faalt. De uitspraak van het Hof en de stukken van het geding laten geen andere gevolgtrekking toe dan dat de Inspecteur slechts eenmaal een aanslag in de IB/PVV voor het jaar 2009 heeft vastgesteld en dat daarvan twee aanslagbiljetten zijn opgemaakt, zij het met een verschillende dagtekening. Een belastingaanslag is tijdig vastgesteld indien deze binnen de voor het vaststellen ervan geldende termijn op regelmatige wijze is bekendgemaakt en de dagtekening van het biljet waarop die aanslag is vermeld, is gelegen voor het einde van deze termijn. Gelet op hetgeen hiervoor in 2.1.2 en 2.1.4 als uitgangspunten is vermeld, staat in cassatie vast dat het tweede aanslagbiljet voor het einde van de termijn ter post is bezorgd en dat de dagtekening ervan is gelegen voor het einde van de termijn. Daarom is de aanslag tijdig vastgesteld.

2.3.2.

Middel II, dat is gericht tegen het hiervoor in 2.2.2 weergegeven oordeel, faalt ook. Dat oordeel geeft namelijk niet blijk van een onjuiste rechtsopvatting (zie HR 29 oktober 2004, [ECLI:NL:HR:2004:AR4761](#), en vgl. HR 7 september 1988, [ECLI:NL:HR:1988:ZC3892](#), rechtsoverweging 4.3). Het kan, als verweven met waarderingen van feitelijke aard, voor het overige door de Hoge Raad in de cassatieprocedure niet op juistheid worden onderzocht.

2.3.3.

De overige middelen kunnen ook 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.

(Volgt ongegrondverklaring)

Noot

Auteur: mr. I.L.S. IJzerman

1.

De Hoge Raad heeft zich in dit arrest uitgelaten over de vraag wat de gevolgen zijn voor de aanslagtermijn, als over hetzelfde jaar twee aanslagbiljetten zijn opgemaakt met verschillende dagtekeningen. Die vraag kan voor belanghebbenden in het algemeen

interessant zijn, aangezien het aanslagbiljet en de dagtekening daarvan belangrijke factoren zijn voor de rechtsbescherming.

De aanslag strekt tot het formaliseren van de materiële belastingschuld. Het vaststellen van de aanslag is aan een uiterste termijn gebonden. Het idee daarachter is dat de rechtszekerheid van belanghebbenden na verloop van tijd zwaarder gaat wegen dan het beginsel dat de materiële belastingschuld moet worden voldaan (M.W.C. Feteris, *Formeel Belastingrecht*, Deventer: Kluwer 2007, p. 111); na het ontstaan van de belastingschuld, heeft de inspecteur ingevolge art. 11, lid 3, AWR drie jaar de tijd om de aanslag vast te stellen, welke termijn eventueel wordt verlengd voor zover desverzocht uitstel is verleend voor het doen van aangifte. Overschrijdt de inspecteur die termijn, dan is de aanslag vernietigbaar.

Het proces waarbij de inspecteur bepaalt tot welk bedrag de aanslag wordt vastgesteld, bestaat in de praktijk uit het invoeren van de, naar de mening van de inspecteur, relevante gegevens in het geautomatiseerde systeem van de Belastingdienst. Dat proces zal zich vrijwel altijd buiten het zicht van de belanghebbenden afspelen. Om het voor belanghebbenden toch inzichtelijk te kunnen maken op welk moment de aanslag is vastgesteld, bepaalt art. 5, lid 1, AWR dat de vaststelling van een belastingaanslag geschiedt door het opmaken van een aanslagbiljet. De dagtekening van het aanslagbiljet geldt als de dagtekening van de vaststelling van de aanslag. In de totstandkomingsgeschiedenis bij art. 5, AWR heeft de staatssecretaris toegezegd dat de aanslagbiljetten geen eerdere dagtekening zullen dragen dan het tijdstip van uitreiking (*Kamerstukken II 1955/56, 4080, nr. 5*, p. 5). Als de bekendmaking van een aanslag aan een belanghebbende van een latere datum is dan de dagtekening van het aanslagbiljet, is in afwijking van de tekst van art. 5, lid 1, AWR, die latere datum van bekendmaken de datum van het vaststellen van de aanslag (HR 7 februari 1990, [ECLI:NL:HR:1990:ZC4226](#), [FED 1990/229](#)).

2.

In de praktijk zijn aanslagbiljetten vaak enkele dagen na uitreiking gedagtekend. In casu was de dagtekening van het eerste aanslagbiljet echter bijna een maand in de toekomst gelegen, zodat het aanslagbiljet zou zijn gedagtekend op een datum na het verstrijken van de aanslagtermijn. Daarom heeft de Inspecteur handmatig nog een tweede aanslagbiljet opgemaakt, waarvan de dagtekening was gelegen binnen de aanslagtermijn.

Belanghebbende heeft de stelling betrokken dat de Inspecteur daarmee twee aanslagen heeft opgelegd aan dezelfde belastingplichtige over hetzelfde belastingjaar. Dat zou ertoe leiden dat de aanslag vernietigbaar is, aangezien de bevoegdheid tot het vaststellen is uitgeput nadat eenmaal een aanslag is vastgesteld (zie bijvoorbeeld HR 17 december 1980,

[ECLI:NL:HR:1980:AW9828](#), [BNB 1981/24](#)). Het Hof ging met belanghebbende mee in zijn stelling dat er een tweede aanslag was vastgesteld. Vervolgens heeft het Hof overwogen dat het aan een beoordeling van de rechtsgevolgen van de tweede aanslag niet toekwam, aangezien het beroep zich enkel richtte tegen de uitspraak op bezwaar ten aanzien van de eerste aanslag (r.o. 4.7).

3.

De Hoge Raad heeft anders geoordeeld. Er zijn volgens de Hoge Raad niet twee aanslagen opgelegd, maar er zijn twee aanslagbiljetten opgemaakt betreffende één en dezelfde aanslag.

Men kan zich afvragen of het oordeel van de Hoge Raad te rijmen is met de tekst van art. 5, [lid 1](#), AWR. Daarin is immers bepaald dat het vaststellen van een aanslag geschiedt door het ter zake daarvan opmaken van een aanslagbiljet. Geredeneerd kan worden dat twee keer een aanslagbiljet is opgemaakt, zodat er twee aanslagen zijn vastgesteld. Een andere uitleg kan zijn dat één en dezelfde aanslag tweemaal is vastgesteld, hetgeen beter strookt met de tekst van art. 5, [lid 1](#), AWR.

De uitkomst van dit arrest is naar mijn mening goed te volgen, in zoverre dat de beide aanslagbiljetten blijkbaar dezelfde gegevens bevatten en voor wat betreft de gegevens over de materiële belastingschuld identiek waren. Daarnaast stond vast dat het tweede aanslagbiljet binnen de aanslagtermijn was gedagtekend en voor het einde van die termijn bekend was gemaakt. De rechtsbescherming, waartoe art. 5, [lid 1](#), AWR en art. 11, [lid 3](#), AWR strekken, is aldus niet aangetast.