



Belastingdienst

Belastingdienst

**Corporate Dienst
Vaktechniek**

belastingdienst.nl

Contactpersoon

Datum

25 november 2022

Datum vaststelling

25 november 2022

Behandeld door

Bijlage(n)

3

Betreft: Beslissing op uw verzoek Woo-verzoek van 8 november 2022

Geachte

In uw mail van 8 november 2022 heeft u met een beroep op de Wet open overheid (hierna: Woo) informatie verzocht om te openbaren: memo's van de Kennisgroep Invordering/Civiel Recht inzake te vergoeden invorderingsrente op grond van 28c Invorderingswet 1990, in het bijzonder naar aanleiding van de uitspraken van Rechtbank Noord-Nederland (ECLI:NL:RBNNE:2020:1995) en Gerechtshof Den Haag (ECLI:NL:GHDHA:2022:598) over de uitleg van 'in strijd met het Unierecht geheven'. Aanvullend verzoekt u te openbaren: enige andere documenten van de Kennisgroep Invordering/Civiel Recht waarin standpunten worden ingenomen over de vergoeding van invorderingsrente op basis van artikel 28c Invorderingswet 1990 en de berekening daarvan. In deze brief leest u mijn reactie op uw verzoek.

Wettelijk kader

Ik behandel uw verzoek als een verzoek op grond van de Wet open overheid (Woo). Voor de relevante artikelen uit de Woo verwijs ik u naar bijlage 1.

Besluit

Ik heb besloten de informatie die u vraagt gedeeltelijk openbaar te maken.

Aangetroffen documenten

Op basis van uw verzoek zijn vijf documenten aangetroffen die ik zal openbaren. Voor een overzicht van de documenten verwijs ik u naar de inventarislijst. Deze inventarislijst staat in bijlage 2 bij dit besluit. De voorzitter van de Kennisgroep heeft een toelichting geschreven bij de opgevraagde informatie. Voor deze toelichting verwijs ik u naar bijlage 3.

Beoordeling van uw verzoek

Uw verzoek gaat over publieke informatie die in één of meer documenten staat. Daarom is de Woo van toepassing. Het uitgangspunt van deze wet is dat informatie in principe openbaar is voor iedereen. Alleen als er een uitzonderingsgrond aanwezig is, kan of mag informatie niet openbaar worden gemaakt. Deze uitzonderingsgronden staan in artikel 5.1 van de Woo. Ik heb onderzocht of deze uitzonderingsgronden van toepassing zijn op informatie die u

Corporate Dienst Vaktechniek

Datum

25 november 2022

Op grond van artikel 5.1, tweede lid, aanhef en onder e, van de Woo kan ik geen informatie openbaar maken als dit de persoonlijke levenssfeer schaadt en dit belang zwaarder weegt dan het belang van openbaarheid. Het gaat om persoonsgegevens die (indirect) te herleiden zijn tot een persoon zoals namen, emailadressen, telefoonnummers, IBAN-nummers en functienamen. In documenten 1 en 3 is dit het geval. Ik vind het in dit geval belangrijk dat de identiteit van betrokkenen niet bekend worden omdat dit diens privacy kan schenden. Daarom maak ik deze persoonsgegevens niet openbaar.

De beslissing in dit besluit wordt geplaatst op www.rijksoverheid.nl, zodat deze voor een ieder beschikbaar is.

Als u het niet eens bent met deze beslissing, kunt u binnen zes weken na dagtekening van deze brief een bezwaarschrift indienen bij de staatssecretaris van Financiën, p/a Belastingdienst Amsterdam, Postbus 58944, 1040 EE Amsterdam.

1. Het bezwaarschrift moet door de indiener zijn ondertekend;
2. Het bezwaarschrift bevat tenminste de naam en het adres van de indiener, een omschrijving van het besluit waartegen het bezwaar zich richt en de gronden waarop het bezwaar rust;
3. Ten aanzien van de geheimhoudingsplicht van artikel 67 AWR staat geen bezwaar of beroep open op grond van de Awb. Dit betekent dat het bezwaar zich beperkt tot de vraag of uw verzoek om openbaarmaking op grond van de Woo terecht (deels) is afgewezen met een beroep op artikel 67 AWR.



bijlage

Relevante artikelen uit de Woo

Bijlage nummer 1
Horend bij Verzoek openbaarmaking gegevens
Met datum 25 november 2022

Corporate Dienst Vaktechniek

belastingdienst.nl

Contactpersoon

Datum
25 november 2022

Artikel 1.1 Recht op toegang

Eenieder heeft recht op toegang tot publieke informatie zonder daartoe een belang te hoeven stellen, behoudens bij deze wet gestelde beperkingen.

Artikel 2.5 Belang openbaarheid

Bij de toepassing van deze wet wordt uitgegaan van het algemeen belang van openbaarheid van publieke informatie voor de democratische samenleving.

Artikel 4.1 Verzoek

1. Eenieder kan een verzoek om publieke informatie richten tot een bestuursorgaan of een onder verantwoordelijkheid van een bestuursorgaan werkzame instelling, dienst of bedrijf. In het laatste geval beslist het verantwoordelijke bestuursorgaan op het verzoek.
2. Een verzoek kan mondeling of schriftelijk worden ingediend en kan elektronisch worden verzonden op de door het bestuursorgaan aangegeven wijze.
3. De verzoeker hoeft bij zijn verzoek geen belang te stellen.
4. De verzoeker vermeldt bij zijn verzoek de aangelegenheid of het daarop betrekking hebbende document, waarover hij informatie wenst te ontvangen.
7. Een verzoek om informatie wordt ingewilligd met inachtneming van het bepaalde in hoofdstuk 5.

Artikel 5.1 Uitzonderingen

1. Het openbaar maken van informatie ingevolge deze wet blijft achterwege voor zover dit:
 - a. de eenheid van de Kroon in gevaar zou kunnen brengen;
 - b. de veiligheid van de Staat zou kunnen schaden;
 - c. bedrijfs- en fabricagegegevens betreft die door natuurlijke personen of rechtspersonen vertrouwelijk aan de overheid zijn meegedeeld;
 - d. persoonsgegevens betreft als bedoeld in paragraaf 3.1 onderscheidenlijk paragraaf 3.2 van de Uitvoeringswet Algemene verordening gegevensbescherming, tenzij de betrokkene uitdrukkelijk toestemming heeft gegeven voor de openbaarmaking van deze persoonsgegevens of deze persoonsgegevens kennelijk door de betrokkene openbaar zijn gemaakt;
 - e. nummers betreft die dienen ter identificatie van personen die bij wet of algemene maatregel van bestuur zijn voorgeschreven als bedoeld in artikel 46 van de Uitvoeringswet Algemene verordening gegevensbescherming, tenzij de verstrekking kennelijk geen inbreuk op de levenssfeer maakt.
2. Het openbaar maken van informatie blijft eveneens achterwege voor zover het belang daarvan niet opweegt tegen de volgende belangen:
 - a. de betrekkingen van Nederland met andere landen en staten en met internationale organisaties;

- b. de economische of financiële belangen van de Staat, andere publiekrechtelijke lichamen of bestuursorganen, in geval van milieu-informatie slechts voor zover de informatie betrekking heeft op handelingen met een vertrouwelijk karakter;
- c. de opsporing en vervolging van strafbare feiten;
- d. de inspectie, controle en toezicht door bestuursorganen;
- e. de eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer;
- f. de bescherming van andere dan in het eerste lid, onderdeel c, genoemde concurrentiegevoelige bedrijfs- en fabricagegegevens;
- g. de bescherming van het milieu waarop deze informatie betrekking heeft;
- h. de beveiliging van personen en bedrijven en het voorkomen van sabotage;
- i. het goed functioneren van de Staat, andere publiekrechtelijke lichamen of bestuursorganen.

3. Indien een verzoek tot openbaarmaking op een van de in het tweede lid genoemde gronden wordt afgewezen, bevat het besluit hiervoor een uitdrukkelijke motivering.
4. Openbaarmaking kan tijdelijk achterwege blijven, indien het belang van de geadresseerde van de informatie om als eerste kennis te nemen van de informatie dit kennelijk vereist. Het bestuursorgaan doet mededeling aan de verzoeker van de termijn waarbinnen de openbaarmaking alsnog zal geschieden.
5. In uitzonderlijke gevallen kan openbaarmaking van andere informatie dan milieu-informatie voorts achterwege blijven indien openbaarmaking onevenredige benadeling toebrengt aan een ander belang dan genoemd in het eerste of tweede lid en het algemeen belang van openbaarheid niet tegen deze benadeling opweegt. Het bestuursorgaan baseert een beslissing tot achterwege laten van de openbaarmaking van enige informatie op deze grond ten aanzien van dezelfde informatie niet tevens op een van de in het eerste of tweede lid genoemde gronden.
6. Het openbaar maken van informatie blijft in afwijking van het eerste lid, onderdeel c, in geval van milieu-informatie eveneens achterwege voor zover daardoor het in het eerste lid, onderdeel c, genoemde belang ernstig geschaad wordt en het algemeen belang van openbaarheid van informatie niet opweegt tegen deze schade.
7. Het eerste en tweede lid zijn niet van toepassing op milieu-informatie die betrekking heeft op emissies in het milieu



Belastingdienst

bijlage

Inventarislijst opgevraagde gegevens

Bijlage nummer 2
Horend bij Verzoek openbaarmaking gegevens
Met datum 25 november 2022

**Corporate Dienst
Vaktechniek**

belastingdienst.nl

Contactpersoon

Datum
25 november 2022

Nr.	Document	Beoordeling	Woo
1	Memo Kennisgroep Invordering/Civiel Recht 21-11-2019	Gedeeltelijk openbaar	5.1.2.e
2	Verslag Kennisgroep Invordering/Civiel Recht 04-09-2020 en 17-09-2020	Gedeeltelijk openbaar	5.1.2.e
3	Verslag Kennisgroep Invordering/Civiel Recht 20-05-2021	Gedeeltelijk openbaar	5.1.2.e
4	Concept notitie Kennisgroep Invordering/Civiel Recht over Artikel 28c Invorderingswet 1990 12-10-2022	Gedeeltelijk openbaar	5.1.2.e
5	Invordering Actueel 2022	Gedeeltelijk openbaar	5.1.2.e



Belastingdienst

bijlage

Schriftelijke toelichting opgevraagde gegevens

Bijlage nummer 3
Horend bij Verzoek openbaarmaking gegevens
Met datum 25 november 2022

**Corporate Dienst
Vaktechniek**

belastingdienst.nl

Contactpersoon

Datum
25 november 2022

Geachte [REDACTED]

In het kader van uw Woo-verzoek worden er verschillende documenten vrijgegeven van mijn kennisgroep. Graag geef ik daarbij een korte toelichting.

De kerntaak van de kennisgroepen is het beantwoorden van complexe vragen. De Kennisgroep Invordering & Civiel recht becommentarieert als nevenactiviteit ook relevante jurisprudentie. Tot 1 januari 2022 publiceerde mijn kennisgroep commentaren in het verslag van de vergadering van onze kennisgroep. Sinds 1 januari 2022 is dat gestopt. Mijn kennisgroep maakt sindsdien tweewekelijks een overzicht van relevante jurisprudentie, literatuur en andere bronnen dat wordt gepubliceerd op het intranet van de Belastingdienst. Af en toe schrijven wij daar een commentaar bij.

Bij de door u in uw Woo-verzoek genoemde jurisprudentie hebben wij een commentaar geschreven. Deze en andere commentaren van de kennisgroep zijn bedoeld om de ontvanger te informeren en kennis bij te brengen. Deze commentaren hebben niet dezelfde status als de antwoorden op complexe vragen. Antwoorden van mijn kennisgroep op complexe vragen moeten op grond van § 2. Artikel 3 Besluit Fiscaal Bestuursrecht worden opgevolgd door de ontvanger. Voor commentaren die wij schrijven geldt dat niet. Als in de commentaren standpunten worden ingenomen, gelden deze dus niet als dwingend standpunt dat door de ontvanger opgevolgd moet worden. De commentaren worden ook niet onderhouden in geval van nieuwe jurisprudentie, wetgeving of beleid.

In het kader van de 28c-rente zijn er verschillende vragen gesteld aan mijn kennisgroep. Over een deel van deze vragen wordt momenteel geprocedeerd. De Rechtbank Gelderland heeft hier bovendien prejudiciële vragen over gesteld (ECLI:NL:RBGEL:2022:6042). Het memo van mijn kennisgroep over dit onderwerp is nadrukkelijk nog een concept. U zult dan ook opmerken dat er op pagina 2 onder het kopje 'Antwoorden' nog geen antwoorden zijn geformuleerd. Ook is in dit concept nog niet de uitspraak HvJ EU 13 oktober 2022, nr. C-397/21, ECLI:EU:C:2022:790 verwerkt. Momenteel wordt gewerkt aan een tweede versie van het memo. Zodra de tweede versie gereed is moet het memo nog worden afgestemd met collega's van de omzetbelasting en formeel recht. We hopen het memo in het eerste kwartaal 2023 af te kunnen ronden en zowel intern als extern te publiceren.¹

Met vriendelijke groet,

[REDACTED]
[REDACTED]

¹ Zie over het extern publiceren [Antwoorden op Kamervragen over het niet publiceren van kennisgroepstandpunten, nr. 2022-0000258236, Ministerie van Financien, 21 oktober 2022](#)



Belastingdienst

Aan: [REDACTED]
[REDACTED]

Naam dienstonderdeel

CD Vaktechniek

Kennissgroep Invordering-civil recht

Contactpersoon

[REDACTED]

[REDACTED]

memo

Is de afwijzing van een verzoek om vergoeding van Irmie-rente een voor bezwaar vatbare beschikking?

Datum

21 november 2019

Nummer Kennisvraag

Vastgesteld door

Kennissgroep Invordering/Civil recht

Kopie aan

Leden KGI

DGBel

Lavaco's en vaco's Invordering

Bijlagen

Geen

Casusbeschrijving

Belastingplichtige heeft een verzoek ingediend bij de inspecteur om teruggaaf van Nederlandse BTW over de periode 2013 t/m 2017. De inspecteur heeft het verzoek wegens termijnoverschrijding als niet-ontvankelijk aangemerkt en vervolgens ambtshalve in behandeling genomen. De inspecteur komt tot de conclusie dat over de jaren 2013 tot en met 2017 ten onrechte BTW op aangifte is voldaan aan de Nederlandse Belastingdienst. Op basis van deze bevindingen komt de inspecteur ambtshalve voor een gedeelte aan het verzoek van belastingplichtige tegemoet. In verband met die termijn voor ambtshalve vermindering is het ingediende verzoek voor het jaar 2013 te laat ingediend. De teruggaaf omzetbelasting wordt door de inspecteur uitsluitend verleend over de jaren 2014 tot en met 2017. In de teruggaaf wordt door de inspecteur geen belastingrente vergoed.

Vervolgens dient de gemachtigde van belastingplichtige een verzoek in om vergoeding van Irmie-rente op grond van artikel 28c Invorderingswet 1990 (Iw 1990), die bij de ontvanger terechtkomt. Naar de mening van (de gemachtigde van) belastingplichtige is er sprake van in strijd met het Unierecht geheven belasting. Naar de mening van de inspecteur en de ontvanger is geen sprake van in strijd met Unierecht geheven belasting. Om die reden bestaat er geen recht op rentevergoeding op grond van artikel 28c Iw 1990. De ontvanger heeft het verzoek afgewezen zonder rechtsmiddelenverwijzing.

Het voorgaande betekent dat belanghebbende niet in aanmerking komt voor een rentevergoeding op grond van artikel 28c Iw 1990. Dit moet dus leiden tot afwijzing van het verzoek door de ontvanger. De ontvanger heeft het verzoek afgewezen zonder rechtsmiddelenverwijzing. De ontvanger heeft in zijn beslissing aangegeven dat artikel 28c Iw 1990 niet van toepassing is omdat er geen sprake is van heffing in strijd met Unierecht. Belastingplichtige is het daar niet mee eens en is inmiddels in bezwaar gekomen tegen de afwijzende beslissing van de ontvanger.

Vragen

De volgende vragen doen zich voor:

1. Is de afwijzing van het verzoek om rentevergoeding ex artikel 28c Iw 1990 door de ontvanger een voor bezwaar en beroep vatbare beschikking in de zin van artikel 30 lid 1 Iw 1990?
2. Zo ja, a) verzet de letterlijke wettekst van artikel 30 Iw 1990 zich hier dan tegen en b) is de regeling met betrekking tot de betalingskorting analoog van toepassing?
3. Zo nee, houden de arresten van de Hoge Raad in dat er wél een voor bezwaar en beroep vatbare beschikking door de ontvanger moet worden afgegeven?
4. Op welke wijze kan belastingplichtige de vraag of sprake is van in strijd met Unierecht geheven belasting laten toetsen (rechtsingang via inspecteur of ontvanger)?

Antwoorden

1. Ja
2. a) Nee
b) Nee
3. Ja
4. In eerste instantie is de inspecteur de aangewezen instantie om hierover te oordelen. Echter het is ook mogelijk dit argument aan te voeren bij de rechtsingang via de ontvanger.

Beschouwing (*interne toelichting, maakt geen onderdeel uit van het antwoord*)

Voor de beantwoording van de vragen gaat de kennisgroep in op:

- Vraag 1: het (Europees rechtelijk) ontstaan van artikel 28c Iw 1990 en de samenhang met de rechtsbescherming van artikel 30 Iw 1990;
- Vraag 2: de wettekst van artikel 30 Iw 1990 en de verschillen en overeenkomsten van de betalingskorting van artikel 27a Iw 1990 en de renteregeling van artikel 28c Iw 1990;
- Vraag 3: de arresten van de Hoge Raad van 3 maart 2017 en 28 september 2018.
- Vraag 4: op welke wijze de belastingsschuldige de vraag of er sprake is van in strijd met het unierecht geheven belasting kan laten toetsen.

De beantwoording van elke vraag eindigt met een conclusie.

Antwoord 1

Is de afwijzing van het verzoek om rentevergoeding ex artikel 28c Iw 1990 door de ontvanger een voor bezwaar en beroep vatbare beschikking in de zin van artikel 30 lid 1 Iw 1990?

Ontstaan artikel 28c Iw 1990

De grondslag van artikel 28c Iw 1990 ligt in het Mariana Irimie-arrest¹. Het Hof van Justitie EU oordeelde in dat arrest dat uit het Unierecht zelf voortvloeit dat lidstaten in beginsel gehouden zijn om in strijd met het Unierecht geheven belasting met rente terug te betalen.

Het Hof van Justitie EU overweegt daarbij het volgende (vetgedrukt kennisgroep):

"Het Hof heeft dienaangaande reeds geoordeeld dat het bij het ontbreken van een Unieregeling een aangelegenheid van het interne recht van elke lidstaat is

¹ Hof van Justitie 18 april 2013, C-565/11, ECLI:EU:C:2013:250.



*om de voorwaarden vast te stellen waaronder deze rente moet worden betaald, met name de rentevoet en de wijze waarop de rente wordt berekend. Deze voorwaarden moeten het gelijkwaardigheids- en het doeltreffendheidsbeginsel eerbiedigen, dat wil zeggen dat zij niet ongunstiger mogen zijn dan die welke voor soortgelijke vorderingen op basis van het nationale recht gelden **en evenmin van dien aard mogen zijn dat zij de uitoefening van de door het Unierecht verleende rechten in de praktijk onmogelijk of uiterst moeilijk maken** (zie in die zin arrest Littlewoods Retail e.a., reeds aangehaald, punten 27 en 28 en aldaar aangehaalde rechtspraak)."*

Met dit arrest verplicht het Hof van Justitie EU de lidstaten om de belastingplichtige een ingang te bieden om zijn recht te kunnen halen. Indien een afwijzende beschikking ex artikel 28c Iw 1990 genomen wordt die niet voor bezwaar en beroep vatbaar is, wordt het naar de mening van de kenniscgroep belastingschuldige in de praktijk uiterst moeilijk gemaakt om zijn 'recht' te halen. Er is dan immers geen mogelijkheid om de afwijzende beschikking te bestrijden. Een afwijzende beschikking zonder rechtsmiddelenverwijzing leidt dan ook tot strijdigheid met het Europese recht.

Wetssystematiek artikel 28c Iw 1990

Op het verzoek van de belastingplichtige aan de inspecteur om een teruggaaf omzetbelasting, dient de inspecteur in zijn beslissing/overweging mee te nemen of de omzetbelasting in eerste instantie in strijd met het Unierecht was geheven. Indien de belastingplichtige het niet eens is met deze beslissing kan de belastingplichtige de mogelijkheden van bezwaar en beroep aanwenden.

Het is echter de ontvanger die vervolgens bevoegd is om de beslissing te nemen over het vergoeden van de rente als gevolg van de mogelijke strijdigheid met het Unierecht. De ontvanger beoordeelt het verzoek om invorderingsrente ex artikel 28c Iw 1990 met de beslissing van de inspecteur die daaraan ten grondslag ligt.

De renteregeling die is opgenomen in artikel 28c Iw 1990 luidt, voor zover relevant:

"Voor zover de ontvanger op grond van een beschikking van de inspecteur gehouden is belasting terug te geven omdat de desbetreffende belasting in strijd met het Unierecht is geheven, wordt op verzoek aan de belastingschuldige invorderingsrente vergoed. (...)"

Door de wetgever is ervoor gekozen deze renteregeling op te nemen in de regeling invorderingsrente van de Iw 1990, omdat het gaat om passende rentevergoeding bij teruggaaf van ten onrechte geheven en betaalde belasting.² Inherent aan deze beslissing is het gevolg dat de ontvanger inhoudelijk moet toetsen of er strijdigheid met het Unierecht bestaat, waar de inspecteur wellicht de meer aangewezen materiedeskundige hiervoor is. Dit is een expliciete keuze die gemaakt is door de wetgever.

Voor bezwaar vatbare beslissing

De rechtsbescherming ten aanzien van de rentebepalingen in de Iw 1990 is geregeld in artikel 30 Iw 1990. Artikel 30 lid 1 Iw 1990 luidt, voor zover relevant:

"De ontvanger stelt het bedrag van de betalingskorting en van de

² Kamer II 2014-2015, nr. 34 002, nr. 10, blz. 111.

invorderingsrente vast bij voor bezwaar vatbare beschikking. Het bedrag van de betalingskorting wordt op het aanslagbiljet afzonderlijk vermeld of op andere wijze schriftelijk kenbaar gemaakt. Het bedrag van de invorderingsrente wordt op het afschrift van de uitspraak of de kennisgeving waarmee de vermindering wordt bekendgemaakt afzonderlijk vermeld of op andere wijze schriftelijk kenbaar gemaakt. (...)”

Hoewel de vergoeding van Irimie-rente is opgenomen binnen de rentebepalingen van de Iw 1990, wijkt de vormgeving van de renteregeling opgenomen in artikel 28c Iw 1990 op essentiële punten af van de andere rentebepalingen in de Iw 1990.

Het recht met betrekking tot de betalingskorting, de in rekening te brengen of te vergoeden invorderingsrente ingevolge de artikelen 27a, 28a en 28b volgt rechtstreeks uit de Iw 1990. Als aan de voorwaarden wordt voldaan, heeft een belastingschuldige dus op grond van de wet 'recht' op de betalingskorting of de invorderingsrente. Belastingsschuldige hoeft hier niet om te verzoeken. Bij de formulering van artikel 30 Iw 1990 is aangesloten bij deze vormgeving. Enkel tegen het vastgestelde bedrag kan bezwaar en beroep worden ingesteld.

Bij de formulering van artikel 28c Iw 1990 is echter gekozen voor een andere vormgeving. Belastingsschuldige moet nu verzoeken om de vergoeding van invorderingsrente.

Bij de totstandkoming van artikel 28c Iw 1990 is dit onderscheid onderkend en is er expliciet voor gekozen dit onderscheid te laten bestaan. Opgemerkt hierbij is dat wanneer belasting in strijd met het nationale recht geheven en betaald is, het Unierecht zich er niet tegen verzet onder andere voorwaarden een rentevergoeding toe te kennen.³

De wetgever heeft bij de totstandkoming van artikel 28c Iw 1990 expliciet beoogd de afwijkend geformuleerde rentebepaling onder de reikwijdte te brengen van artikel 30 Iw 1990. Volgens de kennisgroep volgt uit deze keuze dat er ook bezwaar en beroep openstaat tegen een afwijzende beslissing om de vergoeding van rente.

Conclusie

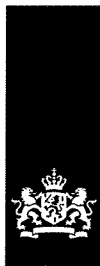
Op grond van zowel het Europese Recht als doel en strekking van artikel 28c en 30 Iw 1990 komt de kennisgroep tot de conclusie dat ook een afwijzing van een verzoek om de vergoeding van invorderingsrente bij voor bezwaar vatbare beschikking moet plaatsvinden. Het antwoord op vraag 1 is dan ook ja.

Antwoord 2

Is het antwoord op vraag 1 ja, (a) verzet de letterlijke wettekst van artikel 30 Iw 1990 zich hier dan tegen en (b) is de regeling met betrekking tot de betalingskorting analoog van toepassing?

a) Een afwijzing van een verzoek om de vergoeding van invorderingsrente op de voet van artikel 28c Iw 1990 moet bij voor bezwaar vatbare beschikking plaatsvinden. Zoals hiervoor uiteengezet heeft de wetgever beoogd om artikel 28c Iw 1990 onder de reikwijdte van artikel 30 Iw 1990 te brengen. De

³ Kamer II 2014-2015, nr. 34 002, nr. 10, blz. 111.



letterlijke wettekst van laatstgenoemd artikel verzet zich hier ook niet tegen. Het artikel bepaalt immers dat het bedrag van de invorderingsrente bij voor bezwaar vatbare beschikking wordt vastgesteld. Het bedrag bij afwijzing van een verzoek zal op nihil worden vastgesteld. Verder bepaalt artikel 30 lid 1 Iw 1990 dat het bedrag van de invorderingsrente op het afschrift van de uitspraak of de kennisgeving waarmee de vermindering wordt bekendgemaakt afzonderlijk vermeld of op andere wijze schriftelijk kenbaar wordt gemaakt. In het geval een verzoek om rente wordt afgewezen, wordt dat op andere wijze schriftelijk kenbaar worden gemaakt.

b) Betalingskorting en renteregeling

Het recht op betalingskorting volgt rechtstreeks uit de Iw 1990. Als aan de voorwaarden voldaan wordt heeft belastingschuldige op grond van de wet 'recht' op de betalingskorting. Belastingsschuldige hoeft hier niet om te verzoeken. Bij de formulering van artikel 30 Iw 1990 is aangesloten bij deze vormgeving. Enkel tegen het toegekende bedrag kan bezwaar en beroep worden ingesteld.

In geval de ontvanger besluit om een betalingskorting niet toe te kennen omdat belastingschuldige niet aan de voorwaarden van artikel 27a Iw 1990 voldoet, dan is bezwaar daartegen niet mogelijk.⁴ Wel staat de mogelijkheid van verzet, ex artikel 17 Iw 1990 open.

Hoge Raad, 29 augustus 2000 (vetgedrukt kennisgroep)

"3.3.

Ingevolge artikel 30, lid 1, van de Invorderingswet 1990 stelt de ontvanger het bedrag van de betalingskorting vast bij voor bezwaar vatbare beschikking. De Invorderingswet 1990 voorziet echter niet in een voor bezwaar vatbare beschikking waarbij de betalingskorting wordt verleend. Zulks brengt mee dat tegen een besluit van de ontvanger de betalingskorting niet in aanmerking te nemen omdat zijns inziens niet aan de voorwaarde van artikel 27a, lid 1, eerste volzin, van de Invorderingswet 1990 is voldaan, het rechtsmiddel van bezwaar niet openstaat. Bezwaren tegen het niet in aanmerking nemen van de betalingskorting kan de belastingschuldige aanvoeren in verzet, gedaan op de voet van het bepaalde in artikel 17 van de Invorderingswet 1990.

3.4.

Gelet op het hiervóór in 3.3 overwogene had de Ontvanger het bezwaar tegen het niet verlenen van de betalingskorting niet-ontvankelijk moeten verklaren. 's Hofs uitspraak kan derhalve niet in stand blijven. De Hoge Raad kan zelf de zaak afdoen. Het middel kan niet worden behandeld. (...)"

Dit lijkt in tegenspraak te zijn met de beslissing van de Hoge Raad van 3 maart 2017, waaruit volgt dat tegen een afwijzende beslissing van de ontvanger in het kader van artikel 28c wel voor bezwaar vatbaar is. In het arrest van 3 maart 2017 van de Hoge Raad⁵ wordt namelijk bevestigd dat de wetgever heeft beoogd dat de ontvanger bevoegd is om

"bij voor bezwaar vatbare beschikking vast te stellen of en in hoeverre invorderingsrente wordt vergoed. Pas daarna kan de belastingrechter aan de beoordeling van die beschikking inzake invorderingsrente toekomen."

⁴ Hoge Raad 29 augustus 2000, ECLI:NL:HR:2000:AA6930.

⁵ Hoge Raad 3 maart 2017, ECLI:NL:HR:2017:341.

Hieruit wordt geconcludeerd dat, indien wordt beslist dat geen invorderingsrente wordt vergoed, de beschikking met rechtsmiddelenverwijzing wordt afgegeven.

Het verschil tussen artikel 27a en artikel 28c Iw 1990 ligt in het gegeven dat voor betalingskorting de ontvanger ambtshalve een beslissing neemt om betalingskorting toe te kennen. Ingeval niet aan de voorwaarde voor betalingskorting wordt voldaan neemt de ontvanger überhaupt geen beslissing. Er is dan geen besluit waartegen bezwaar kan worden ingediend.

In tegenstelling tot artikel 27a wordt in geval van artikel 28c Iw 1990 de ontvanger 'gedwongen' een beslissing te nemen. De wet geeft een belastingplichtige de mogelijkheid om de ontvanger te verzoeken een beslissing te nemen om al dan niet invorderingsrente te vergoeden. De ontvanger neemt een besluit en tegen deze beslissing staat de mogelijkheid van bezwaar open. De ontvanger heeft immers (actief) een beslissing genomen om geen rente te vergoeden.

Conclusie

De letterlijke wettekst van artikel 30 Iw 1990 verzet zich er niet tegen dat de afwijzing van een verzoek om invorderingsrente op de voet van artikel 28c Iw 1990 bij voor bezwaar vatbare beschikking wordt afgewezen. Het antwoord op vraag 2a is dan ook nee.

Nu de betalingskorting en de renteregeling van artikel 28c Iw 1990 niet vergelijkbaar zijn, voor wat betreft de vormgeving en de uitwerking, kan de regeling met betrekking tot de betalingskorting niet analoog worden toegepast op de renteregeling van artikel 28c Iw 1990. Het antwoord op vraag 2b is dan ook nee.

Antwoord 3

Zo nee, houden het arrest van de Hoge Raad in dat er wél een voor bezwaar en beroep vatbare beschikking door de ontvanger moet worden afgegeven?

De Hoge Raad heeft in de twee onderstaande arresten ten aanzien van de door de ontvanger afgegeven beschikking ingevolge artikel 28c Iw 1990 het volgende geoordeeld ten aanzien van het al dan niet voor bewaar en beroep vatbaar zijn van de beschikking (vetgedrukt kennisgroep).

1) Hoge Raad 3 maart 2017⁶

"2.2.4.

*Naar aanleiding van het arrest Irimie is met ingang van 1 januari 2015 aan de Invorderingswet artikel 28c toegevoegd. Op grond van het eerste lid van deze bepaling wordt op verzoek aan de belastingschuldige invorderingsrente vergoed voor zover de ontvanger op grond van een beschikking van de inspecteur is gehouden belasting terug te geven omdat de desbetreffende belasting in strijd met het Unierecht is geheven. **Op grond van artikel 30, lid 1, van de Invorderingswet beslist de ontvanger op het verzoek bij voor bezwaar vatbare beschikking.** Artikel 28c van de Invorderingswet heeft onmiddellijke werking.*

In de wetsgeschiedenis is met betrekking tot het bepaalde in artikel 28c, lid 1, van de Invorderingswet het volgende opgenomen (zie Kamerstukken II 2014/15, 34 002 nr. 3, blz. 77 (Belastingplan 2015)):

⁶ ECLI:NL:HR:2017:341.



"Invorderingsrente wordt op verzoek aan de belastingschuldige vergoed door de ontvanger nadat de inspecteur het recht op teruggaaf heeft vastgesteld door middel van een vermindering van een belastingaanslag of de vaststelling van een teruggaafbeschikking. Voorwaarde is wel dat de teruggaaf verband houdt met de omstandigheid dat die belasting eerder in strijd met het Unierecht is geheven (en betaald, voldaan of afgedragen). De aanleiding voor het vaststellen van zo'n teruggaafbeschikking door de inspecteur kan zijn gelegen in een onherroepelijke gerechtelijke uitspraak ter zake van de geheven belasting in kwestie maar kan ook gelegen zijn in een andere uitspraak, dezelfde rechtsvraag betreffend, waaruit volgt dat de belasting in strijd met het Unierecht is geheven."

Uit deze passage moet worden afgeleid dat de wetgever heeft beoogd de beoordeling of invorderingsrente moet worden vergoed in verband met in strijd met het Unierecht geheven belasting niet eerder te doen plaatsvinden dan nadat onherroepelijk is komen vast te staan dat geheven belasting moet worden terugbetaald.

Voorts heeft de wetgever beoogd dat bij uitsluiting de ontvanger bevoegd is om op de voet van artikel 30, lid 1, van de Invorderingswet bij voor bezwaar vatbare beschikking vast te stellen of en in hoeverre invorderingsrente wordt vergoed. Pas daarna kan de belastingrechter aan de beoordeling van die beschikking inzake invorderingsrente toekomen."

2) Hoge Raad 28 september 2018⁷

"(...)

5.2.3.

Om vast te stellen dat en in hoeverre de terug te geven belasting is geheven in strijd met het recht van de Unie, heeft de wetgever voorzien in een bijzondere procedure, inhoudende dat indien de ontvanger op grond van een beschikking van de inspecteur is gehouden belasting terug te geven, op verzoek Irimie-rente wordt vergoed. Met dat verzoek kan de beoordeling van het recht op vergoeding van Irimie-rente worden geïnitieerd. **Na het verkrijgen van een voor bezwaar vatbare beschikking van de ontvanger op het verzoek om Irimie-rente kan de belastingplichtige die beslissing desgewenst aanvechten.**

"(...)

5.3.3.

Voorts is er onvoldoende grond om aan te nemen dat de in artikel 28c van de Wet neergelegde voorwaarden ertoe leiden dat het in de praktijk onmogelijk of uiterst moeilijk is om het recht op Irimie-rente geldend te maken. **Het verzoek om vergoeding van Irimie-rente is niet aan enig vormvoorschrift gebonden.** In artikel 28c van de Wet is niet bepaald dat het verzoek om vergoeding van Irimie-rente moet worden gericht aan de ontvanger en evenmin is daarin bepaald dat het verzoek pas kan worden gedaan nadat de inspecteur de in artikel 28c, lid 1, van de Wet bedoelde beschikking tot teruggaaf van belasting heeft gegeven. **Elk verzoek om vergoeding van Irimie-rente dat de inspecteur of de ontvanger bereikt, volstaat ter verkrijging van een voor bezwaar vatbare beschikking als bedoeld in artikel 30 van de Wet.** Dat geldt ook voor een verzoek dat is gedaan in een procedure voor de belastingrechter. (...)"

⁷ ECLI:NL:HR:2018:1790.

Conclusie

Uit deze arresten van de Hoge Raad volgt dat de afwijzing van een verzoek om de vergoeding van rente ingevolge artikel 28c Iw 1990 bij voor bezwaar vatbare beschikking moet plaatsvinden. Het antwoord op vraag 3 is ja.

Antwoord 4

Op welke wijze kan belastingplichtige de vraag of sprake is van in strijd met Unierecht geheven belasting laten toetsen (rechtsingang via inspecteur of ontvanger)?

Rechtsingang

Zoals blijkt uit het antwoord op de voorgaande vragen komt de kennisgroep tot de conclusie dat een verzoek om de vergoeding van invorderingsrente bij voor bezwaar vatbare beschikking moet plaatsvinden, ook als het een afwijzing van het verzoek betreft. Het is echter niet de bedoeling dat de afwijzing van een verzoek om invorderingsrente ex artikel 28c Iw 1990 leidt tot een nieuwe rechtsingang voor belastingschuldige om de beslissing van de inspecteur te laten toetsen. Op het verzoek van de belastingschuldige aan de inspecteur om een teruggaaf omzetbelasting, dient de inspecteur in zijn beslissing/overweging mee te nemen of de omzetbelasting in eerste instantie in strijd met het Unierecht was geheven. Indien de belastingplichtige het niet eens is met deze beslissing dient de belastingplichtige de mogelijkheden van bezwaar en beroep daar uit te oefenen. De ontvanger beoordeelt vervolgens het verzoek om invorderingsrente ex artikel 28c Iw 1990 met de beslissing van de inspecteur ten grondslag.

Het feit of er al dan niet in strijd met het unierecht is geheven maakt echter wel onderdeel uit van de feiten waarop de ontvanger zijn beslissing baseert. In bezwaar en beroep kan dit argument dus wel worden aangevoerd door belastingschuldige. De kennisgroep is van mening dat de ontvanger in bezwaar en beroep dan ook inhoudelijk op dit argument in moet gaan. De ontvanger toetst dit argument zelfstandig en kan niet volstaan met een enkele verwijzing naar de inspecteur.

De termijn voor verzoek om invorderingsrente ex artikel 28c Iw 1990 eindigt in beginsel na 6 weken na de beschikking van de inspecteur waarin besloten wordt dat belasting moet worden teruggegeven wegens strijd met het unierecht. Overschrijding van de termijn van zes weken kan volgens het arrest van de Hoge Raad op 28 september 2018 echter niet worden tegengeworpen aan de belastingschuldige indien hij niet schriftelijk is ingelicht over de mogelijkheid tot het doen van een verzoek om vergoeding van invorderingsrente, *"tenzij aannemelijk is dat hij van dit een en ander op de hoogte was of redelijkerwijs geacht moet worden dat te zijn geweest (...)"*⁸

Het voorgaande kan leiden tot een bijzonder gevolg: Er kunnen namelijk twee discussies over hetzelfde onderwerp ontstaan. Bijvoorbeeld: Indien de rechtbank beslist dat er wel sprake is geweest van strijdigheid met het unierecht geheven belasting, gaat op dat moment de zes-weken-termijn lopen voor het indienen van het verzoek om invorderingsrente. Het gevolg kan zijn dat er gelijktijdig geprocedeerd wordt over de strijdigheid met het unierecht, met zowel de inspecteur (bijv. hoger beroep) als met de ontvanger (het verzoek).

Het ligt naar de mening van de kennisgroep het meest voor de hand dat de procedure, in behandeling bij de inspecteur, leidend is. De kennisgroep vindt dat het verzoek van belastingschuldige om rente bij de ontvanger moet

⁸ ECLI:NL:HR:2018:1790, BNB 2010/240.



worden aangehouden (indien mogelijk), in afwachting van de procedure bij de inspecteur. Dit gelet op het feit dat de inspecteur de materiedeskundige is. Uiteraard is een nauwe samenwerking tussen de inspecteur en de ontvanger gewenst.

Conclusie

Het is in eerste instantie aan de inspecteur om te beoordelen of er in strijd met het unierecht belasting geheven is. Het is echter ook mogelijk om dit argument aan te voeren bij de ontvanger.

Pre-advies

1. Casus

Belastingplichtige heeft als gevolg van de overschrijding van de omzetsdrempel bij afstandsverkopen aan Oostenrijkse particuliere afnemers over de jaren 2013 tot en met 2017 ten onrechte Nederlandse omzetbelasting in rekening gebracht en voldaan op haar Nederlandse btw aangiftes. De Oostenrijkse belastingdienst heeft in januari 2019 naheffingen omzetbelasting opgelegd over de periode 2013 tot en met 2017 die ook zijn betaald door belastingplichtige. Naar aanleiding hiervan heeft belastingplichtige een verzoek ingediend bij de inspecteur om teruggaaf van de Nederlandse btw ter voorkoming van dubbele heffing van omzetbelasting over de genoemde periode.

De inspecteur heeft het verzoek wegens termijnoverschrijding als niet ontvankelijk aangemerkt en vervolgens ambtshalve in behandeling genomen. De inspecteur heeft stukken opgevraagd en daaruit is gebleken dat het drempelbedrag van € 35.000 voor afstandsverkopen naar Oostenrijk is overschreden. Het gevolg hiervan is dat belastingplichtige vanaf het moment van overschrijding van het drempelbedrag Oostenrijkse btw is verschuldigd over de omzet aan Oostenrijkse particulieren. De inspecteur komt tot de conclusie dat over de jaren 2013 tot en met 2017 ten onrechte Nederlandse btw in rekening is gebracht aan Oostenrijkse particulieren en op aangifte is voldaan aan de Nederlandse Belastingdienst.

Op basis van deze bevindingen komt de inspecteur ambtshalve voor een gedeelte aan het verzoek van belastingplichtige tegemoet. De termijn waarbinnen aanspraak gemaakt kan worden op het ambtshalve verlenen van teruggaaf van belasting vervalt na verloop van vijf jaren na het einde van het belastingjaar waarop de teruggaaf betrekking heeft (paragraaf 21, lid 9 sub b Besluit Fiscaal Bestuursrecht). In verband met die termijn is het ingediende verzoek voor het jaar 2013 te laat ingediend. De teruggaaf omzetbelasting wordt door de inspecteur uitsluitend verleend over de jaren 2014 tot en met 2017. In de teruggaaf wordt door de inspecteur geen belastingrente vergoed.

Vervolgens dient de gemachtigde van belastingplichtige een verzoek in om vergoeding van Irimie-rente in op grond van artikel 28c Invorderingswet 1990 (Iw). Naar de mening van (de gemachtigde van) belastingplichtige is er sprake van in strijd met het Unierecht geheven belasting.

De ontvanger overlegt naar aanleiding van dit verzoek met de inspecteur. Naar de mening van de inspecteur en de ontvanger is geen sprake van in strijd met Unierecht geheven belasting. Om die reden bestaat er geen recht op rentevergoeding. Op grond van de memo's van team vaktechniek (17 juli 2014⁹ en 13 juni 2016¹⁰) is rentevergoeding namelijk alleen aan de orde als de strijdigheid met het Unierecht komt vast te staan door:

1. een uitspraak van het Europees Hof
2. arrest van de Hoge Raad (na prejudiciële vragen)
3. de staatssecretaris conformeert zich aan lagere rechtspraak

⁹ Kaders en praktische werkwijze rentevergoeding n.a.v. arrest Hof van Justitie van 18 april 2013 (nr. C-565/11); Mariana Irimie (kenmerk: Memo TVT Mariana Irimie 21-7-2014) (17 juli 2014). Zie bijlage.

¹⁰ Vergoeding invorderingsrente bij heffing in strijd met Unierecht (art. 28 c Iw): nadere toelichting (13 juni 2016). Zie bijlage.



Daarvan is in casu geen sprake. De regeling afstandsverkoop is gecodificeerd in artikel 5a Wet op de omzetbelasting 1968 (OB). Deze regeling is in overeenstemming met de Btw-richtlijn 2006. Op grond van artikel 5a lid 4 OB was belastingplichtige over bovengenoemde jaren geen omzetbelasting in Nederland verschuldigd, maar in Oostenrijk. Door desondanks toch in Nederland omzetbelasting aan te geven en te voldoen, is in strijd met de Nederlandse wet geheven. Daardoor kan geen sprake zijn van heffing in strijd met het Unierecht. Verder hebben de lavaco's omzetbelasting, formeel recht en invordering het standpunt ingenomen dat geen Irimie-rente wordt vergoed als belastingplichtige er zelf voor kiest om eerst (op eigen aangifte) te veel belasting aan te geven en te voldoen en dat vervolgens terugvraagt, of als teveelbetaling (op aangifte) heeft plaatsgevonden als gevolg van een vergissing van belastingplichtige.¹¹

Het voorgaande betekent dat belanghebbende niet in aanmerking komt voor een rentevergoeding op grond van artikel 28c Iw. Dit moet dus leiden tot afwijzing van het verzoek door de ontvanger. De ontvanger heeft het verzoek afgewezen zonder rechtsmiddelenverwijzing. De ontvanger heeft in zijn beslissing aangegeven dat artikel 28c Iw niet van toepassing is omdat er geen sprake is van heffing in strijd met Unierecht. Belastingplichtige is het daar niet mee eens en is inmiddels in bezwaar gekomen tegen de afwijzende beslissing van de ontvanger. De ontvanger die het bezwaar behandelt is voornemens om dit bezwaar niet-ontvankelijk te verklaren en om ten aanzien van deze niet-ontvankelijkheid een rechtsmiddelenverwijzing op te nemen.

De volgende vragen doen zich voor.

2. Vragen

- Is de afwijzing van het verzoek om rentevergoeding ex artikel 28c Iw door de ontvanger een voor bezwaar en beroep vatbare beschikking in de zin van artikel 30 lid 1 Iw?
- Zo ja, verzet de letterlijke wettekst van artikel 30 Iw zich hier dan niet tegen en zou de regeling met betrekking tot de betalingskorting niet analoog moeten worden toegepast?
- Zo nee, houdt het arrest van de Hoge Raad in dat er wél een voor bezwaar en beroep vatbare beschikking door de ontvanger moet worden afgegeven?
- Op welke wijze kan belastingplichtige de vraag of sprake is van in strijd met Unierecht geheven belasting laten toetsen (rechtsingang via inspecteur of ontvanger)?

3. Wettelijk kader en jurisprudentie

In artikel 28c Iw is bepaald:

1. *Voor zover de ontvanger op grond van een beschikking van de inspecteur gehouden is belasting terug te geven omdat de desbetreffende belasting in strijd met het Unierecht is geheven, wordt op verzoek aan de belastingschuldige invorderingsrente vergoed. (...)*

In artikel 30 Iw is bepaald:

1. **De ontvanger stelt het bedrag van de betalingskorting en van de invorderingsrente vast bij voor bezwaar vatbare beschikking. Het bedrag van**

¹¹ Mededelingen lavaco's invordering, punt 2, verslag LVOI 31 augustus 2018, p. 7-8. Zie bijlage.

de betalingskorting wordt op het aanslagbiljet afzonderlijk vermeld of op andere wijze schriftelijk kenbaar gemaakt. Het bedrag van de invorderingsrente wordt op het afschrift van de uitspraak of de kennisgeving waarmee de vermindering wordt bekendgemaakt afzonderlijk vermeld of op andere wijze schriftelijk kenbaar gemaakt.
(...)

De Hoge Raad heeft in het arrest van 3 maart 2017 (ECLI:NL:HR:2017:341) geoordeeld dat:

"(...)

2.2.4.

*Naar aanleiding van het arrest Irimie is met ingang van 1 januari 2015 aan de Invorderingswet artikel 28c toegevoegd. Op grond van het eerste lid van deze bepaling wordt op verzoek aan de belastingschuldige invorderingsrente vergoed voor zover de ontvanger op grond van een beschikking van de inspecteur is gehouden belasting terug te geven omdat de desbetreffende belasting in strijd met het Unierecht is geheven. **Op grond van artikel 30, lid 1, van de Invorderingswet beslist de ontvanger op het verzoek bij voor bezwaar vatbare beschikking.** Artikel 28c van de Invorderingswet heeft onmiddellijke werking.*

In de wetsgeschiedenis is met betrekking tot het bepaalde in artikel 28c, lid 1, van de Invorderingswet het volgende opgenomen (zie Kamerstukken II 2014/15, 34 002 nr. 3, blz. 77 (Belastingplan 2015)):

"Invorderingsrente wordt op verzoek aan de belastingschuldige vergoed door de ontvanger nadat de inspecteur het recht op teruggaaf heeft vastgesteld door middel van een vermindering van een belastingaanslag of de vaststelling van een teruggaafbeschikking. Voorwaarde is wel dat de teruggaaf verband houdt met de omstandigheid dat die belasting eerder in strijd met het Unierecht is geheven (en betaald, voldaan of afgedragen). De aanleiding voor het vaststellen van zo'n teruggaafbeschikking door de inspecteur kan zijn gelegen in een onherroepelijke gerechtelijke uitspraak ter zake van de geheven belasting in kwestie maar kan ook gelegen zijn in een andere uitspraak, dezelfde rechtsvraag betreffend, waaruit volgt dat de belasting in strijd met het Unierecht is geheven."

Uit deze passage moet worden afgeleid dat de wetgever heeft beoogd de beoordeling of invorderingsrente moet worden vergoed in verband met in strijd met het Unierecht geheven belasting niet eerder te doen plaatsvinden dan nadat onherroepelijk is komen vast te staan dat geheven belasting moet worden terugbetaald.

Voorts heeft de wetgever beoogd dat bij uitsluiting de ontvanger bevoegd is om op de voet van artikel 30, lid 1, van de Invorderingswet bij voor bezwaar vatbare beschikking vast te stellen of en in hoeverre invorderingsrente wordt vergoed. Pas daarna kan de belastingrechter aan de beoordeling van die beschikking inzake invorderingsrente toekomen."

De Hoge Raad heeft in het arrest van 28 september 2018 (ECLI:NL:HR:2018:1790) onder "ten overvloede" geoordeeld dat:

"(...)

5.2.3.

Om vast te stellen dat en in hoeverre de terug te geven belasting is geheven in strijd met het recht van de Unie, heeft de wetgever voorzien in een bijzondere procedure, inhoudende dat indien de ontvanger op grond van een beschikking van de inspecteur is gehouden belasting terug te geven, op verzoek Irimie-rente wordt vergoed. Met dat



verzoek kan de beoordeling van het recht op vergoeding van Irimie-rente worden geïnitieerd. **Na het verkrijgen van een voor bezwaar vatbare beschikking van de ontvanger op het verzoek om Irimie-rente kan de belastingplichtige die beslissing desgewenst aanvechten.**

(...)

5.3.3.

Voorts is er onvoldoende grond om aan te nemen dat de in artikel 28c van de Wet neergelegde voorwaarden ertoe leiden dat het in de praktijk onmogelijk of uiterst moeilijk is om het recht op Irimie-rente geldend te maken. Het verzoek om vergoeding van Irimie-rente is niet aan enig vormvoorschrift gebonden. In artikel 28c van de Wet is niet bepaald dat het verzoek om vergoeding van Irimie-rente moet worden gericht aan de ontvanger en evenmin is daarin bepaald dat het verzoek pas kan worden gedaan nadat de inspecteur de in artikel 28c, lid 1, van de Wet bedoelde beschikking tot teruggaaf van belasting heeft gegeven. **Elk verzoek om vergoeding van Irimie-rente dat de inspecteur of de ontvanger bereikt, volstaat ter verkrijging van een voor bezwaar vatbare beschikking als bedoeld in artikel 30 van de Wet. Dat geldt ook voor een verzoek dat is gedaan in een procedure voor de belastingrechter. (...)**"

De Hoge Raad heeft in het arrest van 29 augustus 2000 (ECLI:NL:HR:2000:AA6930) geoordeeld dat tegen een besluit over het niet verlenen van betalingskorting geen bezwaar mogelijk is. Verzet is wel mogelijk. Relevante rechtsoverwegingen zijn:

"(...)

3.3.

Ingevolge artikel 30, lid 1, van de Invorderingswet 1990 stelt de ontvanger het bedrag van de betalingskorting vast bij voor bezwaar vatbare beschikking. De Invorderingswet 1990 voorziet echter niet in een voor bezwaar vatbare beschikking waarbij de betalingskorting wordt verleend. Zulks brengt mee dat tegen een besluit van de ontvanger de betalingskorting niet in aanmerking te nemen omdat zijns inziens niet aan de voorwaarde van artikel 27a, lid 1, eerste volzin, van de Invorderingswet 1990 is voldaan, het rechtsmiddel van bezwaar niet openstaat. Bezwaren tegen het niet in aanmerking nemen van de betalingskorting kan de belastingsschuldige aanvoeren in verzet, gedaan op de voet van het bepaalde in artikel 17 van de Invorderingswet 1990.

3.4.

Gelet op het hiervóór in 3.3 overwogene had de Ontvanger het bezwaar tegen het niet verlenen van de betalingskorting niet-ontvankelijk moeten verklaren. 's Hofs uitspraak kan derhalve niet in stand blijven. De Hoge Raad kan zelf de zaak afdoen. Het middel kan niet worden behandeld. (...)"

In de Leidraad is hierover bepaald:

30.5. Geen bezwaar mogelijk tegen de niet verleende betalingskorting

De wet voorziet niet in een voor bezwaar vatbare beschikking waarbij de ontvanger de betalingskorting niet verleent. Dit heeft tot gevolg dat tegen het besluit van de ontvanger om de vastgestelde betalingskorting niet in aanmerking te nemen, het rechtsmiddel van bezwaar niet openstaat.

Als een bezwaarschrift wordt ingediend tegen het niet verlenen van de betalingskorting, verklaart de ontvanger de belanghebbende niet-ontvankelijk.

4. Uitwerking en conclusie

De inspecteur en ontvanger zijn van mening dat belanghebbende niet in aanmerking komt voor een rentevergoeding op grond van artikel 28c Iw, omdat niet wordt voldaan aan de vereisten van dit artikel. Dit leidt tot een afwijzing van het ingediende verzoek.

Centraal staat de vraag hoe deze afwijzende beslissing juridisch moet worden geduid. Met andere woorden: is een afwijzing op een verzoek om rentevergoeding ex artikel 28c Iw een voor bezwaar en beroep vatbare beschikking in de zin van artikel 30 lid 1 Iw?

Als we, gezien de redactie van artikel 30 lid 1 Iw, de lijn van de betalingskorting volgen, is dat niet het geval. De wettekst geeft daar immers ook geen ruimte voor. Slechts het bedrag van de betalingskorting wordt bij een voor bezwaar vatbare beschikking vastgesteld. Op grond van het hiervoor aangehaalde arrest van de Hoge Raad over de betalingskorting (ECLI:NL:HR:2000:AA6930) is het (niet) verlenen van de betalingskorting immers geen voor bezwaar vatbaar besluit van de ontvanger. Dit is ook opgenomen in artikel 30.5 van de Leidraad invordering. Het vaststellen van het bedrag van de betalingskorting vindt op grond van artikel 30 lid 1 Iw wél plaats bij voor bezwaar vatbare beschikking.

Dit gaat ook op voor de invorderingsrente. Althans het bedrag van de invorderingsrente wordt bij een voor bezwaar vatbare beschikking vastgesteld volgens de letter van de wet. In casu zou dat betekenen dat nu er geen invorderingsrente vergoed wordt er dus geen bedrag van invorderingsrente vastgesteld. Als de argumentatie van de betalingskorting wordt gevolgd, wordt geen voor bezwaar vatbare beschikking afgegeven. Dit betekent dat de ontvanger in zijn besluit/beschikking waarbij hij het verzoek van belanghebbende om vergoeding van Irimie-rente afwijst, geen rechtsmiddelverwijzing op zal nemen. Komt belanghebbende daar vervolgens tegen in bezwaar, dan zal de ontvanger het bezwaar niet-ontvankelijk verklaren en een rechtsmiddelverwijzing opnemen ten aanzien van de niet-ontvankelijkheid.

Echter kunnen we ons afvragen of dat de bedoeling van de wetgever is geweest, mede gelet op de rechtszekerheid. Bij de beslissing op een verzoek om rentevergoeding ex artikel 28c Iw vindt een toets plaats, namelijk is er wel of niet geheven in strijd met het Unierecht. Het antwoord op deze vraag is van cruciaal belang voor het al dan niet toekennen van een rentevergoeding. Het ligt voor de hand dat, indien deze toets negatief uitpakt voor belastingplichtige, hij dit kan aanvechten door het aan de rechter voor te leggen. Hiermee is ook gelijk het wezenlijke verschil met het niet verlenen van betalingskorting blootgelegd. Voor betalingskorting komt belastingplichtige van rechtswege in aanmerking, mits wordt voldaan aan de voorwaarden en hiervoor hoeft geen verzoek te worden ingediend.

Ook de Hoge Raad is kennelijk van mening dat elk verzoek om vergoeding van Irimierente moet leiden tot een voor bezwaar vatbare beschikking, hoewel strikt genomen de wettekst hier naar onze mening geen ruimte voor biedt. Volgens de hiervoor aangehaalde arresten van de Hoge Raad (ECLI:NL:HR:2017:341 en ECLI:NL:HR:2018:1790), kan naar onze mening worden geconcludeerd dat er wél een voor bezwaar vatbare beschikking zou moeten worden afgegeven. Dit zal overigens tot gevolg hebben, dat wanneer een verzoek om vergoeding van Irimierente wordt afgewezen door de ontvanger omdat geen sprake is van strijd met het Unierecht, belanghebbende over de juistheid van dat standpunt discussie



voert met een niet materiedeskundig bestuursorgaan, namelijk de ontvanger.¹² Dit lijkt ons niet wenselijk. Anderzijds doet zich in de situatie waarin de afwijzende beslissing van de ontvanger niet voor bezwaar en beroep vatbaar is de vraag voor waar belanghebbende dan terecht kan om de strijd met het Unierecht te laten toetsen (en op welke wijze).

Onze conclusie is dat op grond van de huidige wetgeving de (afwijzende) beschikking van de ontvanger naar aanleiding van een verzoek om vergoeding van Irimierente niet voor bezwaar en beroep vatbaar is. Dit lijkt echter niet in overeenstemming met de arresten van de Hoge Raad, waarin is geoordeeld dat de ontvanger een voor bezwaar en beroep vatbare beschikking afgeeft. Overigens lijkt het ons vanwege de rechtszekerheid (ook) wenselijk dat belastingplichtige het standpunt van de Belastingdienst (inspecteur of ontvanger?) dat er geen sprake is van strijd met Unierecht kan voorleggen aan de (fiscale) rechter. Mogelijk is deze rechtsingang er ook, bij de inspecteur.

¹² Vgl. Rechtbank Gelderland, 11 februari 2016, ECLI:NL:RBGEL:2016:707.



Belastingdienst

Kennisgroep Invordering Civiel Recht

Directie Vaktechniek

Kennisgroep Invordering/Civiel recht

Contactpersoon

[Redacted]
[Redacted]
T [Redacted]
M [Redacted]
[Redacted]

verslag

4 en 17 september 2020

Datum

22 september 2020

Versienummer

0.1

Referentienummer

-

Datum vaststelling

16 oktober 2020

Vastgesteld door

Kennisgroep Invordering/Civiel recht

Auteur

[Redacted]

Kopie aan

Lavaco's, Vaco's en DGbel

Bijlagen

2

Omschrijving Verslag Kennisgroep Invordering/Civiel Recht
Vergaderdatum en -tijd De Knoop, 4 september 2020, 09:30 uur en 17 september 2020 via Webex
Vergaderplaats Utrecht

Naam

Functie

[Redacted]	[Redacted]
[Redacted]	[Redacted]
[Redacted]	[Redacted]
[Redacted]	[Redacted]
[Redacted]	[Redacted]
[Redacted]	[Redacted]
[Redacted]	[Redacted]
[Redacted]	[Redacted]
[Redacted]	[Redacted]
[Redacted]	[Redacted]

Afwezig:

[Redacted]	[Redacted]
[Redacted]	[Redacted]
[Redacted]	[Redacted]

1. Opening

[Redacted] zit de vergadering voor. Deze eerste fysieke vergadering van de KGI in de nieuwe samenstelling is gehouden in Utrecht. Op 17 september volgde een korte jurisprudentievergadering via Webex.

Tijdens de opening staan we stil bij de werkwijze binnen de KGI. Die werkwijze is ondertussen vastgelegd in een document op CP.

2. Vaststellen agenda

[Redacted] verzoekt het aanpassen van het "Memo bekendmaken van een aanslag aan een ontbonden rechtspersoon" toe te voegen aan de lijst met onderhanden werk.

en staan opgesteld voor deze aanpassing. De conceptversie bespreken we tijdens het eerstvolgende overleg. De agenda wordt verder vastgesteld.

3. Verslag vergadering 14 mei 2020 en actiepuntenlijst

Het verslag is ongewijzigd vastgesteld en de secretaris wordt bedankt. Het verslag is inmiddels op Intranet Invordering geplaatst.

De actiepunten:

- *Bespreken met FR. Bezien waarom de verzendrapporten van de BD bij de ene Rechtbank wel en bij de andere Rechtbank niet worden geaccepteerd in het kader van de bewijslastverdeling en of er verbetermogelijkheden zijn.*

pakt dit punt op.

4. Kennisgroepzaken

4.1 Mededelingen

Werkwijze KGI en redactionele afspraken

De werkwijze binnen de kennisgroep en de redactionele afspraken worden besproken, onder de aandacht gebracht en aangescherpt.

Ontwikkelplek

heeft besloten haar ontwikkelplek in de Kennisgroep op te geven. Zij is vaco Formeel Recht geworden bij Belastingdienst/Toeslagen. Wij wensen veel succes in haar nieuwe functie. gaat op zoek naar een nieuwe ontwikkelplek, via een belangstellingsregistratie.

Corona uitstel

neemt de deelnemers kort mee in de ontwikkelingen rond het uitstel. Per 1 januari 2021 krijgen in ieder geval alle belastingschuldigen die verlengd uitstel hebben gekregen een regeling van 24 maanden aangeboden. Donderdag 28 augustus j.l. is er een kort overleg geweest met alle vaco's. Hier kwam vooral als struikelblok naar voren het wel of niet meenemen van de pré-coronaschuld bij de aan te bieden betalingsregeling voor belastingschuldigen die niet om verlenging hebben verzocht. Bij de posten waar wel verlenging is gegeven zou het uitstel geven voor de pre-coronaschuld n.l. meegewogen moeten zijn. (red: ondertussen is duidelijk dat de regeling 36 maanden zal beslaan en pas ingaat per 1 juli 2021)

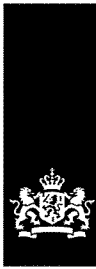
The Day after

Op 16 september vond het webinar "The day after" plaats. Er zijn 2 presentaties gegeven. De eerste door over het corona-uitstel en 1 door over de Herziening van het Beslag- en Executierecht. Het webinar is over het algemeen erg positief ontvangen. Ook 'na corona' kan een webinar een goed alternatief zijn voor een fysieke bijeenkomst.

Webinars

zal in zijn hoedanigheid als voorzitter de komende weken nog 3 webinars geven. Op 30 september 1 tijdens de expertsessie voor fiscaal dienstverleners over het corona-uitstel en 2 voor medewerkers aan Stella posten die hij zal informeren over invorderingsmogelijkheden, uitstel, kwijtschelding, marginaal

VERTROUWELIJK



toetsen en de beslagvrije voet.

Corrigeren invorderingsrente na vermindering belastingaanslag

Eind mei 2020 heeft [REDACTED] een vraag gesteld aan de KGI over dit onderwerp. Het is niet tot een kennisvraag gekomen. De vraag legde wel een probleem bloot over niet teruggeven of herrekenen van invorderingsrente op een aanslag die is betaald, waarbij rente in rekening is gebracht en de aanslag later wordt verminderd. De klant heeft dan recht op (gedeeltelijke) terugbetaling van de in rekening gebrachte rente. Deze kwestie is via de lavaco's onder de aandacht gebracht van de Projectgroep KVL (kosten verlagen) die met een soortgelijk probleem stoeit met betrekking tot de kosten van aanmaningen en dwangbevelen. Het is nog niet duidelijk of de projectgroep KVL deze problematiek oppakt of een volgende projectgroep er mee aan de slag gaat. Wordt vervolgd.

4.3 Kennisgroepvragen

Kosten DRZ

Het antwoord op de vraag is definitief. FJZ is het eens met het antwoord van de Kennisgroep.

Korte inhoud:

DRZ heeft geen afzonderlijke rechtspersoonlijkheid en de gevolgen van haar handelingen treffen de Staat (artikel 1:1 lid 4 Awb). Het is dan in lijn met de recente jurisprudentie (die bijvoorbeeld ook de ontvanger en 'de Staat' op diezelfde gronden als schuldeiser op één lijn stelt) om DRZ in het geval van executoriale verkoop van voertuigen namens de Belastingdienst niet aan te merken als een derde in de zin van artikel 6 Kostenwet.

Conclusie: de kosten van DRZ berekenen we niet door aan de belastingschuldige. Het volledige antwoord is gepubliceerd op Intranet.

N.b. Deze kosten zijn dan ook geen kosten die straks meetellen bij de afweging die onder het nieuwe Beslag- en Executierecht moeten maken of de kosten de baten overstijgen als we beslag op een auto leggen.

Kansspelbelasting en het begrip schuldenaar

Het antwoord op deze vraag is ook definitief en is ondertussen gepubliceerd op Intranet.

Memo verdeling huwelijksgemeenschap

Dit memo is geschreven voor de kennisgroep aanmerkelijk belang en zal onderdeel zijn van een antwoord die door die kennisgroep wordt gegeven. De reactie van de KGI is definitief maar zal niet worden gepubliceerd.

Memo salderen vervreemdingsvoordelen

[REDACTED] s hiermee bezig. Ook dit is een verzoek om een reactie op een memo van de kennisgroep aanmerkelijk belang (AB). [REDACTED] egt de casus voor aan de deelnemers. Na kort overleg geven de deelnemers aan het eens te zijn met de richting van de reactie van [REDACTED]. Aan de hand van de opmerkingen en de discussie heeft [REDACTED] onze reactie gestuurd aan de Kennisgroep AB.

Meekijken met de KG dividendbelasting

Een verzoek om mee te kijken met een rechtsvraag van de KG dividendbelasting heeft [REDACTED] informeel afgedaan.

5. Bespreken jurisprudentie

Zie jurisprudentieverslag in bijlage II.

6. Rondvraag/Mededeling

-

Sluiting

[REDACTED] sluit de vergadering

De volgende fysieke vergadering is op **22 oktober 2020** via webex.



Bijlage I

Actiepuntenlijst van 14 mei 2020

Vergadering	Nr.	Actie	Wie / Stavaza
22-08-2019	5.4	Bespreken met FR. Bezien waarom de verzendrapporten van de BD bij de een wel en bij de ander niet worden geaccepteerd in het kader van de bewijslastverdeling en of er verbetermogelijkheden zijn.	

Bijlage II Jurisprudentieverslag

Inhoudsopgave overleg 4 september 2020

Civiel recht

Nr	Uitspraak
5.1	Hoge Raad 17-07-2020, ECLI:NL:HR:2020:1310 . Verlenging van de verjaringstermijn van een vordering op een rechtspersoon die na vereffening in faillissement is opgehouden te bestaan.
5.2	Hoge Raad 15 mei 2020, ECLI:NL:HR:2020:890 , RvdW 2020/636 en JB 2020/07 met noot Timmersman. Meerkosten door onjuiste aangiften niet privaatrechtelijk te verhalen.

Invordering

Nr	Uitspraak
5.3	Gerechtshof Amsterdam 12 mei 2020, ECLI:GHAMS:2020:1355 . Rol burgerlijke rechter bij ambtshalve beoordeling door de ontvanger van een verzoek tot vermindering van kosten op grond van artikel 75.7 LI 2008.
5.4	Rechtbank Noord-Nederland 2 juni 2020, ECLI:NL:RBNNE:2020:1995 . Vergoeding van Irimie rente; ook in geval van eigen schuld?
5.5	Rechtbank Noord-Nederland 10 maart 2020, ECLI:NL:RBNNE:2020:1044 . Geen beschikking = geen rente.
5.6	Rechtbank Limburg 29 juli 2020, ECLI:NL:RBLIM:2020:5591 . Verzetsprocedure art. 17 IW 1990. KB-Lux zaak. Geen inkeer, 'geen loterij zonder nieten'.
5.7	Hoge Raad 17 juli 2020, ECLI:NL:HR:2020:1200 . Kosten voor dwangbevel bij versnelde invordering zijn terecht in rekening gebracht.
5.8	HvJ EU, 11-06-2020, ECLI:EU:C:2020:456 . Karakter van buitenlandse belastingschuld in het kader wederzijdse bijstand bij de invordering en verrekeningsbevoegdheid.

Aansprakelijkheid

Nr	Uitspraak
5.9	Hoge Raad 26 juni 2020, ECLI:NL:HR:2020:1107 . Op de zaak betrekking hebbende stukken bij aansprakelijkheid.
5.10	Gerechtshof Den Haag 19 juni 2020, nummers BK-19/00784 en 785. Artikel 36.1 Leidraad invordering 2008: (niet gepubliceerd) vaststellingsovereenkomst met curator verhindert aansprakelijkstelling door ontvanger.
5.11	Gerechtshof Den Haag, 19-05-2020, ECLI:NL:GHDHA:2020:901 . Terechte aansprakelijkstelling doorleener in de zin van artikel 34 Iw 1990.



Beslag- en executierecht

Nr	Uitspraak
5.12	Rechtbank Midden-Nederland, 11-03-2020, ECLI:NL:RBMNE:2020:931 . Valt vakantiegeld onder het maandelijks af te dragen bedrag bij beslag op de uitkering?
5.13	Gerechtshof Amsterdam, 12-02-2019, ECLI:NL:GHAMS:2019:367 . Verzet tegen in beslagname Bentleys en Mercedes, beroep op eigendom door derde.

Formeel recht

Nr	Uitspraak
5.14	Hoge Raad 26 juni 2020, ECLI:NL:HR:2020:1144 , Geen schending verdedigingsbeginsel bij afzien horen in verband met dreigende verjaring, toetsing individuele gevallen.

Insolventierecht

-

Invordering

Nr	Uitspraak
5.15	Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden, 25 augustus 2020, ECLI:NL:GHARL:2020:6668 . Gevolgen faillissement op beslag op leaseauto ex artikel 22a Iw 1990.

5.1 Verlenging van de verjaringstermijn van een vordering op een rechtspersoon die na vereffening in faillissement is opgehouden te bestaan

Instantie	Hoge Raad 17 juli 2020, 19/01909
Kern	Een lopende verjaringstermijn loopt niet af zolang een vereffening in faillissement niet is heropend. De verjaring van een vordering op een niet bestaande rechtspersoon hoeft niet te worden gestuit gedurende de periode dat die rechtspersoon niet bestaat.
Vindplaats(en)	ECLI:NL:HR:2020:1310 en ECLI:NL:GHSHE:2019:125
Eerder in KGI	07-02-2019 punt 5.3

Samenvatting

Rabobank heeft op 25 januari 2008 een financieringsovereenkomst gesloten met C BV. Rabobank heeft daarbij zekerheden bedongen, waaronder een borgstelling door eiser voor EUR 75.000. Op 11 november 2008 heeft Rabobank de financiering opgezegd en eiser meegedeeld dat zij hem mogelijk als borg zal moeten aanspreken. Of zij dit daadwerkelijk zou doen was volgens Rabobank afhankelijk van de opbrengst van andere zekerheden. C BV is op 18 november 2008 failliet verklaard. De boedel van C BV is op 20 juli 2012, op grond van de artikelen 137d en 137f Fw, in staat van insolventie geraakt door het verbindend worden van de slotuitdelingslijst. Rabobank heeft eiser bij brieven van 5 december 2008, 24 augustus 2010 en 17 september 2013 aangesproken op zijn verplichtingen uit de borgtochtovereenkomst en hem verzocht EUR 75.000 te betalen. Eiser heeft aan deze verzoeken niet voldaan.

Rabobank vordert in deze procedure nakoming van de borgstelling. Eiser heeft onder meer het verweer gevoerd dat de vordering van Rabobank op C BV (de hoofdvordering) is verjaard en dat dit blijkens artikel 7:853 BW betekent dat de borgtocht is tenietgegaan.

De Hoge Raad verwierpt dit verweer en concludeert dat uit de wetsgeschiedenis van de artikelen 2:23a lid 5 en 2:23c lid 2 BW niet blijkt dat de wetgever heeft beoogd voor een geval als het onderhavige geen verlengingsgrond te laten gelden als bedoeld in artikel 3:320 BW, gedurende de periode waarin de rechtspersoon is opgehouden te bestaan. In het bijzonder lijkt bij de latere invoering van artikel 2:23c lid 2 BW niet onder ogen te zijn gezien dat de in die bepaling bedoelde verlengingsgrond niet zou gelden als een rechtspersoon na faillietverklaring door insolventie is opgehouden te bestaan ingevolge artikel 2:19 lid 1 aanhef en onder c, BW in verbinding met artikel 137f Fw of artikel 173 Fw, maar wel als een rechtspersoon is opgehouden te bestaan op een andere grond.

Dat in een geval als het onderhavige geen verlengingsgrond zou gelden, ligt, gelet op het doel en de strekking van verlengingsgronden in het algemeen en in gevallen waarin een rechtspersoon is ontbonden en heeft opgehouden te bestaan in het bijzonder, niet in de rede. Het gaat immers om een schuldeiser die zijn rechtsovereenkomst, door de bijzondere omstandigheid dat de rechtspersoon is opgehouden te bestaan, niet geldend kan maken, terwijl de mogelijkheid bestaat dat de schuldeiser dat op een later moment wel kan. Niet kan worden verlangd dat de schuldeiser de verjaring van de rechtsovereenkomst stuit in de periode dat de rechtspersoon niet meer bestaat.



Het past in het stelsel van de wet en sluit aan bij de in de wet geregelde gevallen, om aan te nemen dat ook in een geval waarin een rechtspersoon na faillietverklaring door insolventie is ontbonden en opgehouden te bestaan, gedurende het tijdvak waarin de rechtspersoon is opgehouden te bestaan, een verlengingsgrond bestaat als bedoeld in artikel 3:320 BW.

De Hoge Raad verwerpt het beroep.

Commentaar Kennisgroep

In deze procedure beoordeelt de Hoge Raad de bedoeling van de wetgever in de situatie waarin een vordering op een niet meer bestaande rechtspersoon dreigt te verjaren. Vele situaties zijn in de jurisprudentie al besproken. Het uitgangspunt dat uit die jurisprudentie volgt is, dat een vordering op een niet meer bestaande rechtspersoon gedurende de periode dat deze rechtspersoon is opgehouden te bestaan niet kan verjaren. Door heropening in of buiten faillissement herleeft de rechtspersoon weer, uitsluitend ter afwikkeling van de heropende vereffening.

In de artikelen 2:23c lid 2 en 2:19a lid 8 BW zijn de verlengingsgronden als bedoeld in artikel 3:320 BW opgenomen voor gevallen waarin een rechtspersoon is ontbonden en opgehouden te bestaan, terwijl de mogelijkheid bestaat dat de rechtspersoon op enig moment herleeft. De regeling van artikel 2:23c lid 2 BW heeft de strekking te voorkomen dat een rechtsovereenkomst op een niet meer bestaande rechtspersoon kan verjaren zolang de vereffening niet is heropend.

In deze zaak gaat het om een vordering op een rechtspersoon die op grond van artikel 2:19 lid 1 letter c BW na faillietverklaring door insolventie is ontbonden. Op grond van artikel 2:19 lid 6 BW is de rechtspersoon opgehouden te bestaan. In faillissement kan de vereffening op grond van artikel 194 Fw worden heropend als later blijkt dat er nog een bate is. Bij heropening van de vereffening in faillissement op grond van artikel 194 Fw doet zich dezelfde situatie voor als bij heropening op grond van 2:23c lid 1 BW. Artikel 2:23a lid 5 BW bepaalt dat de regeling in de artikelen 2:23a-23c BW niet van toepassing is op vereffening in faillissement. Daaruit volgt dat de verlengingsgrond van artikel 2:23c lid 2 in verbinding met artikel 3:320 BW niet geldt als de rechtspersoon na faillietverklaring door insolventie is ontbonden en opgehouden te bestaan. De wet voorziet in dit geval niet in een verlengingsgrond.

De Hoge Raad beoordeelt de bedoeling van de wetgever en komt tot de conclusie dat de vordering niet is verjaard.

Commentaar Kennisgroep 07-02-2019 punt 5.3, op Hof uitspraak Den Bosch van 15 januari 2019, 200.168.362_01 ECLI:NL:GHSHE:2019:125, Smartnewz AR 2019/242,

Het arrest van de Hoge raad van 30 juni 2017 is behandeld in KGI-verslag 17 augustus 2017, pt. 5.5. X en Y hebben gesteld dat, gelet op de conclusie van A-G Timmerman, de regel van dit arrest alleen geldt in het geval er geen vereffening in faillissement heeft plaatsgevonden. Nu in de onderhavige situatie wel sprake is geweest van een "vereffening is faillissement" is artikel 2:23c BW niet van toepassing en evenmin de regel van het betreffende arrest. Het hof volgt X en Y niet in hun standpunt. Het hof concludeert dat uit de toepasselijke artikelen van de Fw, in verbinding met artikel 3:320 BW, volgt dat een lopende verjaringstermijn niet afloopt zolang een vereffening in faillissement niet is

VERTROUWELIJK

heropend op de voet van artikel 194 Fw. Het hof oordeelt dat er geen goede reden is de regel van het betreffende arrest in deze situatie niet te laten gelden. Het standpunt van X en Y zou leiden tot een ongelijke behandeling van schuldeisers afhankelijk van wijze waarop een faillissement is afgewikkeld.

Het faillissement van Z is vereenvoudigd afgewikkeld. De vereenvoudigde afwikkeling is geregeld in afdeling 5A van de Fw (artikelen 137a t/m 137g). De afdeling bevat een vereenvoudigde procedure voor de afwikkeling van faillissementen als er onvoldoende baten zijn om de concurrente schuldeisers te voldoen. Als hiervan sprake is, maakt de curator de boedel te gelde en stelt een slotuitdelingslijst op zonder een verificatievergadering te houden. Na een korte verzettermijn voor schuldeisers wordt overgegaan tot uitdeling, waarna het faillissement op de gebruikelijke wijze een einde zal nemen.

In artikel 137c lid 3 Fw wordt artikel 194 Fw van overeenkomstige toepassing verklaard. Op grond van dit artikel wordt de vereffening in faillissement heropent in geval van nagekomen baten. Het hof oordeelt dat dezelfde situatie ontstaat als na heropening op grond van 2:23c BW: de rechtspersoon herleeft uitsluitend ter afwikkeling van de nagekomen bate. Uit artikel 193 lid 1 Fw in verbinding met artikel 194 Fw volgt dat ten aanzien van een nagekomen bate het faillissement niet is geëindigd. Artikel 36 Fw is dan ook van toepassing. Hieruit volgt dat gedurende het faillissement (voor zover niet geëindigd) en zes maanden na het einde daarvan de verjaringstermijn van een vordering op de failliet wordt verlengd. Artikel 36 Fw bevat net als artikel 2:23c lid 2 BW een verlengingsgrond zoals bedoeld in artikel 3:320 BW. Gedurende het bestaan van een verlengingsgrond kan een verjaringstermijn niet aflopen. Artikel 194 Fw bepaalt dat de curator na heropening de nagekomen baten moet vereffenen en verdelen op de grondslag van de vroegere uitdelingslijsten. Hieruit blijkt dat de op die uitdelingslijsten vermelde vorderingen niet (kunnen) verjaren. Stuiting van de vordering is niet vereist.

In het commentaar op het arrest van de Hoge Raad van 30 juni 2017 heeft de kennisgroep opgemerkt dat het arrest een beperkte werking voor de ontvanger heeft. Dit geleet op het (gesloten) verjaringsregime voor belastingvorderingen. Het arrest is slechts van belang als de ontvanger een vordering int die op zich zelf genomen geen belastingvordering is. In dat geval is sprake van een concurrente vordering en is bovenstaande uitspraak voor de ontvanger ook relevant. Normaal gesproken komen concurrente schuldeisers niet aan bod bij een vereenvoudigde afwikkeling van een faillissement. Het hof gaat echter ook in op de situatie waarin na heropening van de vereffening van het faillissement blijkt dat de nagekomen bate van zodanig omvang is dat uit de opbrengst daarvan ook concurrente vorderingen (gedeeltelijk) kunnen worden voldaan. Op grond van artikel 137g Fw moet de curator alsnog een verificatievergadering houden waarop de concurrente vorderingen kunnen worden geleverd. Het hof oordeelt dat in dat geval deze vorderingen evenmin zijn verjaard.

5.2 Meerkosten door onjuiste aangiften niet privaatrechtelijk te verhalen.

Instantie	Hoge Raad 15 mei 2020
Kern	Onrechtmatige daad jegens de Staat
Vindplaats(en)	ECLI:NL:HR:2020:890,



	NJ 2020/269 met noot J.W. Zwemmer RvdW 2020/636 JB 2020/07 met noot Timmersman NJB 2020/1327
Eerder in KGI	

Samenvatting

Een belastingadviseur is strafrechtelijk veroordeeld in verband met een groot aantal opzettelijk onjuist gedane aangiften. Als gevolg van deze onjuiste aangiften zijn er teruggaven verleend aan personen die daar geen recht op hebben. De aangiften hebben voor de Belastingdienst tot veel extra werk geleid. De Staat vordert in deze procedure een schadevergoeding op grond van onrechtmatige daad van de belastingadviseur. De schade bestaat volgens de Staat uit extra werkzaamheden door de inspecteur en de ontvanger en uit de onterecht uitgekeerde bedragen die niet meer geïnd konden worden.

De rechtbank Midden-Nederland heeft de eis van de Staat ter zake van kosten van extra werkzaamheden afgewezen. Wel toegewezen is de eis dat verweerder het oninbaar blijken de deel van de navorderingsaanslagen betaalt. Tegen die toewijzing heeft verweerder geen hoger beroep ingesteld, zodat alleen wordt doorgeprocedeerd over de kosten van 'extra werkzaamheden'.

Ook het hof Arnhem-Leeuwarden heeft de eis tot vergoeding van kosten voor extra werkzaamheden van de Staat afgewezen. Dit omdat belastingheffing en -inning een kerntaak van de overheid is en toewijzing een onaanvaardbare privaatrechtelijke doorkruising van het publiekrecht zou inhouden. Met name van (het systeem van) de AWR en de Iw 1990, die voorzien in bevoegdheden tot het bindend vaststellen en corrigeren van belastingaanslagen, tot sanctionering van onjuiste aangiften en tot berekening van vertragingsrente, maar niet voorzien in kostenverhaal.

De Hoge Raad oordeelt dat de gevolgen die kunnen worden verbonden aan het doen van opzettelijk onjuiste aangifte sinds lang op diverse wijzen wettelijk is voorzien. Zo kunnen fiscale boetes worden opgelegd en kan strafrechtelijk worden opgetreden. In het verhaal van de meerkosten waarvan de Staat in dit geval vergoeding vordert, is echter niet voorzien. Als de wetgever verhaal van dergelijke meerkosten wenselijk had geacht, had het voor de hand gelegen dat hij hiervoor een regeling had getroffen die een uniforme berekening, vaststelling en invordering van deze kosten mogelijk maakt, en waarborgt dat verhaal van die kosten, waar nodig, is afgestemd op de uitoefening van andere bevoegdheden die de Staat in dit verband heeft, ook jegens derden. Verhaal van de onderhavige meerkosten langs publiekrechtelijke weg is uitgesloten. Gelet daarop moet worden aangenomen dat verhaal van de onderhavige meerkosten op privaatrechtelijke grondslag een onaanvaardbare doorkruising zou vormen van de publiekrechtelijke regeling van de belastingheffing en -invordering en daarom niet mogelijk is.

Commentaar Kennisgroep

De overheid kan voor de kosten die zij maakt bij de uitvoering van haar publieke taak verhaal nemen op privaatrechtelijke grondslag, zoals onrechtmatige daad of ongerechtvaardigde verrijking, óók als de uitvoering van die taak geheel of ten dele publiekrechtelijk is geregeld. Dat is anders als de wet verhaal op die grondslag uitsluit dan wel de publiekrechtelijke regeling door verhaal op die

VERTROUWELIJK

enig aandeelhouder van Y BV. Y BV opereert eveneens in de kabel- en telecombranche en heeft personeel in dienst. Y BV heeft een g-rekening en een WAADI g-rekening. A BV is opdrachten aangegaan met derden (hoofdopdrachtgevers) en heeft bij de uitvoering van die opdrachten Y BV ingeschakeld.

Y BV heeft opgelegde naheffingsaanslagen niet betaald. De naheffingsaanslagen staan onherroepelijk vast. Na het doen van een WKA onderzoek is A BV aansprakelijk gesteld op grond van artikel 34 en 35 van de Iw 1990. De hoogte van de aansprakelijkstelling is vastgesteld conform het bepaalde in artikel 34.8.1 en 35.1 LI 2008. De ontvanger heeft, voordat hij overging tot aansprakelijkstelling, executoriaal derdenbeslag gelegd ten laste van A BV ter zake van de vordering die Y BV zou hebben op A BV. De vordering van Y BV op A BV betreft facturen die Y BV aan A BV heeft uitgereikt voor de arbeidskrachten die A BV ter beschikking heeft gesteld aan de (hoofd)opdrachtgevers en die A BV niet zou hebben betaald. Na het bereiken van een compromis wordt het derdenbeslag opgeheven tegen voldoening van € 350.000. Het bedrag is afgeboekt op openstaande naheffingsaanslagen van Y BV. A BV is voor deze aanslagen niet aansprakelijk gesteld.

De rechtbank verklaart het beroep van A BV tegen de aansprakelijkstelling ongegrond. In hoger beroep zijn de volgende punten in geschil:

- a) Heeft de ontvanger alle op de zaak betrekking hebbende stukken overgelegd?
- b) Zijn de naheffingsaanslagen vastgesteld en bekendgemaakt aan Y BV?
- c) Was Y BV in gebreke?
- d) Is aan de vereisten voor inlening dan wel aanneming van werk voldaan?
- e) Zijn de naheffingsaanslagen te hoog vastgesteld?
- f) Is door de betaling van € 350.000 een deel van de aansprakelijkstelling voldaan?
- g) Is het vertrouwen gewekt dat met betaling van € 350.000 aansprakelijkstelling achterwege zou blijven?
- h) Zijn de uitgewonnen WKA-tegoeden op de juiste wijze afgeboekt van de belastingschulden?
- i) Heeft de ontvanger te lang gewacht met aansprakelijk stellen?
- j) Is een bedrag van de belastingschuld middels invordering voldaan door derden?

Ad a

Het hof vindt de door de ontvanger verstrekte digitale aangiftegegevens, afschriften (prints uit het loonheffingssysteem) en duplicaten voldoende om kennis te nemen van de aan Y BV opgelegde naheffingsaanslagen. Voorts is niet vast komen te staan dat de ontvanger over meer (of andere) gegevens en correspondentie beschikt dan hij heeft verstrekt. De ontvanger heeft dan ook niet in strijd gehandeld met artikel 8:42 van de Awb.

Ad b

De ontvanger heeft de verzending van de naheffingsaanslagen naar het juiste adres onderbouwd met verzendrapportages uit de Centrale Administratie, waaruit niet alleen blijkt dat de naheffingsaanslagen zijn vastgesteld, maar ook dat zij deel uitmaken van de zendingen die zijn aangeboden aan Post NL. De stukken zijn verzonden naar de adressen waar Y BV was gevestigd en zoals ook opgenomen in BVR. De ontvanger heeft daarmee aannemelijk gemaakt dat de naheffingsaanslagen naar het juiste adres zijn verzonden, aldus het hof.



Ad c

Op basis van de door de ontvanger verstrekte gegevens uit de COA-systemen acht het hof aannemelijk dat er aanmaningen en dwangbevelen zijn verstuurd ten aanzien van de naheffingsaanslagen en dat Y BV in gebreke was op het moment van aansprakelijkstelling.

Ad d

Het hof overweegt dat de ondernemer die personeel inleent en vervolgens bij een opdrachtgever van hem ter beschikking stelt, kwalificeert als een doorlener. Een doorlener is aansprakelijk indien hij een aan hem ter beschikking gestelde werknemer ter beschikking stelt aan een derde om onder diens toezicht of leiding werkzaam te zijn. Daarbij geldt niet de eis dat de doorlener ook zelf enige vorm van toezicht op of leiding over deze werknemer blijft uitoefenen¹⁸. Het hof concludeert onder meer door hetgeen is aangevoerd in de WKA rapportages dat de ontvanger aannemelijk heeft gemaakt dat er sprake is van doorlening.

Ad e

Het hof concludeert dat de ontvanger een aannemelijke verklaring geeft voor verschillen in de verzamelloonstaten en dat de hoogte van de naheffingsaanslagen correct is vastgesteld.

Ad f/g

Volgens het hof heeft A BV met de betaling de vordering van de ontvanger op A BV uit hoofde van het onder A BV ten laste van Y BV gelegde executoriale beslag voldaan en derhalve niet (een deel van) de naheffingsaanslagen waarvoor zij aansprakelijk is gesteld. Voor opgewekt vertrouwen in deze ziet het hof ook geen grond, ook gelet op de omschrijving ten titel waarvan de betaling geschiedt.

Ad h

Hoewel de ontvanger de betaling uit het derdenbeslag had moeten meenemen in de berekening van de aansprakelijkstelling, is A BV door het niet meenemen van het bedrag niet in zijn belangen geschaad. A BV is namelijk aansprakelijk gesteld op grond van methode 1 en niet op grond van methode 2, omdat methode 1 een lagere aansprakelijkheid oplevert.

Ad i

Het feit dat de ontvanger eerst door derdenbeslagen heeft getracht de schulden te innen alvorens tot aansprakelijkstelling over te gaan, acht het hof redelijk en niet in strijd met de algemene beginselen van behoorlijk bestuur. Tevens is het geven van een beschikking aansprakelijkstelling niet aan een termijn gebonden. A BV is ook niet in haar procespositie geschaad.

Ad j

De ontvanger heeft afboekingsoverzichten overgelegd waarin is vermeld voor welke naheffingsaanslagen aansprakelijk is gesteld en welke bedragen zijn afgeboekt met de betaling van € 350.000. Het hof ziet geen aanleiding om op basis daarvan aan te nemen dat de toerekening van de betaling in strijd met artikel 7 Iw 1990 heeft plaatsgevonden. Bovendien is in de onderhavige procedure het vaststellen van de beschikking aansprakelijkstelling in het geding en niet de uitwinning van deze beschikking, zodat het ook niet van belang is welk bedrag van de belastingschuld door de invordering bij derden is voldaan. Voorts merkt het hof

¹⁸ HR 8 oktober 2010, ECLI:NL:HR:2010:BN9780
VERTROUWELIJK

nog voor de volledigheid op, dat de doorlener wel aansprakelijk kan worden gesteld voor een bedrag dat hoger is dan de nog openstaande schuld van de uitlener, maar dat bij de doorlener op basis van de aansprakelijkheid niet voor meer kan worden uitgewonnen dan de openstaande schuld van de uitlener.

Het hoger beroep is ongegrond.

Commentaar Kennisgroep

Een zaak waar de ontvanger uitstekend beslagen ten ijs is gekomen. Alle feitelijke twistpunten heeft de ontvanger inhoudelijk en gemotiveerd betwist. Het hof is op alle punten met de ontvanger meegegaan. Een goede casus om vooraf een checklist te doen bij een eventuele aansprakelijkstelling met onder meer de aanwezigheid van verzendrapportages, WKA-rapporten en berekeningen. Er is cassatie ingesteld.

5.12 Valt vakantiegeld onder het maandelijks af te dragen bedrag bij beslag op de uitkering?

Instantie	Rechtbank Midden Nederland 11-03-2020, 7937140 UC EXPL 19-7912 MB/880
Kern	Bij beslag op een uitkering moet het gereserveerde vakantiegeld eerst worden ingehouden op de uitkering. Daarna kan onder aftrek van de beslagvrije voet worden bepaald of er nog afdracht aan de beslaglegger kan plaatsvinden.
Vindplaats(en)	ECLI:NL:RBMNE:2020:931
Eerder in KGI	-

Samenvatting

Z legt ten laste van A onder de gemeente beslag op haar uitkering. Z past daarbij de juiste beslagvrije voet toe. De gemeente draagt elke maand het bedrag af aan Z dat boven de beslagvrije voet uitkomt. De bewindvoerder van A is van mening dat de gemeente bij de afdracht aan Z een onjuiste methode toepast bij de berekening van het af te dragen bedrag. De gemeente houdt bij de afdracht aan de beslaglegger geen rekening met de reservering van het vakantiegeld. Hierbij ontvangt A een bedrag dat lager is dan de beslagvrije voet. In het volgende voorbeeld wordt dit duidelijk gemaakt. Uitkering €1000, reservering vakantiegeld € 50, afdracht aan Z € 100, beslagvrije voet € 900. A ontvangt als uitkering een bedrag van € 850. De bewindvoerder maakt bezwaar bij de gemeente. De gemeente is van mening dat bij de uitkering van het vakantiegeld het hele bedrag buiten het beslag valt en hiermee de gevolgen van haar rekenwijze goed worden gemaakt.

De bewindvoerder dagvaart Z en vordert een verklaring voor recht dat het woord "betaling" in artikel 475b RV moet worden opgevat als daadwerkelijke betaling exclusief reserveringen en dat Z het bedrag aan A terugbetaalt dat door de gemeente teveel is afgedragen aan Z.

Voor beantwoording van het gevorderde verwijst de kantonrechter naar een uitspraak van de Hoge Raad van 31 oktober 2014 (ECLI:NL:HR:2014:3068). De Hoge Raad verwijst in deze uitspraak naar artikel 475b lid 3 Rv, waarin is bepaald dat beslag op nabetalingen niet verder geldig is dan wanneer betaling tijdens het beslag op tijd zou zijn gedaan. De Hoge Raad zegt in deze uitspraak dat
VERTROUWELIJK



nabetalingen moeten worden toegerekend aan de maand waarin betaling eigenlijk had moeten plaatsvinden. Voor de berekening of het vakantiegeld onder het beslag valt moet het vakantiegeld als twaalf aparte nabetalingen worden gezien. Per maand moet worden gekeken of het inkomen inclusief vakantiegeld (deels) boven de beslagvrije voet uitkomt. Als dat zo is, dan wordt het maandelijks deel van het vakantiegeld dat boven de beslagvrije voet uitkomt geraakt door het beslag.

De kantonrechter is het eens met de bewindvoerder en komt tot de conclusie dat de rekenmethode van de gemeente onjuist is, omdat hiermee het risico wordt gelopen dat A door deze rekenmethode maandelijks een uitkering krijgt die onder de beslagvrije voet ligt. Het doel van de wetsregels over de beslagvrije voet is dat iemand een inkomen ontvangt ter hoogte van 90% van de norm die in de Participatiewet staat. Hiermee wordt beoogd dat iemand in zijn levensonderhoud kan voorzien. Dit wordt benadrukt in de uitspraak van de Hoge Raad. Verder concludeert de rechtbank dat volgens de uitspraak van de Hoge Raad ook bepalend is of een bedrag onder een beslag valt, dat het beslag lag in de maand dat de reservering plaatsvindt en dat het beslag ook nog ligt op het moment dat het vakantiegeld wordt uitbetaald. Wat de gemeente doet is in strijd met dit beslagvereiste. De gemeente moet eerst de reservering van het vakantiegeld aftrekken van de uitkering, vervolgens de beslagvrije voet toepassen en uitkeren aan A. Als er daarna nog een bedrag over is kan er worden afgedragen aan de beslaglegger. In bovengenoemd voorbeeld ontvangt A, na toepassing van deze methode, € 50 meer uitkering per maand en is de afdracht aan Z geen € 100 , maar € 50 per maand.

Toch wijst de kantonrechter de vorderingen van de bewindvoerder af, omdat de reserveringen van het vakantiegeld volgens 475b Rv wel onder het beslag vallen, maar pas op moment van uitbetalen mogelijk moeten worden afgedragen. Ook kan Z niet worden tegengeworpen dat de gemeente onjuiste bedragen heeft ingehouden. Doordat de gemeente geen partij is in deze procedure kan de kantonrechter geen veroordeling uitspreken tegen de gemeente. De kantonrechter vertrouwt er wel op dat de gemeente zal handelen naar wat in dit vonnis staat, nadat de gemeente hiermee bekend is geworden. Ook kan Z niet worden gedwongen om het teveel betaalde aan A te betalen. Als er sprake is van een terugbetaling, dan zal Z dit aan de gemeente moeten terugbetalen, waarna de gemeente dit aan A moet uitkeren. De kantonrechter vertrouwt er eveneens op dat Z en de gemeente naar zijn oordeel zullen handelen.

Commentaar Kennisgroep

Een mooie uiteenzetting door de rechtbank van de beslagregels bij beslag op een uitkering, waarbij de beslagvrije voet moet worden toegepast. Met het genoemde arrest van de Hoge Raad in de hand neemt de kantonrechter ons mee in de verschillende rekenmethodes die kunnen worden toegepast en welke rekenmethode de juiste is.

Alhoewel de vorderingen van de bewindvoerder worden afgewezen krijgt de bewindvoerder toch gelijk en zal de gemeente haar rekenmethode bij afdracht moeten aanpassen.

Volgens de kennisgroep legt de rechtbank in r.o 3.7 de uitspraak van de Hoge Raad echter onjuist uit. Volgens de rechtbank valt het vakantiegeld alleen onder VERTROUWELIJK

het beslag als er zowel beslag ligt in de maand van reservering, als op het moment van uitkering. Dit blijkt niet uit de uitspraak van de Hoge Raad. De Hoge Raad heeft in r.o 2.4.5. bepaald: " *Bij de hiervoor in 2.4.4 bedoelde overeenkomstige toepassing van deze bepaling voor de berekening van hetgeen aan de beslaglegger kan worden uitgekeerd in verband met de beslagvrije voet, dient de jaarlijkse uitbetaling van het vakantiegeld te worden gelijkgesteld aan twaalf nabetalingen die ieder moeten worden toegerekend aan de maand waarin het desbetreffende gedeelte van het vakantiegeld is opgebouwd, en wel – teneinde aan de strekking van de beslagvrije voet recht te doen – ongeacht of in die maanden het beslag al lag.*

Dit betekent dat beslag op vakantiegeld ongeldig is indien en voor zover het inkomen (inclusief de aanspraak op vakantiegeld) in de maand waarin het desbetreffende gedeelte van het vakantiegeld werd opgebouwd, beneden de beslagvrije voet bleef, ongeacht of in die maand beslag lag."

Hieruit kan geconcludeerd worden dat beslag op het vakantiegeld doel kan treffen als de schuldenaar in de maand van opbouw een inkomen heeft dat vermeerderd met het vakantiegeld (deels)boven de beslagvrije voet uitkomt. Hierbij is niet van belang of dit beslag al is gelegd in de maand waarin de opbouw plaatsvindt. Een uitvoerige uiteenzetting met praktijkvoorbeelden is opgenomen in de Nieuwsbrief Invordering van december 2014. De Nieuwsbrief is als bijlage bij het verslag gevoegd.

5.13 Verzet tegen inbeslagname Bentleys en Mercedes, beroep op eigendom door derde.

Instantie	Gerechtshof Amsterdam 12 februari 2019, 200.249.495/01 ECLI:NL:GHAMS:2019:367
Kern	Vordering derde die stelt eigenaar te zijn, tot verbod executoriale verkoop door ontvanger van twee in beslag genomen Bentleys en een Mercedes. Beroep door derde op artikel 435 lid 3 Rv. Betekenis en reikwijdte artikel 435 lid 2 en lid 3 Rv en verhouding tot artikel 456 Rv. In dit geval niet artikel 435 lid 3 Rv, maar artikel 456 Rv van toepassing.
Vindplaats(en)	Rechtspraak.nl Viditax (FutD), 23 juni 2020 FutD 2020-1941
Eerder in KGI	-

Samenvatting

De ontvanger heeft ten laste van [B] twee Bentleys en een Mercedes (verder: de drie auto's) in beslag genomen. [Appellant] heeft zich tegen deze beslagleggingen verzet in de zin van artikel 435 lid 3 Rv bij de beslag leggende deurwaarder op de grond dat de drie auto's aan hem in eigendom toebehoren. De ontvanger is van mening dat artikel 435 lid 3 Rv niet van toepassing is, omdat van eigendom van [appellant] geen sprake is. [Appellant] wendt zich tot de voorzieningenrechter.

De voorzieningenrechter overweegt of voldoende aannemelijk is dat de bodemrechter tot het oordeel zal komen dat de drie auto's in eigendom aan [appellant] toebehoren. [Appellant] heeft dat onvoldoende aannemelijk gemaakt, zodat het ingestelde derdenverzet schorsende werking ontbeert en de vorderingen



van [appellant] ongegrond verklaard zijn. Tegen deze beslissing komt [Appellant] in hoger beroep op.

De vraag die partijen verdeeld houdt is of het onderhavige geval wordt beheerst door artikel 435 lid 3 Rv. [Appellant] stelt in dat kader dat de voorzieningenrechter de bewijslast, ten aanzien van de eigendom van de drie auto's, ten onrechte bij hem heeft neergelegd. De ontvanger daarentegen stelt dat artikel 435 lid 3 Rv niet van toepassing is, dat [appellant] niet aannemelijk heeft kunnen maken dat hij eigenaar is van de drie auto's en dat daarom aan toepassing van een bijzonder verhaalsrecht op een goed dat toebehoort aan een derde in het geheel niet wordt toegekomen.

Het hof overweegt dat artikel 435 lid 2 en lid 3 Rv zien op de situatie dat een executoriaal beslag wordt gelegd dat strekt tot verhaal op een goed dat *aan een ander dan de schuldenaar* toebehoort. Een dergelijk beslag kan worden gelegd ten laste van de ander (lid 2) of ten laste van de schuldenaar (lid 3). In het onderhavige geval – waarin, naar tussen partijen vaststaat, [B] als schuldenaar moet worden aangemerkt – wordt door [appellant] een beroep gedaan op toepasselijkheid van het derde lid van dit artikel. Artikel 435 lid 3 Rv heeft echter betrekking op het geval waarin weliswaar een executoriale titel tegen uitsluitend de schuldenaar bestaat, maar niettemin verhaal *mag* worden uitgeoefend op een goed van een derde. Het hof komt tot de slotsom dat van een dergelijke bevoegdheid geen sprake is en dat artikel 435 lid 3 Rv in het geheel niet van toepassing is.

Het hof beschouwt het verzet van [appellant] vervolgens als een verzet ex artikel 456 lid 1 Rv. Dit brengt mee dat in beginsel de derde (zoals [appellant]) in het kader van een kort geding aannemelijk dient te maken dat hij eigenaar is.

Het hof oordeelt dat de bewijslast op juiste wijze is verdeeld en komt vervolgens, gelijk aan de rechtbank, tot de conclusie dat [appellant] de eigendom niet aannemelijk heeft kunnen maken.

Commentaar Kennisgroep

Het geschil spitst zich in hoger beroep toe op twee kwesties. De eerste kwestie betreft de reikwijdte van artikel 435 Rv en de vraag of tegen het beslag op de drie auto's verzet kan worden ingesteld op de voet van dat artikel. De tweede kwestie betreft de vraag op wie de bewijslast rust ten aanzien van de eigendom van de drie auto's.

Reikwijdte artikel 435 Rv

Een schuldeiser kan zijn vordering – in beginsel – verhalen op alle goederen van de schuldenaar (artikel 3:276 BW). Op deze regel wordt in de wet een aantal uitzonderingen gemaakt door de schuldeiser een (bijzonder) verhaalsrecht te geven op goederen die niet aan de schuldenaar toebehoren, maar die eigendom zijn van een derde.

Een derde eigenaar die zich geconfronteerd ziet met een beslaglegging door de ontvanger kan zich daartegen verzetten op de voet van artikel 456 jo. 438 Rv. Daarnaast bestaan er specifieke rechtsgangen voor een derde die (juridisch) eigenaar is van in beslaggenomen goederen waarop de beslaglegger zich went te verhalen uit hoofde van een bijzonder verhaalsrecht. Dit betreft bijvoorbeeld de verzetsmogelijkheid van artikel 435 lid 3 Rv. Indien sprake is van een bodembeslag kan de derde bovendien op de voet van artikel 22 lid 1 Iw 1990 in beroep bij de directeur van de Belastingdienst.

Artikel 435 lid 3 Rv ziet op de situatie dat de schuldeiser beslag legt op voor beslag vatbare goederen, waartoe hij bevoegd is zijn vordering te verhalen (artikel 435 lid 1 Rv), die aan een ander dan de schuldenaar toebehoren (artikel 435 lid 2 Rv). Indien een derde verzet aantekent op de voet van artikel 435 lid 3 Rv zal de ontvanger daarom moeten beoordelen of (i) sprake is van een (bijzonder) verhaalsrecht op basis waarvan de ontvanger tot executie mag overgaan en (ii) de derde eigenaar is van de in beslag genomen goederen.

De rechtbank beoordeelt eerst of voldoende aannemelijk is dat sprake van eigendom. Het hof kiest er voor eerst te beoordelen of sprake is van een (bijzonder) verhaalsrecht op basis waarvan de ontvanger zich mag verhalen. Het hof komt daarbij tot de conclusie dat – voor zover sprake is van eigendom van de derde – geen sprake is van een (bijzonder) verhaalsrecht op basis waarvan de ontvanger bevoegd is zich te verhalen. Aldus komt het hof tot het oordeel dat artikel 435 lid 3 Rv toepassing mist.

Bewijslast

Het hof beschouwt het ingestelde verzet vervolgens als een verzet ex artikel 456 Rv en komt tot het oordeel dat de bewijslast ter zake het eigendom bij [appellant] ligt en dat [appellant] niet geslaagd is aannemelijk te maken dat hij eigenaar is van de drie auto's.

Het hof laat daarbij onbesproken bij wie de bewijslast ligt als wél sprake zou zijn van een verzet op grond van artikel 435 Rv en of de ontvanger in een dergelijk geval wel een executoriale titel dient te verkrijgen.

Uit de wetsgeschiedenis bij artikel 435 Rv volgt dat een derdenverzet ex artikel 435 lid 3 Rv kan zijn gericht op de betwisting van (i) de vordering waarvoor het beslag werd gelegd dan wel (ii) de verhaalbaarheid daarvan op het in beslaggenomen goed dat toebehoort aan de derde.¹⁹

De (juridische) eigendom van het goed lijkt aldus géén onderwerp van discussie te kunnen zijn in een procedure ex artikel 435 lid 3 Rv. Indien de ontvanger de eigendom van een derde die verzet ex artikel 435 Rv aantekent niet erkent, zal de ontvanger dit aan de derde kenbaar moeten maken. De derde zal vervolgens op andere wijze tegen de beslaglegging in verzet moeten komen om zijn (gepretendeerde) rechten veilig te stellen.

5.14 Geen schending verdedigingsbeginsel bij afzien horen in verband met dreigende verjaring, toetsing individuele gevallen.

Instantie	Hoge Raad 26 juni 2020 nr. 19/03226
-----------	-------------------------------------

¹⁹ Tweede Kamer, zitting 1981-1982, 16 593, nr. 5
VERTROUWELIJK



Kern	Unierechtelijk verdedigingsbeginsel, afzien van horen door Douane, individuele toets
Vindplaats(en)	ECLI:NL:HR:2020:1144 V-N 2020/31.20 V-N Vandaag 2020/1672
Eerder in KGI	1 februari 2018, agendapunt 5.7a, Hoge Raad 24 november 2017, nr. 15/05787 10 december 2015, agendapunt 5.3, Hof Amsterdam 3-11-2015, nrs. 12/00273 t/m 12/00276

Samenvatting

Belanghebbende hield zich bezig met de invoer van verse knoflook. In de periode 2002-2003 en in 2005 heeft belanghebbende aangiften gedaan voor het in het vrije verkeer brengen van verse knoflook. Daarbij zijn als landen van oorsprong Rusland respectievelijk Turkije opgegeven. De FIOD-ECD heeft twee onderzoeken uitgevoerd naar de juistheid van de aangiften en daarvan op 22 februari 2006 een overzichtsprocesverbaal opgemaakt. Gedurende die onderzoeken is de – ten tijde van het doen van de aangiften – (middellijk) enig bestuurder van belanghebbende verhoord. Op basis van het overzichtsprocesverbaal hebben de douaneautoriteiten zich op het standpunt gesteld dat de knoflook als oorsprongsland China had. De douaneautoriteiten hebben eind 2005 en begin 2006 douanerechten respectievelijk specifieke rechten nageheven door middel van het uitreiken van uitnodigingen tot betaling (hierna: utb / utb's).

Kern van deze casus is het antwoord op de vraag of het verdedigingsbeginsel geschonden is. Belanghebbende is namelijk voorafgaand aan de uitreiking van de utb's niet gehoord.

In 2015 oordeelde het hof nog dat het verdedigingsbeginsel niet is geschonden, omdat de LI 1990 voor situaties als de onderhavige een voldoende adequate waarborg biedt voor opschorting van de tenuitvoerlegging van de utb's. Verder is aan belanghebbende ook daadwerkelijk uitstel van betaling verleend voor alle utb's.

In 2017 casseerde de Hoge Raad de uitspraak van het hof. Alleen als er een rechtvaardiging is voor het niet vooraf horen, moet worden aangenomen dat de rechten van de verdediging niet zijn geschonden, als tevens vaststaat dat voldoende waarborgen bestaan voor opschorting van de tenuitvoerlegging van het bezwarende besluit. Om tot een gerechtvaardigde schending van het verdedigingsbeginsel te komen moet de inspecteur omstandigheden aanvoeren die in het individuele geval rechtvaardigen waarom hij belanghebbende niet in de gelegenheid heeft gesteld te worden gehoord. Een zodanige rechtvaardiging kan niet zijn de omstandigheid dat uitstel van betaling zal worden verleend.

De Hoge Raad verwijst het geding en geeft in zijn verwijzingsopdracht nog mee dat een rechtvaardiging voor het niet vooraf horen gevonden kan worden in de omstandigheid dat vanwege een niet aan de inspecteur toe te rekenen tijdsverloop de verjaringstermijn in het gedrang zou komen.

In 2019 heeft het hof geoordeeld dat (gezien het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie van 20 december 2017, Prequ' Italia Srl) het vanwege de opschorting van de tenuitvoerlegging (er was namelijk uitstel van betaling verleend) was gerechtvaardigd dat belanghebbende niet is gehoord.

VERTROUWELIJK

Belanghebbende gaat wederom in cassatie.

Anders dan het hof oordeelt de Hoge Raad dat uit het arrest Prequ' Italia niet kan worden afgeleid dat bij een voornemen om douanerechten of omzetbelasting te heffen in alle gevallen zonder meer mag worden afgezien van het voorafgaand horen van de belanghebbende indien geen strikte voorwaarden worden toegepast bij het verlenen van uitstel van betaling voor de geheven douanerechten of omzetbelasting. Vast staat dat het antwoord op de vraag of de inspecteur bij een voornemen tot heffing van douanerechten of omzetbelasting een rechtvaardiging heeft om de belastingplichtige niet vooraf te horen, steeds moet worden beoordeeld aan de hand van de specifieke omstandigheden van het geval.

De Hoge Raad doet de zaak zelf af en oordeelt dat de inspecteur vanwege de dreigende verjaring een rechtvaardiging had om de douanerechten na te vorderen zonder belanghebbende eerst te horen. De inspecteur heeft als rechtvaardiging voor het niet vooraf horen van belanghebbende aangevoerd dat hij de aanslagbiljetten van 16 december 2005, 1 maart 2006 en 2 maart 2006 heeft doen uitreiken vanwege een dreigende verjaring van de douaneschulden die zijn ontstaan voor daarmee samenhangende douaneaangiften. Een dreigende verjaring van de douaneschuld is een grond die kan rechtvaardigen dat de belanghebbende niet voorafgaand aan het uitreiken van de utb in de gelegenheid wordt gesteld te worden gehoord. Gelet op de verjaringstermijn van drie jaar had de inspecteur een rechtvaardiging om voor de hiervoor bedoelde douaneaangiften de verschuldigde douanerechten na te vorderen zonder belanghebbende eerst te horen en heeft hij dus het verdedigingsbeginsel in zoverre niet geschonden.

Het verdedigingsbeginsel is wel geschonden ten aanzien van de utb's waarvoor nog voldoende tijd resteerde. In het kader van het 'andere-afloopcriterium' oordeelt de Hoge Raad dat de stukken van het geding geen andere conclusie toelaten dan dat belanghebbende in bezwaar en beroep stellingen heeft aangevoerd waarvan op voorhand niet kon worden uitgesloten dat deze tot een andere afloop van dit besluitvormingsproces hadden kunnen leiden.

De Hoge Raad merkt op dat de vernietiging van de hiervoor bedoelde utb's vanwege de schending van het verdedigingsbeginsel niet betekent dat een aan elk van die utb's ten grondslag liggende boeking van de douaneschuld van rechtswege vervalt. Het staat vast dat de bij utb's geheven douanerechten zijn verschuldigd en dat zij terecht zijn geboekt. Belanghebbende is voor die douanerechten schuldenaar. Het staat de inspecteur vrij opnieuw uitnodigingen tot betaling vast te stellen en aan belanghebbende te doen uitreiken ter zake van deze douaneschulden. Het beroep van belanghebbende is deels gegrond.

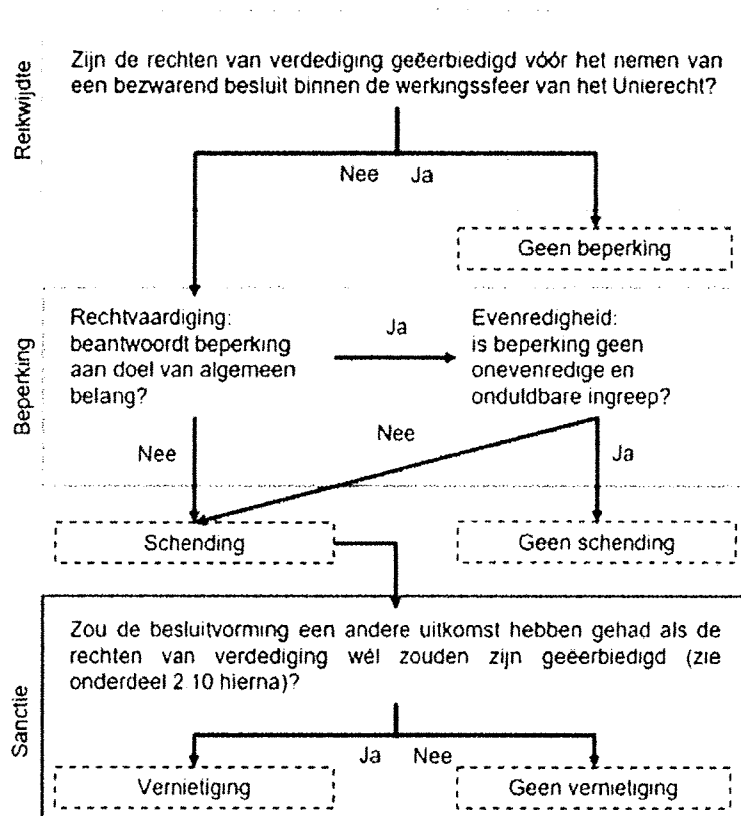
Commentaar Kennisgroep

In zijn arrest geeft de Hoge Raad een definitieve uitleg aan het arrest Prequ' Italia van het Hof van Justitie. Het hof in Amsterdam was ten onrechte tot de conclusie gekomen dat schending van het verdedigingsbeginsel steeds gerechtvaardigd is bij utb's (en uit andere arresten van hetzelfde hof blijkt ook naheffingsaanslagen omzetbelasting) omdat belanghebbenden in bezwaar kunnen tegen de heffing, het algemeen belang gediend is bij snelle inning communautaire middelen en belanghebbende eenvoudig uitstel van betaling kan verkrijgen. De Hoge Raad benadrukt dat ook na het arrest Prequ' Italia geldt dat steeds in het individuele geval omstandigheden moeten worden gevonden die rechtvaardigen dat er niet vooraf is gehoord.

VERTROUWELIJK



De AG geeft de toetsing van het verdedigingsbeginsel in zijn conclusie als volgt schematisch weer:



Commentaar Kennisgroep 1 februari 2018

Bij het commentaar op de uitspraak van het Hof in 2015 spreekt de KGI de verwachting uit dat de Hoge Raad de uitspraak van het Hof zal volgen en dat schending van het verdedigingsbeginsel voorkomen wordt door uitstel van betaling te verlenen. Ten tijde van de uitspraak van het Hof in 2015 en het verschijnen van het memo over het Europees verdedigingsbeginsel was de jurisprudentie ten aanzien van het verdedigingsbeginsel minder ver uitgekristalliseerd dan op dit moment het geval is. Nu, 2 jaar later, oordeelt de Hoge Raad dat de uitspraak van het Hof geen stand kan houden en verwijzing moet volgen. Inmiddels is duidelijk geworden dat in het individuele geval omstandigheden moeten worden gevonden die rechtvaardigen dat er niet vooraf is gehoord. Pas op het moment dat die rechtvaardiging bestaat kom je toe aan de vraag of er ook mogelijkheden zijn om de tenuitvoerlegging op te schorten, bijvoorbeeld door het verlenen van uitstel van betaling.

5.15 Gevolgen faillissement op beslag op leaseauto ex artikel 22a Iw 1990.

Instantie	Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden, 25 augustus 2020
Kern	Reikwijdte art. 22a Iw 1990, faillissement en beslag door de ontvanger, aanspraak door de boedel.
Vindplaats(en)	ECLI:NL:GHARL:2020:6668 Rechtspraak.nl Viditax (Futd), 01-09-2020 FutD 2020-2504
Eerder in KGI	n.v.t.

Samenvatting

De ontvanger neemt een door Luc B.V. geleasede auto in beslag op grond van artikel 22a Iw 1990. Luc B.V. gaat vervolgens failliet en de curator eist de auto op. De ontvanger weigert dit, omdat de geleasede auto niet in de boedel valt. De ontvanger verkoopt de auto, boekt de opbrengst af op de openstaande schuld motorrijtuigenbelasting en het restantbedrag betaalt de ontvanger aan de leasemaatschappij.

De curator stelt dat de ontvanger de opbrengst van de auto aan de bedoel had moeten afdragen en haar vordering in had moeten dienen bij de curator. De kantonrechter heeft op 25 juli 2018 de vordering van de curator afgewezen. In hoger beroep stelt het hof dat artikel 22a Iw 1990 weliswaar in het leven is geroepen om het fenomeen van de katvanger terug te dringen, maar dat de wettekst en de bedoeling van de wetgever zich er niet tegen verzet dat de ontvanger dit artikel toepast bij iedere insolvabel gebleken (rechts)persoon. Uit de Memorie van Toelichting blijkt dat voldoende is 'dat de formeel belastingschuldige ter zake van een naheffingsaanslag motorrijtuigenbelasting c.a. kennelijk insolvabel is'. De ontvanger kan volstaan met de constatering dat sprake is van een kennelijk insolvabele belastingschuldige. In dat geval kan het verhaalsrecht worden uitgeoefend.

Het is duidelijk dat hier sprake is van een insolvabele belastingschuldige. De auto was echter niet het juridisch eigendom van Luc B.V., maar van de leasemaatschappij. Het eigendomsrecht van de leasemaatschappij kon de ontvanger voor wat betreft de motorrijtuigenbelastingsschuld niet worden tegengeworpen, gezien het bepaalde in artikel 22a Iw 1990. De leasemaatschappij was akkoord met de executoriale verkoop door de ontvanger. Het eigendom van de auto viel dus niet in de boedel. De curator had de vordering van de leasemaatschappij kunnen voldoen, waarna de eigendom van de auto was overgegaan op de boedel. De curator heeft dit echter niet gedaan vanwege een gebrek aan financiële middelen. Hiermee staat vast dat de curator de eigendom van de auto niet heeft verworven en hooguit een vorderingsrecht op de eventuele meeropbrengst van de auto had. Hiermee verschilt de zaak van de uitspraak van de kantonrechter Gelderland van 12 december 2014 (ECLI:NL:RBGEL:2014:7826. In die casus vielen de voertuigen wél in de boedel.

Het hof concludeert dat de ontvanger gerechtigd was om zich ter zake van de motorrijtuigenbelasting op de auto te verhalen op grond van artikel 22a Iw 1990.



Commentaar Kennisgroep

Een mooie overwinning voor de ontvanger bij het hof in deze kwestie over de reikwijdte van artikel 22a Iw 1990. In 2014 oordeelde de rechtbank Gelderland dat het beslag op grond van artikel 22a Iw 1990 komt te vervallen als de belastingschuldige failliet gaat en de auto's in de boedel vallen. Dezelfde curator die bij die uitspraak betrokken was, probeerde het in dit dossier nog een keer. Het grote verschil is echter dat in dit geval het eigendom van de auto niet bij de belastingschuldige lag, maar bij de leasemaatschappij. Er was sprake van financial lease. De curator c.q. de boedel had in feite dus niks te maken met de (executoriale) verkoop van de auto, behalve een mogelijke vordering op eventuele overwaarde. Het hof concludeert bovendien dat de ontvanger rechtmatig gebruikt heeft gemaakt van haar verhaalsrecht op grond van artikel 22a Iw 1990. De wetgever heeft duidelijk gemaakt dat het verhaalsrecht niet beperkt is tot katvangers, maar dat de ontvanger het verhaalsrecht kan toepassen bij elke kennelijk insolvable belastingschuldige.

Bijlage bij 5.12:

Uit de nieuwsbrief Invordering: Special: "Beslag / Loonvordering vakantiegeld"

Uitspraak Hoge Raad

Op 31 oktober 2014 heeft de Hoge Raad ([ECLI:NL:HR:2014:3068](#)) geoordeeld dat de jaarlijkse uitbetaling van vakantiegeld alleen vatbaar is voor beslag (voor ons via de loonvordering) als het maandelijks inkomen in de maanden waarin het vakantiegeld is opgebouwd boven de beslagvrije voet (BVV) uitkwam.

Wat betekent deze uitspraak voor ons?

De kern van het arrest is dat een belastingschuldige recht heeft op zijn volledige BVV, ongeacht of het vakantiegeld maandelijks of in één keer wordt uitbetaald. Dus als het inkomen inclusief (de aanspraak op) het vakantiegeld bij maandelijks uitkering onder de BVV zou blijven, moeten we daar rekening mee houden, ook als het vakantiegeld in een keer wordt uitbetaald. Dit kan betekenen dat het vakantiegeld:

- geheel onder de loonvordering valt,
- gedeeltelijk onder de loonvordering valt of
- in het geheel niet onder de loonvordering valt.

Het vakantiegeld wordt elke maand opgebouwd en in de regel één keer per jaar uitbetaald. Deze maandelijks opbouw is de 'aanspraak op het vakantiegeld'. Om te beoordelen of het zin heeft een loonvordering te doen om ook het vakantiegeld te treffen moet je dus bij je berekening uitgaan van het inkomen met daarbij opgeteld de aanspraak op het vakantiegeld.

Let op!

In Suwinet zie je het brutoloon en dat is exclusief de aanspraak op de vakantiegelduitkering.

Er zijn nu 3 situaties mogelijk:

- Inkomen + aanspraak op het vakantiegeld is \leq aan de BVV.
- Inkomen zonder de aanspraak op het vakantiegeld is \geq dan de BVV.
- Inkomen + de aanspraak op het vakantiegeld komt deels boven BVV.

Ook kan het zijn dat na het doen van een loonvordering blijkt dat belastingschuldige wisselende inkomsten heeft.

Afhankelijk van de concrete feiten is het wel/niet zinvol een loonvordering te doen of is het alleen zinvol een loonvordering te doen in de maand waarin het vakantiegeld wordt uitbetaald.

Wanneer heeft het zin een loonvordering te doen?

Aan de hand van onderstaande voorbeelden kun je de gevolgen van de uitspraak van de Hoge Raad inschatten en zelf beoordelen of, en zo ja, wanneer het zinvol is een loonvordering te doen. In de voorbeelden wordt ervan uitgegaan dat belastingschuldige het gehele jaar voorafgaand aan de uitbetaling van het vakantiegeld in dienst is geweest.

Situatie 1 Inkomen + maandelijks aanspraak op het vakantiegeld
 \leq aan de BVV

Inkomen	: € 1000
Maandelijks aanspraak vakantiegeld	: € 100
BVV	: € 1200

of	
Inkomen	: € 1000

VERTROUWELIJK



Maandelijkse aanspraak vakantiegeld : € 100
BVV : € 1100

Omdat het inkomen + aanspraak op het vakantiegeld in beide gevallen onder de BVV blijft of daar gelijk aan is, heeft het doen van een loonvordering geen zin. Een loonvordering in de maand mei treft ook geen doel omdat de BVV in de maanden waarin het vakantiegeld is opgebouwd elke maand lager was dan het inkomen + aanspraak op het vakantiegeld. We 'kijken' dus altijd terug naar de periode waarin het vakantiegeld is opgebouwd.

Conclusie:

Als het inkomen + de aanspraak op het vakantiegeld \leq dan de BVV doen we geen loonvordering, ook niet in de maand waarin het vakantiegeld wordt uitbetaald.

Zie voor de situatie dat het inkomen zonder de vakantieaanspraak exact gelijk is aan de BVV hierna onder situatie 3

Situatie 2 Inkomen zonder de maandelijkse aanspraak op het vakantiegeld (geheel) \geq dan de BVV

Inkomen : € 1300
Maandelijkse aanspraak vakantiegeld : € 100
BVV : € 1200

Omdat het inkomen + aanspraak op het vakantiegeld boven de BVV uitkomt heeft een loonvordering zin. De hele aanspraak op vakantiegeld (100) valt onder de loonvordering. Ook het feitelijk maandelijks inkomen is hoger dan de BVV. Dus een LV gedurende het jaar is ook zinvol.

Conclusie:

Als het inkomen ook zonder de aanspraak op het vakantiegeld \geq dan de BVV kunnen we altijd een loonvordering doen. In de maand waarin het vakantiegeld wordt uitbetaald wordt het hele bedrag aan vakantiegeld getroffen.

Situatie 3 Inkomen + maandelijks vakantiegeld (deels) $>$ BVV

Inkomen : € 1150
Maandelijks aanspraak vakantiegeld : € 100
BVV : € 1200

Omdat het inkomen zonder de aanspraak op het vakantiegeld niet boven de BVV uitkomt heeft een LV gedurende het jaar geen zin, maar omdat het inkomen MET de aanspraak deels wel boven de BVV uitkomt heeft een loonvordering in de maand waarin het vakantiegeld wordt uitbetaald wel zin. De aanspraak op het vakantiegeld valt dan gedeeltelijk onder de loonvordering. In het voorbeeld $1150 + 100 = 1250 - 1200 = 50$.

Voor het hele jaar is dit $50 \times 12 = € 600$.

Conclusie:

Als het inkomen zonder vakantiegeld niet, maar met het vakantiegeld gedeeltelijk wel boven de BVV uitkomt kun je een loonvordering doen in de maand dat het vakantiegeld wordt uitbetaald.

Let op!

Je treft dan alleen het surplus.

Ook als het inkomen zonder het vakantiegeld gelijk is aan de BVV kun je een loonvordering doen in de maand dat het vakantiegeld wordt uitbetaald. Je treft dan het hele vakantiegeld.

VERTROUWELIJK

Rekenvoorbeeld:

Inkomen : € 1100
Aanspraak vakantiegeld : € 100
BVV : € 1100

Let op!

Het kan zijn dat iemand geen 'vast', maar een wisselend inkomen heeft. In dat geval kun je een loonvordering doen en geef je aan de werkgever aan dat hij (helaas) zelf moet beoordelen in hoeverre het vakantiegeld getroffen wordt door de loonvordering. Hij moet daarvoor in de maand dat het vakantiegeld wordt uitgekeerd terugkijken over de periode waarin dat vakantiegeld is opgebouwd en berekenen in hoeverre belastingschuldige met het inkomen inclusief vakantieaanspraak boven de BVV is uitgekomen.

Conclusie:

Als de indruk bestaat dat belastingschuldige een wisselend inkomen heeft kun je altijd een loonvordering doen. Houd er rekening mee dat mogelijk niet het hele vakantiegeld getroffen wordt door de loonvordering.

Voorbeeld: wisselend inkomen

	Maand 1	Maand 2	Maand 3	Maand 4
Inkomen:	€ 1100	€ 1300	€ 1150	€ 1500
Aanspraak vakantiegeld:	€ 100	€ 100	€ 100	€ 100
BVV:	€ 1200	€ 1200	€ 1200	€ 1200
Loonvordering treft:	niets	€ 2001	€ 502	€ 4003

Tot slot: andere uitkeringen die maandelijks worden opgebouwd.

De uitspraak van de Hoge Raad moet ook worden toegepast op andere betalingen die eenmaal in het jaar worden uitbetaald maar maandelijks worden opgebouwd. Denk hierbij bijvoorbeeld aan de "dertiende" maand.



Belastingdienst

Kennisgroep Invordering Civiel Recht

Directie Vaktechniek

Kennisgroep Invordering/Civiel recht

Contactpersoon

[Redacted]

[Redacted]

T [Redacted]

M [Redacted]

[Redacted]

verslag

20 mei 2021

Datum

15 juni 2021

Versienummer

1.0

Referentienummer

-

Datum vaststelling

24 juni 2021

Omschrijving
Vergaderdatum en -tijd
Vergaderplaats

Verslag Kennisgroep Invordering/Civiel Recht
20 mei 2021, 09:00 uur via Webex
Utrecht

Vastgesteld door

Kennisgroep Invordering/Civiel recht

Auteur

[Redacted]

Kopie aan

Lavaco's, Vaco's en DGBel

Bijlagen

2

Naam

Functie

[Redacted]
[Redacted]
[Redacted]
[Redacted]
[Redacted]
[Redacted]
[Redacted]
[Redacted]
[Redacted]
[Redacted]
[Redacted]
[Redacted]
[Redacted]

[Redacted]
[Redacted]
[Redacted]
[Redacted]
[Redacted]
[Redacted]
[Redacted]
[Redacted]
[Redacted]
[Redacted]
[Redacted]
[Redacted]
[Redacted]

Afwezig:

-

1. Opening

[Redacted] opent de vergadering.

2. Vaststellen agenda

De agenda wordt ongewijzigd vastgesteld.

3. Verslag vergadering 1 en 15 april 2021 en actiepuntenlijst

Het verslag wordt goedgekeurd en is ondertussen gepubliceerd.

4. Kennisgroepzaken

4.1 Mededelingen

■■■■■ stelt voor om nog voor de zomer een Webex-presentatie te plannen voor de invorderaars in het land. Gedacht wordt aan een presentatie over de WHOA en dan met name de jurisprudentie die de afgelopen maanden is langsgelopen. ■■■■■ geeft aan dit te willen voorbereiden. De Webex vindt plaats op 17 juni 2021 van 10:00 – 11:30 uur. Je kunt de Webex bijwonen via vergadernummer: ■■■■■ Het wachtwoord is: ■■■■■. De Irmierente en het Verdedigingsbeginsel houden we als mogelijke onderwerpen voor een toekomstige Webex-presentatie in gedachten.

Er gaat een nieuwe notitie naar de Stas op 21 mei 2021. Nog niet duidelijk is wat er allemaal in staat. In ieder geval wordt gedacht aan harmonisatie van de corona en pre-coronaschulden. Dat wil zeggen, 1 betalingsregeling voor alle schulden. Verder is nog veel onduidelijk.

■■■■■ stipt kort de projecten KVL en invorderingsrente aan en de problemen die daarbij spelen.

Op 2 juni geeft ■■■■■ in een webinar 'expertsessie' meer uitleg aan FD-ers over de saneringen en de coronamaatregelen. Hopelijk is tegen die tijd meer duidelijk. Zoals het er nu voor staat moeten de door corona getroffen ondernemers eind juli 2021 weer de lopende verplichtingen bijhouden.

■■■■■ geeft aan dat hij aangesteld is als waarnemend vaco van ■■■■■ nu ■■■■■ tijdelijk naar UHT is voor bijstand. We feliciteren hem en wensen ■■■■■ succes. De waarneming zal wel een beslag op hem leggen omdat daarnaast van hem wordt verwacht dat hij ook zijn rol als vta zal blijven uitvoeren.

4.2 vraag kenniscgroep AB, conserverende aanslag, splitsing en juridische fusie

■■■■■ zal deze vraag voorbereiden en het concept antwoord delen via CP.

5. Bespreken jurisprudentie

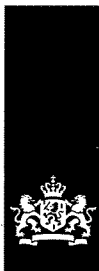
Zie jurisprudentieverslag in bijlage II.

6. Rondvraag/Mededeling

Sluiting

■■■■■ sluit de vergadering

De volgende vergadering is op **24 juni 2021 met borrel op het terras, als dat weer mag.**



Bijlage I Jurisprudentieverslag

Inhoudsopgave overleg 20 mei 2021

Aansprakelijkstelling

Nr	Uitspraak
5.1	<p>Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden 20 april 2021, 19/00481 en 19/00482. ECLI:NL:GHARL:2021:3823</p> <p>Aanmerkelijkbelanghouder aansprakelijk, geen disculpatie.</p> <p>V-N Vandaag 2021/1045 Viditax (FutD), 30-04-2021 Viditax (FutD), 12-5-2021 FutD 2021-1458 met annotatie van Fiscaal up to Date</p>
5.2	<p>Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden 6 april 2021, 20/00079. ECLI:GHARL:2021:3276.</p> <p>Fouten bij postbezorging komen voor rekening van de ontvanger.</p>

Invordering

Nr	Uitspraak
5.3	<p>Rechtbank Den Haag 7 april 2021, SGR 20/3209. Niet gepubliceerd. Zie bijlage II achter de samenvattingen</p> <p>Geen vergoeding van Irimie rente na vernietiging naheffingsaanslagen als gevolg van vaststellingsovereenkomst.</p>
5.4	<p>Gerechtshof Den Haag 16 maart 2021, 200.279.820. ECLI:NL:GHDHA:2021:429</p> <p>Onverwachte belastingschuld</p> <p>Viditax (FutD), 24-03-2021 FutD 2021-1010 NTFR 2021/1082 met annotatie van R. Beune ERF-Updates.nl 2021-0084</p>

Formeel recht

Nr	Uitspraak
5.5	<p>Rechtbank Noord-Holland 30 maart 2021, AWB – 20 _ 1767. ECLI:NL:RBNHO:2021:3236.</p> <p>Geëmigreerde belastingplichtige zelf verantwoordelijk voor (correspondentie)adres. Aanslag op geschikte wijze bekendgemaakt.</p>

	Viditax (FutD), 22-04-2021 FutD 2021-1337 V-N Vandaag 2021/998 NTFR 2021/1523
5.6	Gerechtshof Amsterdam, 27 oktober 2020, nrs. 19/00681 & 19/00682. ECLI:NL:GHAMS:2020:2894 Europees verdedigingsbeginsel en de gerechtvaardigde beperking van het hoorrecht. FutD 2021-0102 V-N Vandaag 2021/26 NTFR 2021/785

Civil recht

Nr	Uitspraak
5.7	Hoge Raad 22 januari 2021, 19.02952. ECLI:NL:HR:2021:524 Rangwijziging pandhouders bij meervoudige verpanding is mogelijk. INS-Updates.nl 2021-0112 NJB 2021/1233 RvdW 2021/423
5.8	Rechtbank Limburg 7 april 2021, C/03/267421 / HA ZA 19-410. ECLI:NL:RBLIM:2021:3189 Dwaling over het VSO-onderwerp? Viditax (FutD), 21-04-2021 FutD 2021-1342
5.9	Rechtbank Amsterdam, 24 maart 2021, C/13/682862 / HA ZA 20-433. ECLI:NL:RBAMS:2021:1373 Betalingsverplichting van SVB aan zorgverlener is niet voor derdenbeslag vatbaar
5.10	Hoge Raad, 23 april 2021, 19/05234. ECLI:NL:HR:2021:640 . Derdenbeslag onder een v.o.f. ten laste van vennoot onder omstandigheden mogelijk. NJB 2021/1400 Cassatieblog.nl, CB 2021-51



5.1. Aanmerkelijkbelanghouder aansprakelijk, geen disculpatie.

Instantie	Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden, 20 april 2021, zaaknummer 19/00481 en 19/00482
Vindplaats(en)	ECLI:NL:GHARL:2021:3823 V-N Vandaag 2021/1045 Viditax (FutD), 30-04-2021 Viditax (FutD), 12-05-2021 FutD 2021-1458 met annotatie van Fiscaal up to Date
Eerder in KGI	-

Essentie

Aandeelhouder (A) is aansprakelijk gesteld op grond van artikel 40 Iw 1990. A maakt niet aannemelijk dat het niet aan hem te wijten is dat het vermogen van de vennootschap ontoereikend is voor het voldoen van de vennootschapsbelasting (Vpb). Zijn beroep op de disculpatiemogelijkheid slaagt dan ook niet.

Samenvatting

A is aandeelhouder van een onderneming die in 2008 is verkocht. Een herinvesteringsreserve (HIR) voor de met de verkoop behaalde boekwinsten wordt opgevoerd in de VPB-aangifte 2008. De inspecteur corrigeert de vorming van de HIR en legt een aanslag op, die onbetaald blijft. De ontvanger stelt A aansprakelijk. A voert allereerst punten aan inzake de verjaring en de bekendmaking van de aanslagen. Hier gaat het hof eenvoudig aan voorbij. Vervolgens voert A aan dat hij op grond van de letterlijke tekst van artikel 40, lid 1 Iw 1990 alleen aansprakelijk kan worden gesteld voor i) eind 2011 reeds geformaliseerde Vpb-schulden en ii) de na 2011 geformaliseerde Vpb die verschuldigd wordt over de drie jaren daarna die verband houdt met de op het tijdstip van de vervreemding aanwezige stille en in het kader van de heffing van de Vpb toegelaten fiscale reserves. Het hof gaat hier met een verwijzing naar de wetsgeschiedenis aan voorbij. Daarbij overweegt het hof dat het al dan niet aanwezig zijn van stille of fiscale reserves ten tijde van de vervreemding niet relevant is voor de aansprakelijkheid voor de Vpb die is verschuldigd aan het einde van het jaar waarin de aandelen zijn vervreemd. Verder oordeelt het hof dat A aansprakelijk kan worden gesteld, nu de VPB in de belastingaanslagen die ten grondslag liggen aan de aansprakelijkstelling aan het eind van het jaar 2011 materieel reeds verschuldigd was. Dat de belastingaanslagen ten tijde van de aansprakelijkstelling moeten zijn opgelegd, laat het voorgaande onverlet. Tot slot doet A een beroep op de disculpatiemogelijkheid van artikel 40, lid 6, Iw 1990. Het hof oordeelt dat X niet aannemelijk maakt dat het niet aan hem is te wijten dat het vermogen van de vennootschappen ontoereikend was voor het voldoen van de Vpb. Voor zover het vermogen nog wel toereikend was, merkt het hof op dat X betrokken is geweest bij (kort) na de vervreemding verrichte (onzakelijke) handelingen die de verhaalsmogelijkheden van de ontvanger illusoir maakten. X maakt niet aannemelijk dat het vermogen na de vervreemding buiten zijn toedoen is verminderd.

Commentaar Kennisgroep

Ingevolge artikel 40, lid 1, IW 1990 is de aandeelhouder van een vennootschap aansprakelijk, als i) de bezittingen van de vennootschap in belangrijke mate bestaan uit beleggingen, ii) hij de aandelen in deze vennootschap vervreemdt, en iii) het vermogen van de vennootschap anders

VERTROUWELIJK

dan door de normale bedrijfsvoering is verminderd in de vijf jaren voorafgaande aan de vervreemding, het jaar van vervreemding dan wel in de drie jaren daarna.

In artikel 40, lid 6, Iw 1990 is een disculpatiemogelijkheid opgenomen. Deze casus speelt zich af vóór 1 januari 2016. Tot dat moment was er een relatief ruime disculpatiemogelijkheid opgenomen in artikel 40, lid 6, Iw 1990. De aansprakelijkgestelde kon zich disculperen als hij aannemelijk kon maken dat het niet aan hem was te wijten dat het vermogen van het lichaam ontoereikend was om de Vpb te voldoen. Na 1 januari 2016 is deze disculpatiemogelijkheid aangescherpt.

5.2 Fouten bij postbezorging komen voor rekening van de ontvanger

Instantie	Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden, 6 april 2021, 20/00079
Vindplaats(en)	<u>ECLI:NL:GHARL:2021:3276</u> Viditax (FutD), 16-04-2021 FutD 2021-1282 V-N Vandaag 2021/950 NTFR 2021/1455
Eerder in KGI	-

Essentie

Fouten in de postbezorging komen voor rekening van de ontvanger. Het ingediende bezwaar wordt als tijdig aangemerkt, omdat het hof ervan uitgaat dat de per aangetekende post verstuurde beschikking aansprakelijkstelling belanghebbende niet heeft bereikt.

Samenvatting

De ontvanger stuurt belanghebbende per aangetekende post een beschikking aansprakelijkstelling. De beschikking aansprakelijkstelling wordt door het postagentschap retour gezonden omdat de beschikking niet is afgehaald. Vervolgens wordt de beschikking aansprakelijkstelling door de deurwaarder betekend.

Belanghebbende maakt bezwaar tegen de beschikking aansprakelijkstelling, maar doet dat niet binnen de bezwaartermijn van zes weken na dagtekening van de beschikking. Belanghebbende voert aan dat het aangetekende stuk hem niet heeft bereikt en dat er ook geen terugkombericht en afhaalbericht is achtergelaten. Belanghebbende legt als bewijs een beschrijving van de verwarrende huisnummering ter plekke over en een verklaring van een buurvrouw. Het hof ziet geen reden om te twifelen aan de juistheid van het verweer van belanghebbende en is van oordeel dat fouten bij de postbezorging voor rekening van de ontvanger komen. Het gevolg is dat de beschikking aansprakelijkstelling pas bekend gemaakt is op het moment van betekening door de deurwaarder. Belanghebbende heeft dus tijdig bezwaar gemaakt. De zaak wordt terugverwezen naar de rechtbank voor een inhoudelijke behandeling.

Commentaar Kennisgroep

Op het eerste gezicht is dit een duidelijk, maar wel erg summier gemotiveerde uitspraak. Leg je de uitspraak naast de wettelijke systematiek, dan blijkt echter dat het hof een misslag maakt.

VERTROUWELIJK



De termijn voor het indienen van een bezwaarschrift bedraagt zes weken.¹ Die termijn vangt aan met ingang vanaf de dag ná die waarop het besluit op de voorgeschreven wijze is bekendgemaakt.² Bekendmaking geschiedt door toezending van het besluit.³ Daarbij geldt dat een beschikking aansprakelijkstelling aangetekend verzonden moet worden.⁴ De ontvanger heeft dat in dit geval gedaan. Niet-ontvankelijkverklaring wegens termijnoverschrijding kan dan op grond van artikel 6:11 Awb achterwege blijven, als redelijkerwijs niet geoordeeld kan worden dat de indiener in verzuim is geweest. Het is aan de indiener om feiten en omstandigheden te stellen die dit onderbouwen (in casu het niet ontvangen van een terugkom- of afhaalbericht).⁵

Het hof is van oordeel dat het besluit eerst bij betekening door de deurwaarder rechtsgeldig bekendgemaakt is, waardoor belanghebbende tijdig is in zijn bezwaar. Uit de hiervoor beschreven wettelijke systematiek blijkt dat deze gevolgtrekking onjuist is. De ontvanger heeft het besluit door toezending op de juiste wijze bekendgemaakt (dat is niet in geschil). Het hof had moeten oordelen dat belanghebbende niet-tijdig was in zijn bezwaar, maar dat sprake is van een verschoonbare termijnoverschrijding waardoor niet-ontvankelijkverklaring achterwege blijft.

5.3 Geen vergoeding van Irimie-rente na vernietiging naheffingsaanslagen als gevolg van vaststellingsovereenkomst

Instantie	Rechtbank Den Haag 7 april 2021, SGR 20/3209
Vindplaats(en)	Niet gepubliceerd
Eerder in KGI	-

Essentie

Geen recht op rente ex artikel 28c Iw 1990 (Irimie-rente) door het enkele feit dat OB-aanslagen zijn vernietigd in verband met een vaststellingsovereenkomst.

Samenvatting

Belanghebbende is een zogeheten gemeenschappelijke regeling⁶ voor een aantal gemeenten. De inspecteur heeft aan haar naheffingsaanslagen omzetbelasting opgelegd, waarna belanghebbende in bezwaar is gegaan. Gedurende de discussie heeft de inspecteur zijn standpunt verschillende keren gewijzigd als gevolg van mededelingen van de Staatssecretaris en jurisprudentie van het Europese Hof van Justitie. Uiteindelijk is een vaststellingsovereenkomst gesloten. Daarin is onder andere afgesproken dat eerder opgelegde en betaalde naheffingsaanslagen omzetbelasting vernietigd zouden worden.

¹ Artikel 6:7 Awb.

² Artikel 6:8 lid 1 Awb.

³ Artikel 3:41 Awb.

⁴ Artikel 49 lid 3 Iw 1990.

⁵ Zie o.a. HR 7 mei 2021 ECLI:NL:HR:2021:705 en CRvB 7 juni 2011, *NJB* 2011/1363.

⁶ Een gemeenschappelijke regeling is een publiekrechtelijke constructie waarin lagere overheden met elkaar samen kunnen werken.

De ontvanger heeft vervolgens de betaalde naheffingsaanslagen terugbetaald, maar geen invorderingsrente vergoed. Dit omdat belanghebbende geen uitstel van betaling had gevraagd. Belanghebbende verzocht nog om een rentevergoeding ex art. 28c Iw 1990 (Irimie rente), maar dat werd door de ontvanger afgewezen.

In geschil bij de rechtbank is of belanghebbende recht had op een rentevergoeding ex art. 28c Iw 1990. De rechtbank oordeelt dat dit niet het geval is. Daarbij verwijst ze naar de parlementaire geschiedenis, waaruit volgt dat strijdigheid met het Unierecht kan volgen uit een gerechtelijke uitspraak. Van een dergelijke uitspraak is geen sprake, zodat de rechtbank alleen marginaal kan toetsen of sprake is van schending van het Unierecht. Het is aan belanghebbende om aannemelijk te maken dat die schending er is. Belanghebbende heeft zich in dat verband op het standpunt gesteld dat de strijdigheid met het Unierecht alleen al volgt uit het feit dat de naheffingsaanslagen zijn vernietigd door de inspecteur. De rechtbank gaat daar niet in mee. Ze overweegt dat er andere redenen kunnen zijn waardoor een aanslag wordt vernietigd en dat in de stukken van het geding geen aanwijzingen zijn te vinden dat de aanslagen in strijd met het Unierecht zijn geheven. De rechtbank oordeelt verder dat de strijdigheid met het Unierecht evenmin volgt uit het arrest Commissie Luxemburg⁷ en dat strijdigheid met het Unierecht slechts kan volgen uit een materiële strijdigheid met het Unierecht. De rechtbank verwijst daarvoor naar het Mariana Irimie-arrest⁸ en de parlementaire geschiedenis van artikel 28c Iw 1990.

Commentaar Kennisgroep

Wederom komt de vraag op wat onder '*in strijd met het Unierecht*' moet worden verstaan in relatie tot het vergoeden van invorderingsrente op grond van artikel 28c Iw 1990. De kennisgroep verwijst in dat verband naar diens commentaar bij Rechtbank Noord-Nederland 2 juni 2020 in het verslag van 4 september 2020.

Het enkele feit dat naheffingsaanslagen zijn vernietigd - als gevolg van afspraken in een vaststellingsovereenkomst - kan volgens de kennisgroep op zichzelf niet tot de conclusie leiden dat de betreffende naheffingsaanslagen in strijd met het Unierecht zijn geheven. De kennisgroep is daarom van mening dat de rechtbank terecht heeft geoordeeld dat in deze casus geen recht bestaat op een vergoeding van Irimie-rente. Verder is de kennisgroep van mening dat de rechtbank terecht niet is meegegaan in de stelling van belanghebbende dat schending van het verdedigingsbeginsel tot de conclusie zou moeten leiden dat in strijd met het Unierecht is geheven. Daar is geen aanknopingspunt voor te vinden. Slechts als materieel in strijd met het Unierecht is geheven kan aanspraak worden gemaakt op vergoeding van Irimie-rente.⁹

Tot slot geeft de kennisgroep nog mee dat het oordeel van de rechtbank in deze onverlet laat dat het vernietigen van naheffingsaanslagen omzetbelasting als gevolg van een vaststellingsovereenkomst in andere omstandigheden wel tot de conclusie zou kunnen leiden dat in strijd met het

⁷ HvJ 4 mei 2017, C-274/15, ECLI:EU:C:2017:333, (Commissie/Luxemburg).

⁸ Hof van Justitie 18 april 2013, C-565/11, ECLI:EU:C:2013:250.

⁹ Zie: Hof van Justitie 18 april 2013, C-565/11, ECLI:EU:C:2013:250.



Unierecht is geheven. Bijvoorbeeld als dat expliciet uit de vaststellingsovereenkomst is af te leiden, of als de strijdigheid uit andere omstandigheden is af te leiden.

5.4 Onverwachte belastingschuld

Instantie	Gerechtshof Den Haag 16 maart 2021 200.279.820
Vindplaats(en)	ECLI:NL:GHDHA:2021:429 Viditax (FutD), 24-03-2021 FutD 2021-1010 NTFR 2021/1082 met annotatie ERF-Updates.nl 2021-0084
Eerder in KGI	-

Essentie

Het hof oordeelt dat er sprake is van een onverwachte (belasting)schuld in de zin van artikel 4:194a BW na het overlijden van X. Gezien de omstandigheden van het geval kon de erfgenamen niet worden verweten dat zij onvoldoende diepgaand onderzoek hadden gedaan.

Samenvatting

X is overleden en zijn twee kinderen hebben de nalatenschap zuiver aanvaard. Het banksaldo van X bedroeg bij opheffing van de rekening € 519. De inspecteur heeft de erfgenamen bericht dat volgens zijn informatie X een rekening heeft aangehouden in Zwitserland bij de bank Julius Bär en dat hij vermoedt dat hiervan in de ingediende aangiften inkomstenbelasting door X geen opgaaf is gedaan.

Uit de stukken die de erfgenamen hebben overgelegd blijkt dat X € 200.000 op een Zwitserse bankrekening had staan. Voor het overlijden van X is dit saldo opgenomen en de bankrekening opgeheven. De inspecteur legt navorderingsaanslagen inkomstenbelasting op ter hoogte van € 27.222.

De erfgenamen hebben op 11 juni 2019 een verzoekschrift ex artikel 4:194a BW lid 2 bij de kantonrechter ingediend en verzocht om te worden ontheven van hun verplichting de onverwachte belastingschuld van € 27.222 uit het eigen vermogen te voldoen tot een bedrag van € 26.702. Zij zijn pas na de verdeling van de nalatenschap bekend geworden met de omvangrijke onverwachte belastingschuld in de nalatenschap van hun vader. De kantonrechter heeft het verzoek toegewezen.

Het hof oordeelt ook dat er sprake is van een "onverwachte" schuld in de zin van artikel 4:194a BW. Uit de stukken en uit de verklaringen van de erfgenamen bleek niet van een aanknopingspunt om een onderzoek naar buitenlands vermogen te starten. Slechts de automatische incasso van een kluis riep vragen op. In de kluis bleek behalve enkele foto's niets van waarde te liggen. De afwikkeling van de nalatenschap was verder relatief overzichtelijk geweest. De afwezigheid van een boedelbeschrijving, verdelingslijst of betalingsbewijs van de begrafenis bracht volgens het hof in ieder geval niet mee dat onvoldoende onderzoek zou zijn verricht. Daarmee waren de erfgenamen de Zwitserse bankrekening niet op het spoor gekomen. Volgens het hof kon de erfgenamen niet worden verweten dat zij onvoldoende diepgaand onderzoek hadden gedaan.

Het hof merkt verder op dat het belang van de erfgenamen bij deze procedure
VERTROUWELIJK

beperkt is. Artikel 48 lid 1 sub a Iw 1990 maakt dat erfgenamen niet verder aansprakelijk zijn dan tot het beloop van hun erfdeel. Noch de erfgenamen, noch de Staat hebben zich dit gerealiseerd tot het hof dit ter zitting ter sprake bracht. Ten aanzien van de procesbevoegdheid van de Staat in deze procedure merkt het hof op dat artikel 3 lid 2 Iw 1990 bepaalt dat de ontvanger in alle rechtsgedingen voortvloeiende uit de uitoefening van zijn taak als zodanig in rechte optreedt. Deze bevoegdheid is exclusief. Het hof laat de gevolgen hiervan in het midden omdat zij de beschikking van de kantonrechter bekrachtigd.

Commentaar Kennisgroep

Aan de hand van de relevante omstandigheden komt het hof tot het begrijpelijke oordeel dat er sprake is van een onverwachte schuld in de zin van artikel 4:194a BW.

Deze procedure is door de erfgenamen geëntameerd. Toch is de overweging van het hof ten aanzien van artikel 48 Iw 1990 van belang voor onze praktijk. De ontvanger dient zich bewust te zijn van de grenzen van zijn bevoegdheden om zo mogelijk onnodige procedures te voorkomen.

5.5 Geëmigreerde belastingplichtige zelf verantwoordelijk voor doorgeven (correspondentie)adres

Instantie	Rechtbank Noord-Holland 30 maart 2021, AWB - 20 _ 1767
Vindplaats(en)	ECLI:NL:RBNHO:2021:3236 FutD 2021-1337 V-N Vandaag 2021/998
Eerder in KGI	-

Essentie

Een belastingplichtige die emigreert, moet zélf maatregelen treffen om aanslagen te kunnen blijven ontvangen na zijn emigratie. Hij dient aan de Basisregistratie Personen (BRP) of de Belastingdienst zijn (correspondentie)adres kenbaar te maken. Als belastingplichtige dit niet doet terwijl hij wist of behoorde te weten dat aan hem een aanslag zou worden opgelegd, kan de Belastingdienst voor de bekendmaking volstaan met het (digitaal) ter inzage leggen van de aanslag, aldus de rechtbank.

Samenvatting

Belanghebbende, geëmigreerd naar Australië, heeft zich met ingang van 2014 uitgeschreven uit de BRP. Tot zijn terugkeer in Nederland in 2016 heeft hij géén nieuw adres doorgegeven. Bij de aangifte IB/PVV over 2013 heeft belanghebbende wel zijn telefoonnummer vermeld. Bij gebrek aan adresgegevens, heeft de inspecteur het aanslagbiljet met dagtekening 28 oktober 2015 opgelegd en geadresseerd aan: "[Belanghebbende], niet adresseerbaar, retour afzender". Na ontvangst van een dwangbevel in 2019, wordt belanghebbende bekend met de aanslag en maakt hij bezwaar. De inspecteur acht het bezwaar ontvankelijk, maar verklaart het bezwaar ongegrond.

Bij de rechtbank is in geschil of het bezwaar ontvankelijk is en zo ja, of de aanslag binnen de termijn van artikel 11, lid 3 AWR is vastgesteld. De rechtbank stelt voorop, dat op grond van de door de inspecteur overgelegde rapportages vast staat dat het aanslagbiljet is opgemaakt, voorzien is van een dagtekening en is verzonden. Omdat bij de verzending echter al duidelijk

VERTROUWELIJK



moet zijn geweest dat de aanslag niet door belanghebbende zou worden ontvangen, komt daarmee niet de bekendmaking van de aanslag vast te staan. Naar het oordeel van de rechtbank Noord-Holland was daadwerkelijke bekendmaking door toezending of uitreiking in dit geval ook niet mogelijk. Door het aanslagbiljet (digitaal) ter inzage te leggen bij de Belastingdienst, is de aanslag ingevolge artikel 3:41, lid 2 Awb en met het oog op artikel 67 Iw 1990 volgens de rechtbank op andere geschikte wijze bekendgemaakt.

De bezwaartermijn is dan ook aangevangen op de dag na die van dagtekening van het aanslagbiljet. Gelet hierop is het bezwaar naar het oordeel van de rechtbank niet tijdig ingediend. De termijnoverschrijding is ook niet verschoonbaar, omdat belanghebbende heeft nagelaten zorg te dragen voor het doorgeven van een (nieuw) correspondentieadres. De stelling van belanghebbende dat hij bereikbaar was via het opgegeven telefoonnummer en/of de berichtenbox via MijnOverheid, doet hier volgens de rechtbank niet aan af.

Commentaar Kennisgroep

De uitspraak geeft zowel de inspecteur als de ontvanger praktische handvatten in de situatie dat geen (correspondentie)adres bekend is van een geëmigreerde belastingplichtige, terwijl een aanslagbiljet moet worden bekendgemaakt.

De kennisgroep benadrukt dat de uitspraak niet in alle situaties uitkomst zal bieden. De casus wordt namelijk gekenmerkt door de omstandigheid dat belanghebbende wist of behoorde te weten dat aan hem een aanslag zou worden opgelegd. In dát geval is het aan belastingplichtige om zorg te dragen voor een tijdige melding van zijn nieuwe (correspondentie)adres en wordt van de inspecteur of ontvanger niet verwacht dat deze de belastingplichtige actief benadert om adresgegevens te achterhalen. Als belanghebbende géén rekening hoeft te houden met de omstandigheid dat nog een aanslag wordt opgelegd, ligt dit vermoedelijk anders.

Overigens is het wel 'zuur', dat de inspecteur alsnog als de in het ongelijk gestelde partij wordt aangemerkt. Dit omdat het beroep op zichzelf gegrond is; de inspecteur had het bezwaarschrift in eerste instantie niet-ontvankelijk moeten verklaren.

5.6 Europees verdedigingsbeginsel en de gerechtvaardigde beperking van het hoorrecht

Instantie	Gerechtshof Amsterdam, 27 oktober 2020, nrs. 19/00681 & 19/00682
Vindplaats(en)	ECLI:NL:GHAMS:2020:2894 Viditax (FutD), 07-01-2021 FutD 2021-0102 V-N Vandaag 2021/26 NTFR 2021/785
Eerder in KGI	-

Essentie

De in artikel 10 Iw 1990 genoemde gronden, rechtvaardigen een beperking om af te zien van het recht om gehoord te worden. Het enkele feit dat
VERTROUWELIJK

conservatoir beslag is gelegd in plaats van toepassing te geven aan versnelde invordering, brengt niet mee dat er geen gronden zijn die toepassing van artikel 10 Iw 1990 rechtvaardigen. Het is dan wel aan de inspecteur om aannemelijk te maken dat van een van deze gronden sprake was. Daarnaast rust op de inspecteur niet de algemene verplichting om nog vóór de bezwaarfase ambtshalve volledige toegang te verlenen tot het dossier waarover hij beschikt, noch om dat dossier ambtshalve integraal te verstrekken.

Samenvatting

De inspecteur heeft een boekenonderzoek ingesteld bij belastingschuldige wegens vermeende btw-fraude. Gedurende het boekenonderzoek is op 1 februari 2016 verlot gevraagd aan de voorzieningenrechter om conservatoir beslag te leggen. Het verzoek is gehonoreerd en de termijn voor het opleggen van de naheffingsaanslagen is bepaald op 6 weken. Met dagtekening 10 maart 2016 is het controlerapport aan belastingschuldige toegestuurd. Met dagtekening 14 maart 2016 zijn naheffingsaanslagen omzetbelasting opgelegd aan belastingschuldige.

In hoger beroep is onder meer in geschil of aan belastingschuldige, in het kader van het Europees verdedigingsbeginsel, een toereikende termijn is geboden om zijn standpunt kenbaar te maken. Het hof oordeelt dat de periode tussen 10 en 14 maart geen toereikende reactietermijn betrof, maar dat wel sprake is van een objectieve en redelijke rechtvaardigingsgrond. Een vermoeden van betrokkenheid bij belastingfraude, kan meebrengen dat sprake is van een gegronde vrees voor verduistering als bedoeld in artikel 10 Iw 1990. Het hof sluit aan bij eerdere uitspraak van de Hoge Raad¹⁰, waarin is overwogen dat de gronden die toepassing van artikel 10 Iw 1990 rechtvaardigen, ook moeten worden beschouwd als gronden die een beperking op het hoorrecht rechtvaardigen. Het enkele feit dat is gekozen voor het leggen van conservatoir beslag in plaats van versnelde invordering, brengt niet mee dat geen gronden aanwezig zijn die de toepassing van artikel 10 Iw 1990 rechtvaardigen. Daarnaast is de vrees voor verduistering niet weggenomen door het conservatoir beslag. Aan dit beslag had de voorzieningenrechter immers de voorwaarde verbonden dat de naheffingsaanslagen binnen een termijn van zes weken moesten worden opgelegd.

Daarnaast pareert het hof het standpunt dat sprake is van schending van het verdedigingsbeginsel doordat belastingschuldige niet voorafgaand aan het opleggen van de naheffingsaanslagen beschikte over het volledige dossier. Gesteld noch gebleken is dat belastingschuldige tijdens de controle had gevraagd om toegang tot het dossier. Op de inspecteur rust geen algemene verplichting om reeds voor de bezwaarfase ambtshalve volledige toegang te geven tot het dossier waarover hij beschikt, noch om deze ambtshalve integraal te verstrekken.

Commentaar Kennisgroep

De specifieke omstandigheden in deze casus tezamen – vrees voor verduistering, termijn van 6 weken voor opleggen van de naheffingsaanslagen en onvoorzienbare vertraging in de afronding van de controle – rechtvaardigen

¹⁰ Hoge Raad 10 juli 2015, nr. 14/04046, ECLI:NL:HR:2015:1809, r.o. 2.6.3
VERTROUWELIJK



volgens het hof de beperking van het recht om het standpunt naar behoren kenbaar te maken. Het is de vraag of deze conclusie van het hof een op een kan worden doorgetrokken naar andere zaken waarin sprake is van een gelegd conservatoir beslag wegens vrees voor verduistering en overmacht aan de zijde van de inspecteur om een langere reactietermijn aan belastingsschuldige te geven. De praktijk zal het uitwijzen.

Daarnaast bevestigt het hof dat geen plicht bestaat om ambtshalve toegang tot het dossier te verlenen dan wel deze integraal te overleggen. Deze nuancering betekent dat géén succesvol beroep kan worden gedaan op schending van het verdedigingsbeginsel als belanghebbende niet zelf in de voorfase heeft verzocht om inzage in alle op de zaak betrekking hebbende stukken. De Kennisgroep wijst erop om in de praktijk alert te zijn op de uitwerking van deze nuancering. Belanghebbende moet inzage krijgen in het dossier als hij daar om vraagt. Op belanghebbende rust de bewijslast om aannemelijk te maken dat hij hier daadwerkelijk om heeft gevraagd.

5.7 Rangwijziging pandhouders bij meervoudige verpanding is mogelijk

Instantie	Hoge Raad, 9 april 2021, nr. 19/02952
Vindplaats(en)	ECLI:NL:HR:2021:524 INS-Updates.nl 2021-0112 NJB 2021/1233 RvdW 2021/423
Eerder in KGI	-

Essentie

De Hoge Raad oordeelt dat artikel 3:262 BW (afwijkende rangorde bij hypotheekrecht) zich leent voor analoge toepassing bij pandrechten. Daarnaast strekt de inningsbevoegdheid van de pandhouder, artikel 3:246 BW, zich uit over alle verpande vorderingen, ongeacht het beloop van de vordering waarvoor het pandrecht is gevestigd.

Samenvatting

X,Y en Z maken onderdeel uit van dezelfde groep. Z heeft vorderingen op derden stil verpand aan de bank. Op deze vorderingen van Z zijn, op een later tijdstip, ook (stille) pandrechten gevestigd ten gunste van X en Y. De vestiging vond plaats door middel van twee pandaktes, die op dezelfde dag zijn geregistreerd. In de pandakte met X staat dat de bank het eerste pandrecht heeft. In de pandakte met Y is daarnaast ook opgenomen dat X een pandrecht heeft. Y en Z gaan failliet. Omstreeks de datum van faillissement deelt de bank haar pandrecht mede en int alle vorderingen van Z. Deze mededeling doet de bank mede namens X. De bank kan volledig uit deze opbrengst worden voldaan en er resteert daarna nog een overschot van 1,8 miljoen euro. De vordering van X kan hier niet volledig mee worden voldaan. In cassatie staat (1) ter discussie of rechtsgeldig is overeengekomen dat het pandrecht van X hoger in rang staat dan het pandrecht van Y en of (2) het overschot als executieopbrengst aan de pandhouder(s) toekomt in plaats van aan de pandgever, nu het is geïnd door een pandhouder wiens vordering volledig is voldaan.

1.Rangwijziging

De Hoge Raad stelt dat bij het bepalen van de rangorde van pandrechten als uitgangspunt de prioriteitsregel geldt, het tijdstip van vestiging is beslissend. Op

VERTROUWELIJK

grond daarvan staat een eerder gevestigd pandrecht op een goed in rang boven een later gevestigd pandrecht op hetzelfde goed. Ten aanzien van het recht van hypotheek voorziet de wet in de mogelijkheid, artikel 3:262 lid 1 BW, om bij een notariële akte die in de registers wordt ingeschreven, te bepalen dat een hypotheek ten aanzien van een of meer hypotheeken op hetzelfde goed een hogere rang heeft dan haar volgens het tijdstip van haar inschrijving toekomt. Mits uit de akte blijkt dat de gerechtigden tot die andere hypotheek of hypotheeken daarin toestemmen. Voor pandrechten is een dergelijke regeling niet in de wet opgenomen. De Hoge Raad komt nu tot de conclusie dat de bepaling analoog kan worden toegepast en ook geldt voor pandrechten.

2. Inningsbevoegdheid

De Hoge Raad stelt dat als een pandrecht op een vordering rust, de pandhouder, na mededeling daarvan aan de schuldenaar, bevoegd is in en buiten rechte nakoming van de vordering te eisen en betalingen in ontvangst te nemen (artikel 3:246 BW). De inningsbevoegdheid van de pandhouder strekt zich uit over alle verpande vorderingen. De hoogst gerangschikte pandhouder kan het overschot innen ten behoeve van de andere pandhouders. Ook als deze hun pandrecht(en) nog niet openbaar hebben gemaakt. Het overschot komt in de gevallen dat er meerdere pandhouders zijn dus niet toe aan pandgever, maar aan de andere pandhouders.

Commentaar Kennisgroep

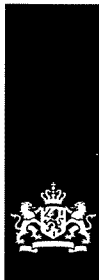
Het is voor het eerst dat de Hoge Raad zich uitsprekt over een mogelijke rangwijziging bij pandrechten. Een wettelijke bepaling hieromtrent ontbreekt, in tegenstelling tot het recht van hypotheek waar het wel wettelijk is geregeld. De Hoge Raad overweegt nu dat het past in het stelsel van de wet en aansluit bij de in de wet geregelde gevallen om aan te nemen dat rangwijziging ook ten aanzien van het recht van pand mogelijk is. De houders van de pandrechten die hierdoor in rang worden verlaagd of wiens rechtspositie wordt geraakt, moeten hiermee wel instemmen. Bij een stil pandrecht op vorderingen op naam kan de rangwijziging zowel bij de vestiging worden geregeld als daarna, bij authentieke of geregistreerde onderhandse akte.

5.8 Dwaling over het VSO-onderwerp?

Instantie	Rechtbank Limburg 7 april 2021, nr. C/03/267421 / HA ZA 19-410
Vindplaats(en)	ECLI:NL:RBLIM:2021:3189 Viditax (FutD), 21-04-2021 FutD 2021-1342
Eerder in KGI	-

Essentie

In beginsel kan dwaling niet worden ingeroepen ten aanzien van de onzekerheid of het geschil waar partijen de vaststellingsovereenkomst (VSO) over hebben gesloten. In de VSO zijn partijen juist tot een oplossing gekomen van het geschil dan wel de onzekerheid. De oplossing is daarom niet verenigbaar met een beroep op dwaling. Een beroep op dwaling kan wel *“als blijkt dat bij (een der) partijen een misvatting heeft bestaan over hetgeen zij als zeker en onbetwist aan de vaststellingsovereenkomst ten grondslag*



hebben gelegd.”¹¹

Samenvatting

Champignonkwekerij BV (inlener) maakte in de jaren 2010 t/m 2012 gebruik van de arbeidskrachten van Startt EOOD (uitlener), een Bulgaarse rechtspersoon. Voor de onbetaalde naheffingsaanslagen LH van de uitlener heeft de ontvanger in 2015 de inlener aansprakelijk gesteld. Hiertegen is geen bezwaar gemaakt, maar partijen hebben een VSO gesloten op 16 september 2015. In geschil was of de inlener terecht aansprakelijk was gesteld. Overeengekomen is dat er ter afwikkeling van het geschil, finale kwijting voor de aansprakelijkheid werd verleend tegen betaling van € 210.000 door de inlener aan de ontvanger.

Voorafgaand aan de aansprakelijkstelling (mei 2015) kreeg de inlener een boete wegens een overtreding van de Wet arbeid vreemdelingen (Wav). De ABvS twijfelde of de vreemdelingen onder leiding en toezicht stonden van de inlener en heeft de Wav-boete vernietigd in maart 2019. De vernietiging van de boete was aanleiding voor de inlener om een civiele procedure aan te spannen tegen de ontvanger.

De inlener stelt dat de VSO tot stand gekomen is op grond van wederzijdse dwaling. Volgens de inlener is de VSO gebaseerd op de veronderstelling van de ontvanger dat er gewerkt werd onder toezicht en leiding van de inlener. Nu de ABvS uitspraak heeft gedaan over dit onderwerp, is die veronderstelling onjuist. Had de inlener dit van te voren geweten dan had men nooit de VSO gesloten.

Voorafgaand aan de beoordeling geeft de rechtbank aan dat partijen een geschil hadden over de aansprakelijkheid. Dit geschil is beëindigd door het aangaan van de VSO. De rechtbank legt vervolgens uit dat: *“Een partij kan in beginsel niet met vrucht een beroep doen op dwaling ter zake van hetgeen waarover getwist werd of dat onzeker was. Immers, juist de onzekerheid of het geschil heeft partijen de vaststellingsovereenkomst doen sluiten. De oplossing voor die twijfel of het geschil is dan ook niet verenigbaar met een beroep op dwaling.”*¹²

De rechtbank benadrukt ook dat de inlener wél in bezwaar en beroep is gegaan tegen de Wav-boete, maar besloten heeft de aansprakelijkstelling niet aan te vechten (aangezien men daar een VSO over heeft gesloten om de discussie te beëindigen). Daardoor is de inlenersaansprakelijkheid niet vast komen te staan. Er kan daarom niet worden gesproken van een misvatting over het onderwerp dat ten grondslag ligt aan de VSO.

Commentaar Kennisgroep

Een VSO is bedoeld om de discussie weg te nemen en tot een oplossing te komen. De KGI is het eens met de uitspraak dat een VSO niet zomaar op grond van dwaling kan worden vernietigd als een van de partijen achteraf tot andere inzichten komt. Als een (of beide) van de partijen over de feiten hebben gedwaald kan er wel een beroep op dwaling worden gedaan.

¹¹ R.o. 4.3.

¹² R.o. 4.2.

5.9 Betalingsverplichting van SVB aan zorgverlener is niet voor derdenbeslag vatbaar

Instantie	Rechtbank Amsterdam 24 maart 2021, C/13/682862 / HA ZA 20-433
Vindplaats(en)	ECLI:NL:RBAMS:2021:1373
Eerder in KGI	-

Essentie

De betalingsverplichting van de Sociale Verzekeringsbank (hierna: SVB) aan een zorgverlener is niet voor derdenbeslag vatbaar. De zorgverlener heeft geen vordering op de SVB.

Samenvatting

Eiser heeft zijn zorgonderneming verkocht aan betrokkene. Betrokkene heeft de koopsom niet volledig voldaan. Eiser legt conservatoir beslag onder de SVB voor de betalingen die de SVB aan betrokkene moet verrichten uit hoofde van verleende zorg aan budgethouders die een persoonsgebonden budget (hierna: pgb) hebben. De SVB verklaart aan eiser dat er geen rechtsverhouding bestaat tussen betrokkene en de SVB. Zij geeft aan slechts een rechtsverhouding met de budgethouder/zorgbehoevende te hebben, omdat zij in opdracht van die budgethouder/zorgbehoevende betalingen verricht. Eiser betwist deze verklaring van de SVB en start een verklaringsprocedure.

De rechtbank geeft aan dat het in deze procedure gaat om de vraag of de betalingen door de SVB aan betrokkene vatbaar zijn voor derdenbeslag. Een derdenbeslag kan slechts worden gelegd op vorderingen die betrokkene heeft op de SVB. Een vordering is een verbintenis tussen twee partijen. Uit de regelgeving kan volgens de rechtbank niet de conclusie worden getrokken, dat de verplichting van de SVB tot betaling aan betrokkene een verbintenis tussen SVB en betrokkene oplevert. De rol van de SVB is, dat zij namens de zorgkantoren de betalingen ten laste van verstrekte pgb's uitvoert. De SVB betaalt aan de zorgverlener en doet dat namens het zorgkantoor/de zorgbehoevende uit het pgb. De betalingen van de SVB gelden als die van het zorgkantoor (als die van de budgethouder die de aanspraak heeft op het zorgkantoor). De SVB komt namelijk als derde de verbintenis van de budgethouder/zorgbehoevende aan betrokkene na.

Commentaar Kennisgroep

De rechtbank oordeelt dat de zorgverlener geen vordering op de SVB heeft, maar op de zorgbehoevende/budgethouder. Derdenbeslag onder de SVB is dus niet mogelijk.

Op grond van artikel 19 lid 3 Iw 1990 is een houder van penningen op vordering van de ontvanger verplicht om uit de penningen, die hij van de belastingschuldige onder zich heeft, de belastingaanslagen van de belastingschuldige te betalen. De vraag is of de SVB wel als houder van penningen gezien kan worden. In de Memorie van toelichting¹³ wordt ten aanzien van voormeld artikel opgemerkt dat: *“omdat de vordering van artikel*

¹³ Tweede Kamer, vergaderjaar 1987-1988, 20 588, nr. 3
VERTROUWELIJK



20 een vereenvoudigd derdenbeslag is en dus qua karakter kan worden gelijkgesteld met een executoriaal derdenbeslag, ervan wordt uitgegaan dat de beslissing van de Hoge Raad dat een vordering haar directe grondslag moet vinden in een tijdens de beslaglegging bestaande rechtsverhouding tussen de derde en de schuldenaar, ook van toepassing is voor de vordering, bedoeld in het eerste en tweede lid (nu derde lid) van artikel 20". In casu is deze rechtsverhouding er niet met de zorgverlener. Daarbij treedt SVB volgens de wettelijke bepalingen op namens het zorgkantoor die het toegekende bedrag aan pgb houdt. De SVB kan volgens de kennisgroep daarom ook niet als houder van penningen worden aangemerkt.

5.10 Derdenbeslag onder een v.o.f. ten laste van vennoot onder omstandigheden mogelijk

Instantie	Hoge Raad 23 april 2021, 19/05234
Vindplaats(en)	ECLI:NL:HR:2021:640 NJB 2021/1400 Cassatieblog.nl , CB 2021-51
Eerder in KGI	-

Essentie

Privé-opnames ten laste van een v.o.f. kunnen vatbaar zijn voor beslag. De Hoge Raad acht de uitleg door het hof van de v.o.f.-overeenkomst feitelijk en niet onbegrijpelijk. Het beslag werkt vergelijkbaar als een beslag op toekomstige loonbetalingen.

Samenvatting

Broer 2 is door toedoen van broer 1 om het leven gekomen. De erfgenamen van broer 2 legden vervolgens conservatoir derdenbeslag ten laste van broer 1 onder de v.o.f. die de broers gezamenlijk vormden. Broer 1 is veroordeeld tot betaling van € 857.212,27 aan de erfgenamen van broer 2. Het hof oordeelde op grond van de v.o.f.-overeenkomst dat de privé-opnames die broer 1 ná de beslaglegging deed ten laste van de v.o.f. onder de blokkerende werking van het beslag vielen. De betalingen vloeiden namelijk rechtstreeks voort uit de tussen broer 1 en de v.o.f. reeds bestaande rechtsverhouding. Dit maakt de situatie anders dan bij beslag op kredietruimte bij een bank. De privé-opnames van in totaal € 83.303 moet broer 1¹⁴ alsnog aan de erfgenamen betalen.

In cassatie oordeelt de Hoge Raad dat deze oordelen van het hof geen blijf geven van een onjuiste rechtsopvatting. Dat de v.o.f. geen winst maakte, maakt voor de privé-opnames niet uit. Dit omdat uit hoofde van de v.o.f.-overeenkomst aanspraak kon worden gemaakt op betalingen, ongeacht de vraag of uiteindelijk winst werd gemaakt. Dat oordeel van het hof berust grotendeels op feitelijke uitleg van de v.o.f.-overeenkomst en is volgens de Hoge Raad verder begrijpelijk.

Commentaar Kennisgroep

De Hoge Raad maakt in dit arrest duidelijk dat onder omstandigheden

¹⁴ De v.o.f. is ondertussen ontbonden. Het hof oordeelde dat broer 1 als vennoot hoofdelijk verbonden is en daarom gehouden is deze schuld te voldoen. Zie [Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden 20-08-2019, ECLI:NL:GHARL:2019:6731](#).
VERTROUWELIJK

derdenbeslag ten laste van een vennoot in een v.o.f. mogelijk is. Veel hangt daarbij af van de uitleg van de v.o.f.-overeenkomst en van de feitelijke situatie. Zolang de vennoot zichzelf geen uitbetalingen doet, treft het beslag geen doel.¹⁵ Daarnaast zal de vraag gesteld moeten worden of de vennoot een beroep kan doen op een beslagvrije voet. Het is geen wenselijke situatie dat een beslaglegger het volledige inkomen op kan eisen van een vennoot die voor zijn levensonderhoud afhankelijk is van inkomsten uit de v.o.f. Mocht de ontvanger overgaan tot beslag ten laste onder een v.o.f, dan adviseert de kennisgroep daar rekening mee te houden.

¹⁵ Zie in die trant ook [Gerechtshof 's-Hertogenbosch 12 januari 2021, ECLI:NL:GHSHE:2021:28](#).



Bijlage bij 5.3

RECHTBANK DEN HAAG

Team belastingrecht

zaaknummer: SGR 20/3209

uitspraak van de meervoudige kamer van 7 april 2021 in de zaak tussen

[REDACTED], gevestigd te Ridderkerk, eiseres
(gemachtigde: mr. drs. [REDACTED]),

en

de ontvanger van de Belastingdienst, verweerder.

Procesverloop

Bij beschikking van 3 oktober 2019 (de beschikking) heeft verweerder het verzoek van eiseres tot vergoeding van invorderingsrente afgewezen.

Eiseres heeft bezwaar gemaakt tegen de beschikking.

Met dagtekening 18 maart 2020 is het bezwaar ongegrond verklaard.

Eiseres heeft daartegen beroep ingesteld.

Verweerder heeft een verweerschrift ingediend.

Eiseres en verweerder hebben vóór de zitting nadere stukken ingediend.

Het onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 26 januari 2021. Namens eiseres is haar gemachtigde verschenen samen met kantoorgenoot drs. [REDACTED]. Verweerder heeft zich laten vertegenwoordigen door drs. [REDACTED] en mr. drs. [REDACTED].

Overwegingen

Feiten

1. Eiseres is een gemeenschappelijke regeling van de gemeenten [REDACTED] (de gemeenten).
2. Eiseres heeft over haar prestaties aan de gemeenten in 2014 en de eerste helft van 2015 geen omzetbelasting in rekening gebracht, omdat deze prestaties volgens haar vallen onder de vrijstelling van artikel 11, eerste lid, letter u, van de Wet op de omzetbelasting 1968 (de koepelvrijstelling).
3. Vanaf eind 2013 hebben de inspecteur en eiseres overlegd over de vraag of de koepelvrijstelling van toepassing is op de diensten van eiseres. Bij brief van 22 juni 2015 heeft de inspecteur aan eiseres meegedeeld dat volgens hem de koepelvrijstelling niet van toepassing is op de diensten van eiseres. Vervolgens heeft eiseres suppletieaangiften

omzetbelasting (de suppleties) ingediend over 2014 (€ 8.540.666) en de eerste helft van 2015 (€ 4.228.038).

4. De inspecteur heeft naar aanleiding van de suppleties naheffingsaanslagen opgelegd over 2014 (€ 8.573.078) en de eerste helft van 2015 (€ 4.233.290) (de naheffingsaanslagen). Eiseres heeft niet verzocht om uitstel van betaling. De naheffingsaanslagen zijn tijdig betaald.
5. Eiseres heeft de over 2014 en de eerste helft van 2015 nageheven omzetbelasting aan de gemeenten gefactureerd. De gemeenten hebben deze omzetbelasting verwerkt in hun BTW-Compensatiefondsopgave voor het jaar 2015 en dit bedrag grotendeels gecompenseerd gekregen.
6. Eiseres heeft bezwaar gemaakt tegen de naheffingsaanslagen. De inspecteur heeft op 9 februari 2016 een concept uitspraak op het bezwaar aan eiseres gestuurd. De inspecteur concludeert daarin dat de koepelvrijstelling niet van toepassing is op de diensten van eiseres. Verder deelt hij daarin mee dat de naheffingsaanslagen zullen worden verminderd tot de bedragen die volgen uit de suppleties.
7. Op 15 februari 2016 heeft de staatssecretaris van Financiën in antwoord op Kamervragen onder andere geschreven:¹

"In 2015 is in Europees verband, namelijk in het btw-comité, volop gesproken over de reikwijdte van de koepelvrijstelling. Deze overleggen hebben inmiddels tot een succesvolle uitkomst geleid. De Europese Commissie heeft zich namelijk onverwacht en duidelijk uitgesproken voor een ruimere toepassing van de koepelvrijstelling dan onder meer in Nederland het geval is. Deze ruimte benut ik graag. Dit betekent dat de koepelvrijstelling voor de dienstverlening van de fusieorganisatie geldt als de dienst van de fusieorganisatie hoofdzakelijk (voor 70% of meer) wordt gebruikt door de deelnemende gemeenten voor onbelaste overheidsactiviteiten of vrijgestelde activiteiten. Daarmee is de btw-problematiek van gemeentelijke samenwerking in de vorm van een fusieorganisatie vrijwel geheel opgelost. Ik zal deze beleidswijziging op de gebruikelijke wijze publiceren, waarbij conform het Besluit Fiscaal Bestuursrecht ambtshalve niet op het verleden wordt teruggekomen."
8. Op 10 maart 2017 heeft de inspecteur opnieuw een concept uitspraak op bezwaar aan eiseres gestuurd. De inspecteur deelt daarin mee dat zijn standpunt is gewijzigd en dat op de prestaties van eiseres de koepelvrijstelling kan worden toegepast wanneer de gemeenten de diensten van eiseres voor meer dan 70% gebruiken voor hun onbelaste overheidsactiviteiten of vrijgestelde activiteiten. De inspecteur concludeert vervolgens dat ruimschoots aan dat vereiste wordt voldaan. Gezien de samenhang met de uitbetalingen aan de gemeenten vanuit het BTW-compensatiefonds (Bcf), verzoekt de inspecteur om nadere informatie alvorens de naheffingsaanslagen te verminderen. Vervolgens zijn de inspecteur en de gemachtigde in overleg getreden over de verdere afhandeling van de naheffingsaanslagen en de daarmee samenhangende correcties bij de gemeenten.

¹ Brief Staatssecretaris van Financiën van 15 februari 2016, nr. DGB/2015-3904.



9. Op 4 mei 2017 heeft het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ) het arrest *Commissie/Luxemburg* gewezen.² Het HvJ overweegt daarin onder meer het volgende:

51 Diensten verricht door zelfstandige groeperingen 'van personen die een activiteit uitoefenen welke is vrijgesteld of waarvoor zij niet belastingplichtig zijn', teneinde aan hun leden de diensten te verlenen 'die direct nodig zijn voor de uitoefening van voornoemde activiteit', zijn volgens artikel 132, lid 1, onder f), van richtlijn 2006/112 onder bepaalde voorwaarden vrijgesteld. Derhalve voorziet die bepaling, volgens de bewoordingen ervan, niet in een vrijstelling voor diensten die niet direct nodig zijn voor de uitoefening van de activiteiten van de leden van een ZGP die zijn vrijgesteld of waarvoor zij niet belastingplichtig zijn.

52 Wanneer dergelijke diensten niet binnen de werkingssfeer van de in artikel 132, lid 1, onder f), van richtlijn 2006/112 bedoelde vrijstelling vallen, moeten deze diensten die binnen het grondgebied van een lidstaat door een als zodanig handelende belastingplichtige onder bezwarende titel worden verricht, krachtens artikel 2, lid 1, onder c), van die richtlijn aan de btw worden onderworpen.

53 Anders dan het Groothertogdom Luxemburg aanvoert, heeft die uitlegging van artikel 132, lid 1, onder f), van richtlijn 2006/112 niet tot gevolg dat de in die bepaling neergelegde vrijstelling geen effect meer sorteert. Die vrijstelling geldt met name niet alleen voor groeperingen waarvan de leden uitsluitend een activiteit uitoefenen die is vrijgesteld of waarvoor zij niet belastingplichtig zijn. Zo kunnen diensten die worden verricht door een ZGP waarvan de leden ook belastbare activiteiten uitoefenen, in aanmerking komen voor die vrijstelling, maar alleen voor zover die diensten direct nodig zijn voor de activiteiten van die leden die zijn vrijgesteld of waarvoor zij niet belastingplichtig zijn.

54 Het Groothertogdom Luxemburg heeft niet bewezen dat dit vereiste ertoe leidt dat de in artikel 132, lid 1, onder f), van richtlijn 2006/112 bedoelde vrijstelling in de praktijk bijna onmogelijk toe te passen is. Zoals de advocaat-generaal in punt 42 van haar conclusie heeft opgemerkt, zijn de door een ZGP aan haar leden verleende diensten niet noodzakelijkerwijs toerekenbaar aan hun algemene kosten en dus aan hun activiteiten als geheel. Voorts heeft het Groothertogdom Luxemburg niet aangetoond waarom het voor de ZGP in voorkomend geval uiterst moeilijk is om haar diensten exclusief btw te factureren volgens het aandeel, in het geheel van activiteiten van haar leden, van de activiteiten die zijn vrijgesteld van btw of waarvoor zij niet belastingplichtig zijn."

10. Bij brief van 15 september 2017 aan de voorzitter van de Tweede Kamer heeft de staatssecretaris van Financiën het volgende meegedeeld:³

"Op 4 mei 2017 heeft het Europese Hof uitspraak gedaan in een inbreukprocedure van de Europese Commissie tegen Groothertogdom Luxemburg. Volgens een Luxemburgse regeling kon de koepelvrijstelling worden toegepast als de dienst voor maximaal 30% (en bij incidentele overschrijding voor maximaal 45%) werd gebruikt voor btw-belaste handelingen. Deze Luxemburgse regeling omtrent de koepelvrijstelling is dus (vrijwel) identiek aan de toegezegde beleidsverruiming van de Nederlandse koepelvrijstelling. In navolging van de Advocaat-Generaal oordeelt het Europese Hof nu dat de Europese btw-

² HvJ 4 mei 2017, C-274/15, ECLI:EU:C:2017:333, (*Commissie/Luxemburg*).

³ Brief Staatssecretaris van Financiën van 15 september 2017, nr. 2017-0000174307.

richtlijn niet toestaat dat de koepelvrijstelling wordt toegepast als de dienst van het samenwerkingsverband door een lid van het samenwerkingsverband ook wordt gebruikt voor zijn btw-belaste handelingen. Dit betekent dat ook de toegezegde beleidsmatige ruimere werking van de Nederlandse koepelvrijstelling in strijd is met de Europese btw-richtlijn en moet worden beëindigd.

In de vakliteratuur is betoogd dat de uitspraak van het Europese Hof wel ruimte biedt voor toepassing van de koepelvrijstelling naar rato van het gebruik van de dienst voor btw-vrijgestelde/niet-ondernemershandelingen c.q. btw-belaste activiteiten. De dienst van het samenwerkingsverband zou dan gesplitst moeten worden in een btw-vrijgesteld deel en een btw-belast deel. Die lezing wordt naar mijn mening niet gedragen door de overwegingen van het Europese Hof en deel ik dus niet. Dit betekent dat de koepelvrijstelling niet toegepast kan worden als het deelnemende lid de (niet-splitsbare) dienst van het samenwerkingsverband ook gebruikt voor zijn btw-belaste activiteiten.

Beëindigen verruimde toepassing koepelvrijstelling

Zoals hiervoor toegelicht is er geen andere mogelijkheid dan de verruimde toepassing van de koepelvrijstelling te beëindigen, omdat een dergelijke toepassing in strijd is met de Europese btw-richtlijn. De verruimde toepassing van de koepelvrijstelling wordt door de Belastingdienst in de praktijk – op basis van mijn brief van 15 februari 2016 – al toegestaan voor belastingtijdvakken vanaf 1 januari 2016. Om betrokken partijen de gelegenheid te geven hun administratie en contracten aan te passen, zal ik een overgangsregeling hanteren en de mogelijkheid om de koepelvrijstelling verruimd toe te passen beëindigen per 1 januari 2018. (...)”

11. Uiteindelijk hebben enerzijds eiseres en de gemeenten en anderzijds de inspecteur in het najaar van 2018 een vaststellingsovereenkomst (de vaststellingsovereenkomst) gesloten. In de vaststellingsovereenkomst is onder meer afgesproken dat de naheffingsaanslagen vernietigd zullen worden en dat belastingrente, invorderingsrente en eventueel andere van toepassing zijnde rente wordt berekend conform de wettelijke bepalingen. Verder volgen voor de gemeenten uit de vaststellingsovereenkomst terugvorderingen uit het Bcf en naheffingsaanslagen omzetbelasting. In verband hiermee is in totaal een bedrag van € 2.021.426 aan belastingrente in rekening gebracht aan de gemeenten.

11. Bij uitspraken op bezwaar van 29 december 2018 heeft de inspecteur de naheffingsaanslagen vernietigd. De inspecteur heeft daarbij geen belastingrente vergoed. De door eiseres betaalde bedragen, zie bij 4, zijn aan haar door verweerder terugbetaald (de teruggaven). Verweerder heeft over de teruggaven geen invorderingsrente vergoed.

12. Eiseres heeft op 30 januari 2019 verzocht om vergoeding van invorderingsrente op de voet van artikel 28c Invorderingswet 1990 (Iw) dan wel vergoeding van coulancerente. Zij heeft dit verzoek bij brief van 8 juli 2019 aangevuld. Dit verzoek is bij de beschikking van 3 oktober 2019 afgewezen.

Geschil

13. In geschil is of eiseres recht heeft op vergoeding van invorderingsrente over de teruggaven en, zo ja, of eiseres ook recht heeft op rentevergoeding over de vertraagde uitbetaling van die invorderingsrente.



14. Eiseres stelt dat de naheffingsaanslagen in strijd met het Unierecht zijn opgelegd, waardoor zij ingevolge artikel 28c Iw recht heeft op vergoeding van invorderingsrente. Voor zover dit niet al blijkt uit het feit dat de naheffingsaanslagen zijn vernietigd, volgt de strijdigheid met het Unierecht uit het arrest Commissie/Luxemburg. Ook voert eiseres aan dat zij voorafgaand aan het opleggen van de naheffingsaanslagen niet is gehoord waardoor het verdedigingsbeginsel is geschonden. Ook daaruit volgt dat sprake is van belastingheffing in strijd met Unierecht waardoor op grond van artikel 28c Iw invorderingsrente moet worden vergoed. Ook indien geen sprake is van belastingheffing in strijd met het Unierecht, dient rente te worden vergoed omdat het niet vergoeden van rente op zichzelf in strijd is met het Unierecht. Het beginsel van fiscale neutraliteit wordt daardoor geschonden omdat door de toepassing van de wettelijke bepalingen uitsluitend de belastingplichtige het financiële risico draagt van een onjuiste vaststelling van een naheffingsaanslag door de inspecteur. Eiseres verwijst daarbij naar de conclusie van Advocaat-Generaal Kokott van 21 januari 2021⁴. Daarnaast is volgens eiseres het doeltreffendheidsbeginsel geschonden omdat de inspecteur te lang heeft gewacht met de vernietiging van de naheffingsaanslagen waardoor het eiseres moeilijk is gemaakt om de teruggaaf waar zij recht op had te effectueren. Ook zijn de in het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie (het Handvest) verankerde grondrechten van eigendom, verdediging en fair play geschonden, aldus nog steeds eiseres. Tot slot betoogt eiseres onder verwijzing naar de conclusie van Advocaat-Generaal Niessen van 25 augustus 2020⁵ dat op grond van een redelijke wettoepassing invorderingsrente moet worden vergoed omdat de gemeenten wel belastingrente moeten betalen over de met de vernietiging van de naheffingsaanslagen samenhangende correcties.

15. Verweerder betwist dat eiseres recht heeft op vergoeding van invorderingsrente. Er is geen sprake van belastingheffing in strijd met het Unierecht. De naheffingsaanslagen zijn terecht opgelegd omdat de koepelvrijstelling niet van toepassing is. Daardoor is niet voldaan aan de vereisten van artikel 28c Iw. De naheffingsaanslagen zijn uitsluitend vernietigd omdat dit is overeengekomen bij de vaststellingsovereenkomst. Uit het arrest Commissie/Luxemburg volgt volgens verweerder juist dat de nationale wetgeving niet strijdig is met het Unierecht en dat de naheffingsaanslagen in overeenstemming zijn met Unierecht. Het standpunt van de staatssecretaris in zijn brief van 15 februari 2016 is blijkens het arrest Commissie/Luxemburg onjuist. Voor zover al sprake zou zijn van schending van een formeel rechtsbeginsel dat zijn grondslag vindt in het Unierecht (wat verweerder betwist), kan dit niet leiden tot vergoeding van invorderingsrente omdat uit de parlementaire geschiedenis en het arrest Irimie⁶ volgt dat artikel 28c Iw alleen van toepassing is indien de belastingheffing materieel in strijd is met Unierecht. Eiseres en de gemeenten zijn verschillende belastingplichtigen zodat het niet in strijd is met een redelijke wettoepassing dat met de door de gemeenten te betalen rente geen rekening wordt gehouden.

Beoordeling van het geschil

Vergoeding van invorderingsrente

16. De door de ontvanger te vergoeden invorderingsrente bij de vermindering van een belastingaanslag is geregeld in artikel 28b Iw. De ontvanger vergoedt alleen invorderingsrente over een terugbetaling die het gevolg is van een herziening of vermindering van een reeds betaalde belastingaanslag indien de belastingsschuldige een

⁴ HvJ (A-G) 21 januari 2021, C-844/19, ECLI:EU:C:2021:58 (*TechnoRent International e.a.*).

⁵ HR (A-G) 25 augustus 2020, ECLI:NL:PHR:2020-739.

⁶ HvJ EU 18 april 2013, nr. C-565/11, ECLI:EU:C:2013:250 (*Mariana Irimie*).

verzoek om uitstel van betaling heeft gedaan ten aanzien van het door hem bestreden bedrag en dit verzoek is afgewezen.

17. In het arrest Irimie heeft het HvJ onder meer overwogen:

“20 Volgens vaste rechtspraak is het recht op terugbetaling van belastingen die door een lidstaat in strijd met het recht van de Unie zijn geïnd, het gevolg en het complement van de rechten die de justitiabelen ontleen aan de bepalingen van Unierecht die dergelijke belastingen verbieden. De lidstaat is dus in beginsel verplicht, in strijd met het recht van de Unie geïnde belastingen terug te betalen (...).

21 Bovendien moet in herinnering worden geroepen dat wanneer een lidstaat heffingen heeft toegepast in strijd met het recht van de Unie, de justitiabelen niet alleen recht hebben op terugbetaling van de ten onrechte geïnde belasting, maar ook van de aan die staat betaalde of door hem ingehouden bedragen die rechtstreeks met die belasting verband houden. Dit omvat mede de verliezen die het gevolg zijn van het feit dat geldsommen wegens de voortijdige verschuldigheid van de belasting niet beschikbaar zijn (...).

22 Hieruit volgt dat het beginsel dat de lidstaten verplicht zijn om in strijd met het Unierecht geheven belastingen met rente terug te betalen, uit het Unierecht zelf voortvloeit (...).”

18. Naar aanleiding van het arrest Irimie is artikel 28c Iw ingevoerd. Op grond van het eerste lid van dit artikel wordt op verzoek invorderingsrente vergoed aan de belastingsschuldige die recht heeft op een terug te geven bedrag aan belasting voor zover de heffing van de betreffende belasting strijdig was met het Unierecht. In de parlementaire geschiedenis staat onder meer het volgende:

“De huidige fiscale renteregelingen voorzien op dit moment niet in een passende rentevergoeding conform de voornoemde uitspraak van het HvJ EU [Het Irimie arrest, *de rechtbank*]. Om die reden wordt de regeling invorderingsrente uitgebreid voor de gevallen waarin de belastingsschuldige een recht krijgt op een terug te geven bedrag aan belasting vanwege het feit dat in de betreffende situatie heffing (en inning) van die belasting strijdig is met het Unierecht. Conform bovengenoemde uitspraak wordt een passende rentevergoeding geboden door in die situaties invorderingsrente te vergoeden (...).

Voorwaarde is wel dat de teruggaaf verband houdt met de omstandigheid dat die belasting eerder in strijd met het Unierecht is geheven (en betaald, voldaan of afgedragen). De aanleiding voor het vaststellen van zo'n teruggaafbeschikking door de inspecteur kan zijn gelegen in een onherroepelijke gerechtelijke uitspraak ter zake van de geheven belasting in kwestie maar kan ook gelegen zijn in een andere uitspraak, dezelfde rechtsvraag betreffend, waaruit volgt dat de belasting in strijd met het Unierecht is geheven.”⁷

19. Vaststaat dat eiseres geen verzoek om uitstel van betaling heeft gedaan voor de naheffingsaanslagen. Dit betekent dat eiseres op grond van de wettelijke regeling alleen recht heeft op vergoeding van invorderingsrente indien de belasting is teruggegeven omdat die belastingheffing in strijd is met het Unierecht.

20. Uit de parlementaire geschiedenis bij artikel 28c Iw volgt dat de strijdigheid met het Unierecht kan volgen uit een onherroepelijke gerechtelijke uitspraak. Een dergelijke uitspraak ontbreekt. Eiseres heeft ter zitting aangevoerd dat het niet mogelijk was om een gerechtelijke uitspraak over de verenigbaarheid van de naheffingsaanslagen met het Unierecht te krijgen, omdat de naheffingsaanslagen reeds bij uitspraak op bezwaar zijn

⁷ *Koninkrijk der Nederlanden* II 2014/15, 34 002, nr. 3, p. 36 en 77 (Belastingplan 2015).



vernietigd waardoor eiseres in een procedure niet-ontvankelijk zou zijn verklaard. Wat daar ook van zij, dat brengt niet mee dat de rechtbank in het kader van onderhavige procedure de naheffingsaanslagen alsnog integraal kan toetsen. Dit betekent dat de rechtbank slechts marginaal kan toetsen of sprake is van naheffingsaanslagen die strijdig zijn met het Unierecht. Het is aan eiseres om dit aannemelijk te maken.

21. Eiseres heeft ter zitting aangevoerd dat reeds uit het feit dat de naheffingsaanslagen zijn vernietigd volgt dat deze strijdig zijn met het Unierecht. De rechtbank volgt eiseres daarin niet. Een aanslag kan ook vernietigd worden op andere gronden dan strijdigheid met het Unierecht. Uit de stukken van het geding blijkt ook niet dat de naheffingsaanslagen zijn vernietigd omdat deze in strijd zouden zijn met het Unierecht. Weliswaar heeft de inspecteur zich in de concept uitspraak op bezwaar van 10 maart 2017 op het standpunt gesteld dat de koepelvrijstelling wel van toepassing is, maar dit standpunt heeft hij vervolgens verlaten. Dat de staatssecretaris van Financiën op grond van overleg van het btw-comité na het opleggen van de naheffingsaanslagen enige tijd een ruimere toepassing van de koepelvrijstelling heeft voorgestaan, maakt ook niet dat ten tijde van het opleggen van de naheffingsaanslagen sprake was van strijd met het Unierecht.

22. De rechtbank volgt eiseres evenmin in haar stelling dat uit het arrest Commissie/Luxemburg volgt dat de naheffingsaanslagen zijn opgelegd in strijd met het Unierecht. Het HvJ heeft in dat arrest voor recht verklaard dat de Luxemburgse regeling, die vergelijkbaar is met de ruimere toepassing van de koepelvrijstelling die de staatssecretaris in zijn brief van 15 februari 2016 beschrijft, strijdig is met artikel 132, eerste lid, onderdeel f van de Btw-richtlijn. Daaruit volgt veeleer dat het standpunt van de staatssecretaris van 15 februari 2016 en de daarop kennelijk gebaseerde concept uitspraak op bezwaar van de inspecteur van 10 maart 2017 strijdig zijn met het Unierecht. Verder laat het arrest Commissie/Luxemburg ook ruimte voor het standpunt van de inspecteur ten tijde van het opleggen van de naheffingsaanslagen dat als de dienst van het samenwerkingsverband door een lid van het samenwerkingsverband ook wordt gebruikt voor zijn btw-belaste handelingen, de koepelvrijstelling niet kan worden toegepast. Dat de diensten van eiseres tevens werden aangewend voor de belaste handelingen van de gemeenten is niet in geschil. Eiseres heeft dit ook expliciet erkend in haar reactie op het verweerschrift. Met het beroep op het arrest Commissie/Luxemburg heeft eiseres dus niet aannemelijk gemaakt dat de naheffingsaanslagen strijdig zijn met het Unierecht.

23. Eiseres stelt verder dat de belasting in strijd met het Unierecht is nageheven omdat de inspecteur het unierechtelijk verdedigingsbeginsel heeft geschonden door haar, ondanks haar verzoek daartoe, niet te horen alvorens de naheffingsaanslagen op te leggen. Schending van het Unierechtelijk verdedigingsbeginsel maakt echter niet dat de belastingheffing waarbij die schending heeft plaatsgevonden op zichzelf strijdig is met het Unierecht. Het arrest Irimic betreft uitsluitend de terugbetaling van een belasting die materieel strijdig is met het Unierecht. Uit de parlementaire geschiedenis blijkt niet dat artikel 28c Iw ook van toepassing is indien belasting wordt teruggegeven wegens schending van een formeel rechtsbeginsel of formeelrechtelijke bepaling. Zo al sprake is van schending van het verdedigingsbeginsel, brengt dat dus niet mee dat over de teruggaven invorderingsrente moet worden vergeed.

24. Nu eiseres geen andere gronden heeft aangevoerd ter onderbouwing van haar standpunt dat sprake is van belastingheffing in strijd is met het Unierecht, heeft zij geen recht op vergoeding van invorderingsrente op grond van artikel 28c Iw.

Beginsel van fiscale neutraliteit

25. Eiseres stelt onder verwijzing naar artikel 183 van de Btw-richtlijn dat het beginsel van fiscale neutraliteit is geschonden omdat de inspecteur niet binnen een redelijke termijn teruggaaf heeft verleend en door het ontbreken van rentevergoeding de belastingplichtige het financiële risico draagt van een onjuiste vaststelling van een naheffingsaanslag door de inspecteur. Artikel 183 van de Btw-richtlijn ziet op de situatie dat een ondernemer in een bepaald belastingtijdvak recht heeft op teruggaaf van omzetbelasting omdat in het desbetreffende tijdvak aan hem meer btw in rekening is gebracht dan hij verschuldigd is. Dat is echter een wezenlijk andere situatie dan hier aan de orde is waarin naar aanleiding van een bezwaarschrift teruggaaf van omzetbelasting wordt verleend. De rechtbank stelt verder vast dat de eiseres uitstel van betaling had kunnen vragen zodat haar stelling dat zij het financieel risico draagt van eventuele onjuist beslissingen van de inspecteur in zijn algemeenheid onjuist is. Uit de parlementaire geschiedenis blijkt dat de wetgever er bewust voor heeft gekozen om geen invorderingsrente te vergoeden aan een belastingplichtige die niet om uitstel van betaling heeft verzocht. Op grond van het Irimie arrest is een uitzondering gemaakt in geval van belastingheffing in strijd met Unierecht, maar de rechtbank heeft hiervoor reeds geoordeeld dat eiseres niet aannemelijk heeft gemaakt dat daar nu sprake van is dus dit kan eiseres niet baten.

26. De conclusie van Advocaat-Generaal Kokott van 21 januari 2021 leidt niet tot een ander oordeel nu het HvJ nog geen arrest heeft gewezen in die zaak.

Doeltreffendheidsbeginsel

27. Bij het beroep op het doeltreffendheidsbeginsel gaat eiseres er vanuit dat uit het standpunt van de staatssecretaris van 15 februari 2016 volgt dat op grond van de Btw-richtlijn de koepelvrijstelling van toepassing is en dat zij daarom een uit het Unierecht voortvloeiend recht op teruggaaf van de nageheven belasting heeft. Door te wachten met de vernietiging van de naheffingsaanslagen totdat de gevolgen voor de deelnemende gemeenten in kaart waren gebracht, heeft de inspecteur volgens eiseres de uitoefening van dat uit het Unierecht voortvloeiende recht in praktijk onmogelijk of uiterst moeilijk gemaakt. Zoals hiervoor is overwogen volgt uit het arrest Commissie/Luxemburg echter dat het standpunt van de staatssecretaris onjuist was en zijn de teruggaven ook niet verleend omdat de koepelvrijstelling van toepassing zou zijn. Eiseres heeft dan ook niet aannemelijk gemaakt dat sprake is van een rechtstreeks uit het Unierecht voortvloeiend recht op teruggaaf. Het beroep op het doeltreffendheidsbeginsel treft daarom geen doel.

Schending eigendomsrecht

28. Volgens eiseres is het eigendomsrecht van artikel 17 van het Handvest geschonden omdat het tijdelijk verlies van eigendom doordat zij de naheffingsaanslagen heeft betaald niet op een billijke wijze wordt vergoed. De rechtbank stelt vast dat eiseres er voor had kunnen kiezen om uitstel van betaling te vragen. Nu zij dat niet heeft gedaan, kan niet gesteld worden dat het aan verweerder te wijten is dat eiseres tot de uitspraken op bezwaar van de inspecteur en de daaruit volgende terugbetaling niet kon beschikken over de betreffende geldbedragen. Van schending van het eigendomsrecht als bedoeld in artikel 17 van het Handvest is onder die omstandigheden geen sprake. Dat, indien uitstel van betaling wordt gevraagd, bij verlies van de procedure eiseres invorderingsrente verschuldigd zou worden, maakt niet dat, zoals eiseres stelt, zij geen vrije keus had tussen het vragen van uitstel van betaling en het betalen van de naheffingsaanslagen.



zaaknummer: SGR 20/3209

9

Fair play beginsel en strijd met redelijke wetstoepassing

29. Eiseres stelt dat het fair play beginsel is geschonden omdat zij samen met de gemeenten als één belanghebbende beschouwd moet worden en zij gezamenlijk door de bezwaarprocedure in een slechtere positie zijn gekomen dan hun positie zou zijn geweest indien geen bezwaar was gemaakt. Ook betoogt eiseres dat het in strijd met de redelijke wetstoepassing is dat aan eiseres geen rente wordt vergoed terwijl de gemeenten wel (belasting)rente moeten betalen.

30. Dit betoog kan niet slagen omdat de aanslagen niet zijn vastgesteld terzake van dezelfde belastingplicht.⁸ Afgezien daarvan had, zoals hiervoor reeds is overwogen, het financiële nadeel voorkomen kunnen worden indien eiseres uitstel van betaling had aangevraagd. De betogen van eiseres treffen dus geen doel.

31. Gelet op wat hiervoor is overwogen, dient het beroep ongegrond te worden verklaard.

32. Het verzoek om rentevergoeding over de vertraagde uitbetaling van de invorderingsrente behoeft daarom geen nadere bespreking.

Proceskosten

33. Voor een proceskostenveroordeling bestaat geen aanleiding.

Beslissing

De rechtbank verklaart het beroep ongegrond.

Deze uitspraak is gedaan door mr. M.E. Kiers, voorzitter, en mr. E. Kouwenhoven en mr. G.J. Ebbeling, leden, in aanwezigheid van mr. B. van Eeuwijk, griffier. De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 7 april 2021.

de griffier is verhinderd
te ondertekenen

griffier

voorzitter

Afschrift verzonden aan partijen op: 08 APR 2021



1. Inleiding

- 1.1. Op 18 april 2013 is het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie (hierna: HvJ) inzake Mariana Irimie (hierna: Irimie-arrest)¹ gewezen. In deze zaak stond vast dat van de belastingplichtige belasting was geheven conform een Roemeense nationale regeling, terwijl deze nationale regeling in strijd was met het Unierecht. Het HvJ oordeelde dat wanneer in strijd met het Unierecht belasting is geheven, het ten onrechte betaalde bedrag met rente terugbetaald moet worden. Het HvJ oordeelde verder dat het aan de lidstaten is om de voorwaarden vast te stellen waaronder deze rente wordt betaald. Deze voorwaarden moeten echter wel de Unierechtelijke beginselen van gelijkwaardigheid en doeltreffendheid eerbiedigen. Het HvJ heeft in het Irimie-arrest bepaald dat het Unierechtelijke doeltreffendheidsbeginsel gebiedt, dat een passende vergoeding wordt geboden voor het verlies dat een belastingplichtige als gevolg van de onverschuldigde betaling van belasting lijdt. Het HvJ heeft in dit arrest nader uiteengezet dat dit verlies onder meer afhangt van de duur van de periode dat het in strijd met het Unierecht ten onrechte betaalde bedrag niet beschikbaar was voor belastingplichtige. Het gaat in beginsel om de periode tussen de datum van de onverschuldigde betaling en de datum van terugbetaling.
- 1.2. De Invorderingswet 1990 voorzag tot het Irimie-arrest niet in een renteregeling voor gevallen waarin belasting in strijd met het Unierecht is geheven. Om die reden is artikel 28c Iw 1990 geïntroduceerd per 1 januari 2015. Op grond van artikel 28c Iw 1990 wordt op verzoek van een belanghebbende invorderingsrente vergoed indien de teruggave ziet op belasting die in strijd met het Unierecht is geheven. Een verzoek om Irimie-rente kan zowel aan de ontvanger als aan de inspecteur worden gericht. Het verzoek is niet aan enig voorschrift gebonden, wel dient het binnen zes weken na de teruggave beschikking te worden ingediend. De invorderingsrente van artikel 28c Iw 1990 wordt berekend over het tijdvak dat aanvangt op de dag na die waarop de belasting is betaald, voldaan of afgedragen en eindigt op de dag voorafgaand aan die van de terugbetaling.
- 1.3. In het memo 'Vergoeding invorderingsrente bij heffing in strijd met Unierecht (art. 28c Iw 1990): nadere toelichting' van de landelijke vaktechnisch coördinatoren invordering (hierna: lavaco's) van 13 juni 2016 staat dat de ontvanger invorderingsrente vergoedt, indien belasting is geheven in strijd met het Unierecht. Verder is aangegeven dat strijdigheid met het EU-recht niet te snel moet worden aangenomen. Een vergoeding op grond van artikel 28c Iw 1990 is volgens dit memo alleen aan de orde als de strijdigheid komt vast te staan door:
 1. een uitspraak van het HvJ;
 2. een arrest van de Hoge Raad (na prejudiciële vragen);
 3. de staatssecretaris die zich conformeert aan lagere rechtspraak.
- 1.4. In haar uitspraak van 2 juni 2020² heeft de Rechtbank Noord-Nederland, in een zaak waarbij een belanghebbende abusievelijk te veel omzetbelasting op aangifte had voldaan, geoordeeld dat de bewoordingen 'in strijd met het Unierecht geheven' van artikel 28c Iw 1990 neutraal moeten worden opgevat. Het maakt daarbij volgens de rechtbank niet uit wat de reden of oorzaak is van een met het Unierecht strijdige onverschuldigde betaling. De onverschuldigde betaling op zich zorgt ervoor dat de terugbetaling met vergoeding van rente gepaard moet gaan. De rechtbank oordeelde dat de belanghebbende recht had op vergoeding van invorderingsrente op grond van artikel 28c Iw 1990. Het oordeel van de rechtbank impliceert daarmee dat iedere teruggaaf op het gebied van de omzetbelasting recht geeft op (Irimie)rentevergoeding. Naar aanleiding van deze uitspraak zien we een toename van verzoeken om vergoeding van Irimierente.

¹ HvJ EU 18 april 2013, nr. C-565/11 (Mariana Irimie), ECLI:EU:C:2013:250.

² Rechtbank Noord-Nederland 2 juni 2020, ECLI:NL:RBNNE:2020:1995.

- 1.5. In deze notitie onderzoekt de Kennisgroep Invordering & Civiel recht (hierna: KGI) de reikwijdte van artikel 28c Iw 1990.

1.6. **Vragen**
Hoofdvraag

1. Wanneer is sprake van 'belasting in strijd met het Unierecht geheven' in de zin van artikel 28c Iw 1990?

Subvragen

- 1.a Is artikel 28c Iw 1990 van toepassing op teruggaven vanwege het in aftrek nemen van voorbelasting?
1.b Kan verwijt of eigen schuld van de belastingplichtige een rol spelen bij de vraag of er recht bestaat op een rentevergoeding op grond van artikel 28c Iw 1990?

Antwoorden

- 1.7. Bij de beantwoording van de bovenstaande vragen kijkt de KGI naar de renteregeling van het Belastingplan 2020, en de invoering en wetsgeschiedenis van artikel 28c Iw 1990. Onder punt 7 beschrijven wij wat op basis van al het voorgaande moet worden verstaan onder 'belasting in strijd met het Unierecht geheven' in de zin van artikel 28c Iw 1990. Opgemerkt moet worden dat ik me in deze conclusie met name beperkt heb tot de omzetbelasting, omdat het anders te omvattend zou worden.

2. Relevante wetteksten en wetsgeschiedenis bij de nieuwe renteregeling

2.1. Artikel 28a Iw 1990 bepaalt:

1. Indien de ontvanger een aan een belastingplichtige uit te betalen bedrag niet binnen 6 weken na de dagtekening van de daartoe strekkende belastingaanslag uitbetaalt of verrekent, wordt aan de belastingplichtige invorderingsrente vergoed.
2. De invorderingsrente wordt enkelvoudig berekend over het tijdvak dat aanvangt op de dag na de dagtekening van de tot uitbetaling strekkende belastingaanslag of beschikking en eindigt op de dag voorafgaand aan die van de betaling. In afwijking van de eerste volzin wordt invorderingsrente niet berekend over dagen waarover ingevolge hoofdstuk VA van de Algemene wet inzake rijksbelastingen reeds x belastingrente is vergoed.
3. Invorderingsrente wordt niet vergoed voor zover het aan de belastingplichtige is te wijten dat de uitbetaling niet tijdig is geschied.
4. (...)

2.2. Artikel 28b Iw 1990 bepaalt:

1. Indien een belastingaanslag wordt verminderd of herzien tot een lager bedrag dan inmiddels op die aanslag is betaald en de belastingschuldige eerder een verzoek om uitstel van betaling met betrekking tot het door hem bestreden bedrag van die aanslag heeft gedaan dat door de ontvanger bij beschikking is afgewezen, wordt aan de belastingschuldige invorderingsrente vergoed.
2. De invorderingsrente wordt enkelvoudig berekend over het tijdvak dat aanvangt de dag na de dag waarop de belastingaanslag waarvoor een verzoek om uitstel van betaling bij beschikking is afgewezen, invorderbaar is ingevolge artikel 9 en eindigt 6 weken na de dagtekening van de vermindering of de herziening en heeft als grondslag het terug te geven bedrag.

2.3. Artikel 30ha van de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen (hierna: AWR) bepaalt:

1. Met betrekking tot de in artikel 30h bedoelde belastingen wordt rente – belastingrente – vergoed ingeval een teruggaafbeschikking niet wordt vastgesteld binnen 8 weken na de ontvangst van het verzoek om die beschikking. De belastingrente wordt enkelvoudig berekend over het tijdvak dat aanvangt 8 weken na ontvangst van het verzoek, doch niet eerder dan 3 maanden na het einde van het kalenderjaar of boekjaar waarop de teruggaaf betrekking heeft en eindigt 14 dagen na de dagtekening van de teruggaafbeschikking.



2. Uitgezonderd bij een vermindering van een naheffingsaanslag, wordt met betrekking tot de in artikel 30h bedoelde belastingen ook belastingrente vergoed indien recht ontstaat op een terug te geven bedrag dat verband houdt met een door de inspecteur ingenomen standpunt ter zake van de bij wege van voldoening of afdracht op aangifte verschuldigde of terug te geven belasting. De belastingrente wordt enkelvoudig berekend over het tijdvak dat aanvangt op de dag na die van de voldoening of afdracht van die belasting, doch niet eerder dan 3 maanden na het einde van het kalenderjaar of boekjaar waarop de teruggaaf betrekking heeft en eindigt 14 dagen na de dagtekening van de teruggaafbeschikking en heeft als grondslag het terug te geven bedrag.
3. Met betrekking tot de in artikel 30h bedoelde belastingen wordt ook belastingrente vergoed indien een afwijzende beschikking op een verzoek om een teruggaaf wordt vervangen door een teruggaafbeschikking. De belastingrente wordt enkelvoudig berekend over het tijdvak dat aanvangt 8 weken na de ontvangst van het verzoek om de teruggaaf, doch niet eerder dan 3 maanden na het einde van het kalenderjaar of boekjaar waarop de teruggaaf betrekking heeft en eindigt 14 dagen na de dagtekening van de teruggaafbeschikking.
4. (...).
5. (...).

2.4. In de memorie van toelichting van het Belastingplan 2012 is ten aanzien van de nieuwe renteregeling het volgende opgenomen³:

*"Het kabinet introduceert een nieuwe renteregeling voor het heffen en vergoeden van rente die aansluit op de regeling verzuimrente van de Awb. Die verzuimrenteregeling gaat ervan uit dat een bestuursorgaan rente in rekening brengt indien de burger niet op tijd aan zijn betalingsverplichting jegens het bestuursorgaan voldoet. Anderzijds vergoedt het bestuursorgaan rente als het zelf niet op tijd aan zijn betalingsverplichting jegens de burger voldoet. De nieuwe fiscale renteregeling is geënt op deze spiegelbeeldige uitgangspunten maar is verder toegesneden op de systematiek van de belastingheffing.
(...)"*

De nieuwe renteregeling heeft zowel een heffings- als een invorderingscomponent. De heffingscomponent van de regeling ziet op de periode tot aan de vaststelling van de betalingsverplichting of het recht op teruggaaf bij een belastingaanslag. Deze component wordt voortaan belastingrente genoemd. De invorderingscomponent blijft invorderingsrente heten. Deze heeft betrekking op het feitelijk te laat betalen aan de Belastingdienst van een belastingaanslag en de feitelijke uitbetaling door de Belastingdienst van een belastingteruggaaf.

Kort en goed komt de nieuwe regeling er op neer dat de inspecteur belastingrente in rekening brengt als het opleggen van een belastingaanslag met een door de belanghebbende te betalen bedrag door toedoen van die belanghebbende te lang op zich laat wachten. Voorts vergoedt de inspecteur belastingrente ingeval hij er te lang over doet een belastingaanslag met een uit te betalen bedrag vast te stellen, indien die aanslag overeenkomstig de ingediende aangifte of een ingediend (herzienings-)verzoek is. Door de ontvanger van de Belastingdienst wordt invorderingsrente in rekening gebracht als de belastingaanslag te laat wordt betaald. De ontvanger zal ten slotte invorderingsrente vergoeden als hij er te lang over doet een beschikking met een uit te betalen bedrag, feitelijk uit te betalen.

Effecten

(...) Ook het sparen bij de fiscus zal met de voorgestelde renteregeling tot het verleden behoren. Dit komt doordat er voortaan alleen rente wordt vergoed als de Belastingdienst te laat is met het uitbetalen van een teruggaaf, of te lang doet over het vaststellen van een belastingaanslag overeenkomstig de ingediende aangifte of een ingediend (herzienings)verzoek met een uit te betalen bedrag. Er wordt dus niet meer automatisch rente vergoed indien de belastingschuldige na afloop van het belastingjaar een bedrag terugkrijgt. (...)

³ Zie Kamerstukken II 2011/12, 33 003, nr. 3, p. 32 t/m 35.

3.4.3. Rente vergoeden door de inspecteur

Onder de nieuwe renteregeling zal de inspecteur met betrekking tot inkomsten- en vennootschapsbelasting alleen rente vergoeden als de Belastingdienst na indiening van een verzoek of aangifte te lang doet over het opleggen van een aanslag met een uit te betalen bedrag overeenkomstig die aangifte of dat verzoek. Dit is een essentieel verschil met de huidige heffingsrenteregeling waarin belastingaanslagen met een door de belanghebbende te ontvangen bedrag die na afloop van het belastingtijdvak worden vastgesteld, standaard gepaard gaan met rentevergoeding. In de nieuwe renteregeling gaat voor de inspecteur een afdoeningstermijn van 13 weken gelden voor belastingaanslagen inkomsten- en vennootschapsbelasting met een uit te betalen bedrag die direct volgend op de aangifte worden opgelegd. Met het in de nieuwe renteregeling opnemen van deze termijn sluit het kabinet aan bij het oordeel van de Hoge Raad over de termijn waarbinnen de inspecteur een (voorlopige) aanslag behoort op te leggen als die aanslag overeenkomstig de ingediende aangifte is. Als de inspecteur die termijn overschrijdt, volgt rentevergoeding vanaf het moment dat de belastingaanslag opgelegd had moeten zijn tot zes weken na de dagtekening van de aanslag. Voor belastingaanslagen met een uit te betalen bedrag die overeenkomstig een verzoek van de belanghebbende worden vastgesteld, geldt een afdoeningstermijn van acht weken. In deze gevallen geldt dat de renteperiode niet eerder kan aanvangen dan zes maanden na afloop van het belastingjaar. Geen rente wordt vergoed als de belastingaanslag na bezwaar of een gerechtelijke procedure wordt verminderd of vernietigd.

3.4.4. Rente in rekening te brengen door de ontvanger (...)

3.4.5. Rente vergoeden door de ontvanger

In de nieuwe renteregeling zal de ontvanger – anders dan nu – geen rente vergoeden over een terugbetaling die het gevolg is van een herziening of vermindering van een reeds betaalde belastingaanslag. De belanghebbende die een geschil heeft met de inspecteur over de hoogte van zijn belastingaanslag heeft dus een keuze: hij kan het bedrag van de belastingaanslag betalen vooruitlopend op de uitkomst van een herzieningsverzoek of bezwaarprocedure of hij kan de ontvanger vragen om uitstel van betaling (hetgeen in 99% van de gevallen ook wordt verleend). Als hij uitstel van betaling heeft gekregen en hij wordt vervolgens in de procedure in het gelijk gesteld dan heeft hij geen economisch nadeel geleden. De belanghebbende die er voor kiest vooruitlopend op de procedure de belastingaanslag te betalen, krijgt als hij in het gelijk wordt gesteld, uiteraard de door hem te veel betaalde belasting terug maar die gaat niet langer meer gepaard met een rentevergoeding. In het incidentele geval dat de belanghebbende na een verzoek daartoe geen uitstel van betaling heeft gekregen en eveneens in het gelijk wordt gesteld, zal rente nog wel worden vergoed. Nieuw is ook dat de ontvanger rente zal vergoeden als hij te lang doet over een uitbetaling van een belastingteruggaaf.”

- 2.5. In de artikelsgewijze toelichting staat over artikel 30ha AWR het volgende vermeld⁴:

“In artikel 30ha van de AWR wordt geregeld wanneer belastingrente wordt vergoed bij de in artikel 30h van de AWR opgesomde belastingen. Het eerste lid bepaalt dat belastingrente wordt vergoed als een teruggaafbeschikking niet binnen acht weken na ontvangst van een verzoek om een teruggaafbeschikking is vastgesteld. Het tijdvak waarover de belastingrente wordt berekend, vangt aan acht weken na ontvangst van het verzoek en eindigt veertien dagen na de dagtekening van de teruggaafbeschikking. Er geldt echter – net als in de huidige heffingsrenteregeling – een drempelperiode van 3 maanden als gevolg waarvan de renteperiode niet eerder aanvangt dan op 1 april na afloop van het kalenderjaar. De renteperiode eindigt veertien dagen na de dagtekening van de teruggaafbeschikking. Deze termijn van veertien dagen is het spiegelbeeld van de betalingstermijn zoals die op grond van artikel 9 van de IW 1990 geldt voor een naheffingsaanslag. Het voorgaande is ook van toepassing op de renteperiode die geldt voor de situaties van het tweede en derde lid van artikel 30ha van de AWR. Artikel 30ha, tweede lid, regelt dat er ook belastingrente wordt vergoed als er recht ontstaat op een teruggaaf die verband houdt met een eerder door de inspecteur

⁴ Zie artikelsgewijze toelichting onder artikel XXVIII, onderdeel G (artikelen 30ha en 30hb van de Algemene wet inzake rijksbelastingen), in Kamerstukken II 2011/12, 33 003, nr. 3, p. 128.



ingenomen standpunt over de hoogte van de verschuldigde belasting. Het betreft hier uitsluitend situaties waarin de belanghebbende het niet eens is met de hoogte van de aangifte- en afdrachtverplichting die het gevolg is van het standpunt van de inspecteur en daarom bezwaar maakt tegen de eigen aangifte. Het tijdvak loopt in deze situatie van de dag na de voldoening of afdracht van de belasting tot veertien dagen na de dagtekening van de terugaafbeschikking. Ook als er sprake is van een afwijzende beschikking op een verzoek om een terugaaf die later wordt vervangen door een terugaafbeschikking, wordt belastingrente vergoed, zo bepaalt het derde lid van artikel 30ha van de AWR. De belastingrente wordt berekend over het tijdvak dat aanvangt acht weken na de ontvangst van het verzoek om de terugaaf en eindigt veertien dagen na de dagtekening van de terugaafbeschikking."

- 2.6. In de nota naar aanleiding van het verslag bij het Belastingplan 2012 is vermeld⁵:

"De leden van de fracties van het CDA, GroenLinks en de ChristenUnie hebben enkele vragen over de situatie dat belastingplichtigen die in bezwaar en beroep gaan en de aanslag wel al betalen straks geen heffingsrente meer vergoed krijgen. Indien belastingplichtigen besluiten om in bezwaar en aansluitend in beroep te gaan, kan in alle gevallen om uitstel van betaling worden gevraagd. Belastingplichtigen hebben daarmee zelf de keuze om de aanslag wel of niet te betalen voordat de uitkomst van het geschil duidelijk is. Dat de belastingprocedure in het voordeel van de Belastingdienst kan worden beslecht, is een procesrisico dat volgt uit de keuze om in bezwaar of beroep te gaan. De Belastingdienst kan in principe geen invloed uitoefenen op de beslissing van de belastingplichtige om wel of niet te betalen. Wel kan de Belastingdienst uitstel van betaling weigeren, hetgeen slechts bij uitzondering zal voorkomen. Er wordt dan wel rente vergoed als achteraf blijkt dat de aanslag te hoog was. Om die reden is het kabinet van mening dat de nieuwe renteregeling evenwichtig is. Als de belastingplichtige uitstel van betaling heeft gekregen, blijft hij gedurende de bezwaar- of beroepsprocedure immers beschikking houden over het geld. Het is overigens bestaande praktijk dat bezwaar en beroep hand in hand gaat met het vragen en krijgen van uitstel van uitstel betaling."

3. Invoering 28c Iw 1990. Wettekst, wetsgeschiedenis en het Irimie-arrest

- 3.1. Artikel 28c Iw 1990 bepaalt:

1. Voor zover de ontvanger op grond van een beschikking van de inspecteur gehouden is belasting terug te geven omdat de desbetreffende belasting in strijd met het Unierecht is geheven, wordt op verzoek aan de belastingschuldige invorderingsrente vergoed.
2. De invorderingsrente, bedoeld in het eerste lid, wordt enkelvoudig berekend over het tijdvak dat aanvangt op de dag na die waarop de belasting is betaald, voldaan of afgedragen en eindigt op de dag voorafgaand aan die van de terugbetaling en heeft als grondslag het aan de belastingschuldige terug te geven of teruggegeven bedrag. In afwijking van de eerste volzin wordt de invorderingsrente, bedoeld in het eerste lid, niet berekend over dagen waarover ingevolge hoofdstuk VA van de Algemene wet inzake rijksbelastingen belastingrente wordt vergoed of waarover ingevolge artikel 28b invorderingsrente wordt vergoed.
3. De termijn voor het indienen van een verzoek om vergoeding van invorderingsrente op grond van dit artikel eindigt zes weken na dagtekening van de beschikking, bedoeld in het eerste lid.

- 3.2. In de wetsgeschiedenis is met betrekking tot het bepaalde in artikel 28c lid 1 Iw 1990 het volgende opgenomen⁶:

"7.11. Belasting- en invorderingsrente
Het HvJ EU heeft op 18 april 2013 arrest gewezen in de zaak Mariana Irimie en geoordeeld dat, wanneer belasting door een lidstaat in strijd met het Unierecht is geheven, de nationale voorschriften over de terugaaf van die belasting er niet toe mogen leiden dat de belastingplichtige een passende rentevergoeding voor het verlies

⁵ Zie Kamerstukken II 2011/12, nr. 33 003, nr. 10, p. 55.

⁶ Zie Kamerstukken II 2014/15, 34 002, nr. 3, p. 36 en 77.

dat hij als gevolg van deze (naar later blijkt) onverschuldigde betaling heeft geleden, wordt ontzegd. Het geleden verlies hangt samen met de onbeschikbaarheid van het wegens strijd met het Unierecht ten onrechte betaalde bedrag en doet zich in beginsel voor in de periode tussen de datum van de onterechte betaling van de belasting en de datum van terugbetaling van deze belasting.

De huidige fiscale renteregelingen voorzien op dit moment niet in een passende rentevergoeding conform de voornoemde uitspraak van het HvJ EU. Om die reden wordt de regeling invorderingsrente uitgebreid voor de gevallen waarin de belastingschuldige een recht krijgt op een terug te geven bedrag aan belasting vanwege het feit dat in de betreffende situatie heffing (en inning) van die belasting strijdig is met het Unierecht. Conform bovengenoemde uitspraak wordt een passende rentevergoeding geboden door in die situaties invorderingsrente te vergoeden over het tijdvak dat aanvangt op de dag volgend op de dag waarop de belasting is betaald of op aangifte is voldaan of afgedragen en eindigt op de dag voorafgaand aan die van de terugbetaling. Mede in verband met vorenstaande wordt de dividendbelasting onder de regeling belastingrente gebracht.

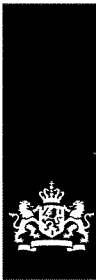
(...)

Artikel XIX, onderdelen D en J (artikelen 28c en 70f van de Invorderingswet 1990)
Het nieuwe artikel 28c van de IW 1990 bevat een uitbreiding van de situaties waarin invorderingsrente wordt vergoed. In het eerste lid wordt bepaald dat invorderingsrente op verzoek wordt vergoed aan de belastingschuldige die recht heeft of had op een terug te geven bedrag aan belasting voor zover de heffing van de betreffende belasting strijdig was met het Unierecht. Het maakt daarbij niet uit of de betreffende belasting bij wege van aanslag is geheven of bij wege van voldoening of afdracht op aangifte. Onder de term «belastingschuldige» dient in dit verband te worden verstaan degene die recht heeft of had op het terug te geven bedrag. Invorderingsrente wordt op verzoek aan de belastingschuldige vergoed door de ontvanger nadat de inspecteur het recht op teruggaaf heeft vastgesteld door middel van een vermindering van een belastingaanslag of de vaststelling van een teruggaafbeschikking. Voorwaarde is wel dat de teruggaaf verband houdt met de omstandigheid dat die belasting eerder in strijd met het Unierecht is geheven (en betaald, voldaan of afgedragen). De aanleiding voor het vaststellen van zo'n teruggaafbeschikking door de inspecteur kan zijn gelegen in een onherroepelijke gerechtelijke uitspraak ter zake van de geheven belasting in kwestie maar kan ook gelegen zijn in een andere uitspraak, dezelfde rechtsvraag betreffend, waaruit volgt dat de belasting in strijd met het Unierecht is geheven. In het nieuwe artikel 28c, tweede lid, van de IW 1990 wordt bepaald dat de invorderingsrente enkelvoudig wordt berekend over het tijdvak dat aanvangt op de dag na die waarop de belasting, naar later blijkt ten onrechte, op aanslag is betaald, op aangifte is voldaan of op aangifte is afgedragen. Het tijdvak eindigt op de dag voorafgaand aan die van de terugbetaling. Hiermee wordt aangesloten bij de renteperiode zoals het Hof van Justitie van de Europese Unie (HvJ EU) die passend acht in de betreffende situaties"

3.3. HvJ-arrest Irimie van 18 april 2013, C-565/11

3.3.1. Aan Mariana Irimie is een teruggaaf verleend van belasting die in strijd met het Unierecht was geheven. De strijdigheid bestond eruit dat de Roemeense nationale regeling in strijd was met artikel 110 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie (hierna: VWEU). De verwijzende rechter heeft een prejudiciële vraag gesteld waarin de vraag aan de orde komt hoe moet worden omgegaan met een rentevergoeding.

3.3.2. Het HvJ stelt voorop dat het aan de lidstaten is om de voorwaarden vast te stellen waaronder deze rente wordt betaald. Deze voorwaarden moeten echter wel de Unierechtelijke beginselen van gelijkwaardigheid en doeltreffendheid eerbiedigen. Het Unierechtelijke doeltreffendheidsbeginsel gebiedt dat een passende vergoeding moet worden geboden voor het verlies dat een belastingplichtige als gevolg van de onverschuldigde betaling van belasting heeft geleden. Het HvJ heeft in dit arrest nader uiteengezet dat dit verlies onder meer afhangt van de duur van de onbeschikbaarheid van het in strijd met het Unierecht ten onrechte betaalde bedrag. In beginsel betreft het de periode tussen de datum van de onverschuldigde betaling en de datum van terugbetaling. Het HvJ oordeelde als volgt:



"20 Volgens vaste rechtspraak is het recht op terugbetaling van belastingen die door een lidstaat in strijd met het recht van de Unie zijn geïnd, het gevolg en het complement van de rechten die de justitiabelen ontleen aan de bepalingen van Unierecht die dergelijke belastingen verbieden. De lidstaat is dus in beginsel verplicht, in strijd met het recht van de Unie geïnde belastingen terug te betalen (arresten van 6 september 2011, *Lady & Kid e.a.*, C-398/09, Jurispr. blz. I-7375, punt 17, en 19 juli 2012, *Littlewoods Retail e.a.*, C-591/10, punt 24).

21 Bovendien moet in herinnering worden geroepen dat wanneer een lidstaat heffingen heeft toegepast in strijd met het recht van de Unie, de justitiabelen niet alleen recht hebben op terugbetaling van de ten onrechte geïnde belasting, maar ook van de aan die staat betaalde of door hem ingehouden bedragen die rechtstreeks met die belasting verband houden. Dit omvat mede de verliezen die het gevolg zijn van het feit dat geldsommen wegens de voortijdige verschuldigdheid van de belasting niet beschikbaar zijn (zie arresten van 8 maart 2001, *Metallgesellschaft e.a.*, C-397/98 en C-410/98, Jurispr. blz. I-1727, punten 87-89, en 12 december 2006, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, Jurispr. blz. I-11753, punt 205; arrest *Littlewoods Retail e.a.*, reeds aangehaald, punt 25, en arrest van 27 september 2012, *Zuckerfabrik Jülich e.a.*, C-113/10, C-147/10 en C-234/10, punt 65).

22 Hieruit volgt dat het beginsel dat de lidstaten verplicht zijn om in strijd met het Unierecht geheven belastingen met rente terug te betalen, uit het Unierecht zelf voortvloeit (arresten *Littlewoods Retail e.a.*, reeds aangehaald, punt 26, en *Zuckerfabrik Jülich e.a.*, reeds aangehaald, punt 66).

23 Het Hof heeft dienaangaande reeds geoordeeld dat het bij het ontbreken van een Unieregeling een aangelegenheid van het interne recht van elke lidstaat is om de voorwaarden vast te stellen waaronder deze rente moet worden betaald, met name de rentevoet en de wijze waarop de rente wordt berekend. Deze voorwaarden moeten het gelijkwaardigheids- en het doeltreffendheidsbeginsel eerbiedigen, dat wil zeggen dat zij niet ongunstiger mogen zijn dan die welke voor soortgelijke vorderingen op basis van het nationale recht gelden en evenmin van dien aard mogen zijn dat zij de uitoefening van de door het Unierecht verleende rechten in de praktijk onmogelijk of uiterst moeilijk maken (zie in die zin arrest *Littlewoods Retail e.a.*, reeds aangehaald, punten 27 en 28 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

24 Wat het gelijkwaardigheidsbeginsel betreft, moet erop worden gewezen dat het Hof niet over gegevens beschikt die twijfel doen ontstaan over de overeenstemming van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde regeling met dit beginsel.

25 Uit de stukken waarover het Hof beschikt, blijkt immers dat de regeling in het hoofdgeding, die slechts rente toekent vanaf de dag die volgt op de datum van het verzoek om terugbetaling van de ten onrechte geïnde belasting, geldt voor alle uit overheidsmiddelen terug te betalen bedragen, ongeacht of zij in strijd met het Unierecht dan wel in strijd met het nationaal recht zijn geïnd. Het staat evenwel aan de verwijzende rechter om na te gaan of dat het geval is.

26 Wat het doeltreffendheidsbeginsel betreft, dit beginsel verlangt dat in geval van terugbetaling van belasting die door een lidstaat in strijd met het Unierecht is geïnd, de nationale voorschriften inzake met name de berekening van de eventueel verschuldigde rente niet ertoe leiden dat de belastingplichtige een passende vergoeding voor het verlies dat hij als gevolg van de onverschuldigde betaling van belasting heeft geleden, wordt ontzegd (zie arrest *Littlewoods Retail e.a.*, reeds aangehaald, punt 29).

27 In casu moet worden vastgesteld dat een regeling als die in het hoofdgeding, die pas rente toekent vanaf de dag die volgt op die waarop om terugbetaling van de ten onrechte geïnde belasting is verzocht, niet aan dit vereiste voldoet.

28 Dit verlies hangt immers onder meer af van de duur van de onbeschikbaarheid van het in strijd met het Unierecht ten onrechte betaalde bedrag en doet zich in beginsel dus voor in de periode tussen de datum van de onverschuldigde betaling van de betrokken belasting en de datum van terugbetaling van deze belasting."

4. Uitspraken/beslissing Hoge Raad

Hoge Raad 19 december 2014, ECLI:NL:HR:2014:3606

4.1.1. Naar aanleiding van de in het arrest van de Hoge Raad van 2 maart 2012⁷ vermelde beslissing, inhoudende dat in strijd met artikel 110 VWEU bpm is geheven, heeft de inspecteur het bezwaar van belastingplichtige gegrond verklaard en de voldane bpm met een bedrag van € 3.254 verminderd en terugbetaald. In cassatie is in geschil de rentevergoeding over de tijd dat het geld ten onrechte niet onder het beheer van belanghebbende is geweest.

4.1.2. De Hoge Raad oordeelde als volgt:

"2.3.1. (...) Het beginsel dat de lidstaten verplicht zijn om in strijd met het recht van de Unie geheven belastingen met rente terug te betalen, vloeit voort uit het recht van de Unie zelf. Bij het ontbreken van een regeling van de Unie is het een interne aangelegenheid van elke lidstaat om de voorwaarden vast te stellen waaronder deze rente moet worden betaald, met name de rentevoet en de wijze waarop de rente wordt berekend. Deze voorwaarden moeten het gelijkwaardigheids- en het doeltreffendheidsbeginsel eerbiedigen. Het doeltreffendheidsbeginsel verlangt dat in geval van terugbetaling van belasting die door een lidstaat in strijd met het recht van de Unie is geïnd, de nationale voorschriften inzake met name de berekening van de eventueel verschuldigde rente niet ertoe leiden dat de belastingplichtige een passende vergoeding voor het verlies dat hij als gevolg van de onverschuldigde betaling van belasting heeft geleden, wordt ontzegd (zie voor dit een en ander HvJ 18 april 2013, Mariana Irimie, C-565/11, ECLI:EU:C:2013:250, punten 22, 23 en 26 (hierna: het arrest Irimie)).

2.3.2. Gelet op hetgeen hiervoor in 2.3.1 is overwogen, voldoen de in artikel 30f, lid 5, AWR (tekst 2012) en in artikel 30hb AWR (tekst vanaf 2013) neergelegde rentevoeten en de methode van enkelvoudige berekening. Dit is anders voor de in artikel 30f, lid 3, letter d, onder 2°, AWR (tekst 2012) neergelegde termijn, zodat middel VII slaagt. Toepassing van het arrest Irimie brengt mee dat, berekend naar de toepasselijke rentevoet als bedoeld in de AWR, rente moet worden vergoed over het tijdvak dat aanvangt op de dag na die van de betaling van de onverschuldigde bpm."

4.1.3. Bij dit arrest heeft dhr. A. van Eijnden een noot (BNB 2015/76) geschreven, waarin hij het volgende vermeldt:

"5. De rente die op grond van art. 28c Invorderingswet 1990 wordt vergoed, wordt 'invorderingsrente' genoemd. Daarmee wordt echter de huidige systematiek van belastingrente (voorheen heffingsrente) en invorderingsrente doorbroken. De situaties die vallen onder de belastingrenteregeling zijn geregeld in art. 30f tot en met 30ha AWR, de situaties die vallen onder de invorderingsrenteregeling zijn geregeld in art. 28 tot en met 28b Invorderingswet 1990. Indien echter de huidige belastingrenteregeling in het licht van het unierecht geen aanspraak geeft op een adequate rentevergoeding, wordt dat niet gerepareerd in de belastingrenteregeling, maar door middel van art. 28c Invorderingswet 1990. Met andere woorden: als er te weinig belastingrente wordt vergoed op grond van het unierecht – dat is bijvoorbeeld het geval bij toepassing van art. 30ha lid 1 AWR –, wordt geen extra belastingrente vergoed, maar wordt het in het licht van het unierecht te weinig betaalde in de vorm van invorderingsrente uitgekeerd. Op zichzelf maakt dat natuurlijk niet uit. Het gaat erom dat belanghebbende een adequate rentevergoeding ontvangt, maar het is wel verwarrend. Het unierechtelijke manco in de heffingsrente-, belastingrente- en invorderingsrenteregeling wordt gerepareerd door middel van één artikel in de Invorderingswet 1990. Het voordeel daarvan is dat niet de 'besmette' bepalingen in de heffingsrente-, belastingrente- en invorderingsrenteregeling zelf aangepast hoeven te worden. (...)

6. Op grond van art. 28c Invorderingswet 1990 bestaat recht op een rentevergoeding als de ontvanger gehouden is belasting terug te geven omdat de desbetreffende belasting in strijd met het unierecht is geheven. Daarvan is in ieder geval sprake indien een Nederlandse rechterlijke instantie heeft geoordeeld dat een teruggaaf van belasting

⁷ Hoge Raad 2 maart 2012, zaaknr. 11/00785, ECLI:NL:HR:2012:BV7393, BNB 2012/147.



dient plaats te vinden vanwege strijdigheid met het unierecht. Maar ook als het Hof van Justitie zelf heeft geoordeeld dat een bepaalde belasting niet door de beugel kan en een belastingplichtige zich tot de Belastingdienst wendt om teruggave van de te veel betaalde belasting, is naar mijn mening aan de voorwaarde van art. 28c Invorderingswet 1990 voldaan. Het kan ook een buitenlandse rechter zijn die oordeelt dat een bepaalde belasting (bijvoorbeeld de BTW) in strijd is met het unierecht. Maar het hoeft niet per se een rechter te zijn die de strijdigheid van het unierecht vaststelt. Dat kan ook door de Belastingdienst gebeuren. En wat is rechtens – bij afwezigheid van een rechterlijke uitspraak – indien een nationale regeling zowel strijdig is met het unierecht als met een bepaling uit een belastingverdrag? Naar mijn mening is dan alleen aan de voorwaarde van art. 28c Invorderingswet 1990 voldaan, als in redelijkheid niet getwijfeld kan worden aan de strijdigheid met het unierecht. Als daarentegen de Nederlandse belastingwet in lijn wordt gebracht met het unierecht en vanaf een bepaald tijdstip belasting (bijvoorbeeld dividendbelasting) wordt terugbetaald op grond van het Nederlandse recht, is naar mijn mening geen sprake meer van een belasting die in strijd met het unierecht is geheven. En als de Nederlandse wet in overeenstemming is met het Europese recht, maar belasting wordt geheven vanwege een onjuiste uitleg van de Nederlandse wet en daarmee ook van de Europese regelgeving? Merkx en Verstappen zijn van mening dat in die situatie art. 28c Invorderingswet 1990 wel van toepassing is. Ik ben dat met hen eens. Een onjuiste uitleg van de Nederlandse wet is in deze situatie per definitie een onjuiste uitleg van het Europese recht. Met name op het gebied van de BTW (en andere belastingen die op het unierecht zijn gebaseerd) zal ingeval van een terugbetaling van belasting al snel de vraag rijzen of art. 28c Invorderingswet 1990 van toepassing is of niet. Er zullen ongetwijfeld procedures gevoerd worden over deze voorwaarde van art. 28c Invorderingswet 1990.”

Hoge Raad 28 september 2018, ECLI:NL:HR:2018:1790

- 4.2.1. In dit arrest beslist de Hoge Raad dat de termijn als bedoeld in artikel 28c, lid 3 Iw 1990, niet in strijd is met de Unierechtelijke vereisten van doeltreffendheid en gelijkwaardigheid.
- 4.2.2. Ten aanzien van het gelijkwaardigheidsvereiste heeft de Hoge Raad als volgt beslist:

“5.2.1. Het Unierechtelijke gelijkwaardigheidsbeginsel eist dat nationale procedurevoorschriften voor het geldend maken van het Unierecht ontleende aanspraken niet ongunstiger zijn dan de procedurevoorschriften voor het geldend maken van soortgelijke aan het nationale recht ontleende aanspraken.

5.2.2. Wat betreft de vergelijking die het Hof in dit licht heeft gemaakt tussen enerzijds de procedurevoorschriften die op grond van artikel 28c van de Wet gelden voor het verkrijgen van een aan het Unierecht ontleende vergoeding van Irimie-rente en anderzijds de procedurevoorschriften die gelden voor het verkrijgen van vergoeding van nationale rente, wordt als volgt overwogen.

De vaststelling dat een bedrag aan rijksbelasting als bedoeld in artikel 2, lid 1, letter a, van de Wet moet worden teruggegeven, volstaat niet voor vergoeding van Irimie-rente over dat deel van de in artikel 28c, lid 2, eerste volzin, van de Wet bedoelde rentetermijn dat niet in aanmerking wordt genomen bij vergoeding van nationale rente. Voor aanspraak op vergoeding van Irimie-rente over dat deel is immers nodig vast te stellen dat, en in hoeverre de terug te geven belasting is geheven in strijd met het recht van de Unie. De regeling inzake vergoeding van Irimie-rente wijkt in zoverre af van de regeling inzake vergoeding van nationale rente, omdat voor vergoeding van nationale rente de vaststelling volstaat dat een bedrag aan rijksbelasting als bedoeld in artikel 2, lid 1, letter a, van de Wet moet worden teruggegeven.

5.2.3. Om vast te stellen dat en in hoeverre de terug te geven belasting is geheven in strijd met het recht van de Unie, heeft de wetgever voorzien in een bijzondere procedure, inhoudende dat indien de ontvanger op grond van een beschikking van de inspecteur is gehouden belasting terug te geven, op verzoek Irimie-rente wordt vergoed. Met dat verzoek kan de beoordeling van het recht op vergoeding van Irimie-rente worden geïnitieerd. Na het verkrijgen van een voor bezwaar vatbare beschikking van de ontvanger op het verzoek om Irimie-rente kan de belastingplichtige die beslissing desgewenst aanvechten.

5.2.4. De wettelijke regeling inzake de vergoeding van nationale rente voorziet in een kortere termijn waarover rente wordt berekend, en is in dit opzicht voor een belastingplichtige ongunstiger dan de in artikel 28c van de Wet opgenomen regeling inzake Irimie-rente. Daarom kan niet worden geoordeeld dat de aanspraak op vergoeding van Irimie-rente en de aanspraak op vergoeding van nationale rente soortgelijk zijn. Dat de wetgever voor het verkrijgen van vergoeding van Irimie-rente een andere procedure heeft ingevoerd dan voor vergoeding van nationale rente is daarom – buiten redelijke twijfel – niet in strijd met het Unierechtelijke gelijkwaardigheidsbeginsel.”

Hoge Raad 13 december 2019, ECLI:NL:HR:2019:1951

4.3.1. In dit arrest zag de Hoge Raad geen aanleiding voor toekenning van artikel 28c Iw 1990 rente, nu artikel 14a van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 (hierna: BPM) niet in strijd was met artikel 56 en 110 VWEU.

4.3.2. De Hoge Raad besliste als volgt:

“2.4.5 Gelet op hetgeen hiervoor in 2.4.1 tot en met 2.4.4 is overwogen, is het niet in strijd met artikel 56 en artikel 110 VWEU dat ten aanzien van belanghebbende bij de vaststelling van de verschuldigde bpm ter zake van de registratie van de auto geen rekening ermee is gehouden dat op dat moment was te voorzien dat die bpm later gedeeltelijk zal moeten worden terugbetaald op de voet van artikel 14a van de Wet. Dit betekent dat de teruggaaf van bpm in verband met het (definitief) buiten Nederland brengen van de auto niet de teruggaaf betreft van in strijd met het Unierecht geheven belasting. Er is dus geen aanleiding voor vergoeding van rente als bedoeld in het arrest van het Hof van Justitie van 18 april 2013, Mariana Irimie, C-565/11, ECLI:EU:C:2013:250. Het middel faalt.”

Hoge Raad 28 januari 2022, ECLI:NL:HR:2022:89

4.4.1. Rechtbank Zeeland-West-Brabant heeft aan de Hoge Raad prejudiciële vragen gesteld. Een van de vragen is of de Hoge Raad reden ziet – gelet op het HvJ-arrest Sole-Mizo – terug te komen van haar oordeel, zoals neergelegd in het arrest van 19 december 2014 (ECLI:NL:HR:2014:3606), over het Unierechtelijke doeltreffendheidsbeginsel.

4.4.2. De Hoge Raad heeft bij beslissing van 28 januari 2022 zijn eerdere oordeel ten aanzien van het Unierechtelijke doeltreffendheidsbeginsel genuanceerd, met de volgende onderbouwing:

“5.10.1 Uit hetgeen hiervoor in 5.8 is overwogen, volgt dat bij teruggaaf van in strijd met het Unierecht geheven belasting naar Nederlands recht aanspraak bestaat op vergoeding van belastingrente, berekend op eenvoudige wijze, en uitgaande van een rente van – thans – vier procent.

Gelet op hetgeen hiervoor in 5.7 is overwogen, is een aldus vastgestelde rente niet in strijd met het doeltreffendheidsbeginsel indien het daarbij te hanteren rentepercentage ten minste het rentepercentage benadert waartegen een belastingplichtige het bedrag aan in strijd met het Unierecht betaalde belasting bij een bank zou kunnen lenen. Bij de beantwoording van de vraag tegen welk rentepercentage de belastingplichtige dit bedrag bij een bank zou kunnen lenen, sluit de Hoge Raad in gevallen waarin terugbetaling van in strijd met het Unierecht geheven belasting plaatsvindt, steeds aan bij de periodiek op de website van De Nederlandsche Bank gepubliceerde gegevens betreffende “Bancaire rente op consumptief krediet en overige leningen aan huishoudens” (www.dnb.nl/statistieken/dashboards/rente/). Deze keuze voor één uniforme vergelijkingsmaatstaf berust op overwegingen van eenvoud en uitvoerbaarheid. (...)

5.10.2 In aanmerking nemende hetgeen hiervoor in 5.10.1 is overwogen, is de Hoge Raad van oordeel dat het voor het vergoeden van belastingrente te hanteren rentepercentage aan het doeltreffendheidsbeginsel voldoet indien dat percentage gelijk is aan of hoger is dan het percentage van de hiervoor genoemde bancaire rente op consumptief krediet en overige leningen aan huishoudens. Voor de beoordeling of aan deze maatstaf is voldaan, moet het voor het vergoeden van belastingrente te hanteren rentepercentage worden vergeleken met het percentage van de hiervoor bedoelde bancaire rente zoals dat gold aan het begin van de maand waarin de belasting in strijd



met het Unierecht is betaald. Op grond van overwegingen van eenvoud en uitvoerbaarheid wordt geen rekening gehouden met de mogelijkheid dat de belastingplichtige het bedrag aan in strijd met het Unierecht betaalde belasting gedurende een bepaalde periode zou hebben moeten lenen bij een bank, en deze bank gedurende die periode verschillende rentepercentages zou hebben gehanteerd.

5.10.3 Hetgeen hiervoor in 5.10.2 is overwogen, brengt mee dat een rentevergoeding over het tijdvak genoemd in artikel 30ha, leden 1 tot en met 3, AWR die is berekend op basis van het in artikel 30hb AWR bedoelde percentage van de belastingrente, voldoet aan het doeltreffendheidsbeginsel indien het uit die berekening voortvloeiende bedrag aan rentevergoeding ten minste gelijk is aan de rentevergoeding over dat tijdvak die op gelijke wijze (dat wil zeggen enkelvoudig en met inachtneming van artikel 31 van de Uitvoeringsregeling AWR) is berekend op basis van het percentage van de hiervoor bedoelde bancaire rente zoals dat gold aan het begin van de maand waarin de belasting in strijd met het Unierecht is betaald.

5.11 Gelet op hetgeen hiervoor in 5.10 is overwogen, moeten de prejudiciële vragen (...) worden beantwoord als volgt. In het geval van een teruggaaf van in strijd met het Unierecht geheven bpm voldoet een rentevergoeding op basis van artikel 30ha AWR wat betreft de in artikel 30hb AWR (tekst tot 1 juni 2020) neergelegde rentevoet en de methode van enkelvoudige berekening aan de eisen die uit het doeltreffendheidsbeginsel voortvloeien, mits het daaruit voortvloeiende bedrag aan rentevergoeding ten minste gelijk is aan de rentevergoeding over dat tijdvak die op gelijke wijze (dat wil zeggen enkelvoudig en met inachtneming van artikel 31 van de Uitvoeringsregeling AWR) is berekend op basis van het percentage van de bancaire rente op consumptief krediet en overige leningen aan huishoudens zoals dat gold aan het begin van de maand waarin de belasting in strijd met het Unierecht is betaald.

(...)

5.12.1 Hetgeen hiervoor in 5.11 is geoordeeld over de hoogte van belastingrente geldt evenzeer voor het tot 1 januari 2013 geldende regime van heffingsrente en voor het regime van Irimie-rente."

5. Lagere rechtspraak

Gerechtshof 's-Hertogenbosch 11 februari 2016, ECLI:NL:GHSHE:2016:426⁸

5.1.1. Hof 's-Hertogenbosch ziet aanleiding om aan het verzoek om vergoeding van Irimie-rente tegemoet te komen voor zover de vermindering van de naheffingsaanslag voortvloeit uit de onjuiste toepassing van de nationale wet. Er bestaat volgens het hof geen reden Irimie-rente toe te kennen voor zover de naheffingsaanslag te hoog is opgelegd door een omstandigheid die te wijten is aan belastingplichtige zelf.

5.1.2. Het hof oordeelt:

"4.8. (...) De door het Hof hiervóór vastgestelde vermindering van de naheffingsaanslag vindt enerzijds zijn grond in het feit dat de bruto BPM is verminderd als gevolg van de toepassing van het gunstigere tussenliggende tarief en anderzijds in het feit dat het belastbaar feit, de registratie van de auto, op 4 augustus 2012 is, terwijl de belasting was berekend op grond van de handelswaarde van de auto op 5 juli 2012. Dat de belasting is berekend op grond van de handelswaarde van de auto op 5 juli 2012 was gelegen in het feit dat belanghebbende zelf ervoor heeft gekozen om ruim voor de registratiedatum aangifte te doen. De vermindering van de naheffingsaanslag heeft naar het oordeel van het Hof dan ook niets te maken met een verkeerde toepassing van het Unierecht, maar met de eigen handelwijze van belanghebbende als gevolg waarvan de belasting wordt berekend naar een waarde op een verkeerd tijdstip. Het Hof verwerpt dan ook de stelling van belanghebbende dat in zoverre op grond van de rechtspraak van het HvJ EU dan wel het daaruit voortvloeiende artikel 28c van de Invorderingswet 1990 recht bestaat op vergoeding van rente over de terug te betalen belasting. Ten aanzien van de eerste vermelde reden voor vermindering van de

⁸ Gerechtshof 's-Hertogenbosch 11 februari 2016, ECLI:NL:GHSHE:2016:426.

naheffingsaanslag bestaat naar het oordeel van het Hof wel recht op vergoeding van rente op de voet van artikel 28c van de Invorderingswet 1990."

- 5.1.3. In cassatie heeft deze uitspraak van het hof geen stand gehouden. De Hoge Raad besliste in het arrest van 3 maart 2017, ECLI:NL:HR:2017:341, dat het hof nog geen oordeel had mogen geven over de vraag of aan belastingplichtige Irimie-rente moest worden toegekend. De belastingrechter kan pas aan zet komen nadat de ontvanger bij voor bezwaar vatbare beschikking heeft vastgesteld of en in hoeverre Irimie-rente zal worden vergoed.

Rechtbank Noord-Nederland 2 juni 2020, ECLI:NL:RBNNE:2020:1995

- 5.2.1. In deze zaak ging het om een belastingplichtige die abusievelijk de regeling voor afstandsverkoop niet had toegepast, waardoor zij jarenlang méér omzetbelasting op aangifte had voldaan dan dat zij op grond van het Unierecht verschuldigd was. Belastingplichtige heeft vervolgens, na een verzoek daartoe, het te veel betaalde terug ontvangen. Belastingplichtige heeft daarnaast een verzoek om invorderingsrente ex artikel 28c Iw 1990 ingediend. Dit verzoek is door de ontvanger afgewezen. Bij de rechtbank is in geschil of belanghebbende recht heeft op vergoeding van invorderingsrente in de zin van artikel 28c Iw 1990. De rechtbank oordeelde dat de bewoordingen 'in strijd met het Unierecht is geheven' neutraal moeten worden opgevat en het daarbij niet uitmaakt wat de reden of oorzaak is van de onverschuldigde betaling. De onverschuldigde betaling brengt op zich al een rentevergoeding met zich mee. De rechtbank oordeelde aldus dat belanghebbende recht had op vergoeding van invorderingsrente ex artikel 28c Iw 1990. Het oordeel van de rechtbank lijkt daarmee te impliceren dat iedere teruggaaf op het gebied van de omzetbelasting recht geeft op (Irimie)rentevergoeding.

- 5.2.2. De rechtbank oordeelde als volgt:

"4.8. Uit de bewoordingen van het arrest Irimie leidt de rechtbank af, dat de woorden 'in strijd met het Unierecht is geheven' uit artikel 28c van de Invorderingswet neutraal moeten worden opgevat. Het gaat om bedragen die vanwege een met het Unierecht strijdige onverschuldigde betaling niet beschikbaar waren voor de belastingplichtige. Het HvJ EU stelt geen eisen aan de reden of oorzaak van die onverschuldigde betaling. In plaats daarvan hanteert het HvJ EU een zuiver (bedrijfs)economische benadering (...).

4.9. Met name kan uit het arrest Irimie en de daarin aangehaalde jurisprudentie naar het oordeel van de rechtbank niet worden afgeleid dat een rentevergoeding alleen verplicht is als het de schuld van de belastingheffende overheid is dat er - achteraf gezien ten onrechte - te veel belasting is geheven. (...)

4.10. De rechtbank overweegt bovendien dat het perspectief bij de beoordeling van de vraag of renteschade moet worden vergoed, het perspectief van de belastingplichtige is en niet dat van de Belastingdienst. De rentevergoeding moet volgens de jurisprudentie van het HvJ EU immers op grond van het doeltreffendheidsbeginsel de verliezen compenseren die de belastingplichtige als gevolg van de met het Unierecht strijdige onverschuldigde betaling van de belasting heeft geleden (zie hiervoor onder andere r.o. 26 uit het Irimie-arrest). Die verliezen worden veroorzaakt door het feit dat de bedragen van die belasting niet beschikbaar waren voor de belastingplichtige. Ook vanuit deze invalshoek is het logisch om geen eisen te stellen aan de oorzaak van de onverschuldigde betaling.

4.11. Ten slotte overweegt de rechtbank dat ook de (economische) neutraliteitsgedachte steun biedt aan de opvatting om geen eisen te stellen aan de oorzaak van de onverschuldigde betaling. Vanuit die neutraliteitsgedachte moet er immers geen omzetbelasting blijven drukken waar dat niet de bedoeling is, en daar waar dat toch gebeurd is, moet dat zoveel mogelijk worden hersteld (vgl. HvJ EU 14 juni 2017 (Compass Contract Services Limited), C-38/16, ECLI:EU:C:2017:454, met name r.o. 30 en verder). Daarbij past geen toets aan allerlei criteria die een dergelijk herstel effectief beperken. (...)

4.12. In dit geval staat vast dat eiseres de regeling voor afstandsverkoop als bedoeld in artikel 34 van de BTW-richtlijn onjuist heeft toegepast. Er is daardoor in eerste



instantie in strijd met het Unierecht belasting geheven (in neutrale zin). Dat is voldoende voor het ontstaan van de verplichting om de geleden renteschade te vergoeden. Het maakt niet uit dat de oorzaak van de achteraf gezien onterechte heffing bij eiseres ligt. De slotsom van de rechtbank is dat de ontvanger op grond van artikel 28c van de Invorderingswet verplicht is om een (aanvullende) rentevergoeding te betalen."

- 5.2.3. De betrokken ontvanger heeft helaas te laat beroep ingesteld tegen deze uitspraak. Het hof verklaarde het beroep daarom niet-ontvankelijk. In het Landelijk Vaktechnisch Overleg Invordering (hierna: LVOI) van 28 augustus 2020 was al besloten om hangende het hoger beroep niet mee te gaan in het oordeel van de rechtbank.

Rechtbank Den Haag 7 april 2021, ECLI:NL:RBDHA:2021:6035

- 5.3.1. Anders dan de Rechtbank Noord-Nederland, oordeelt de Rechtbank Den Haag dat niet elke teruggaaf van belasting (in het kader van de omzetbelasting) gepaard moet gaan met vergoeding van Irimie-rente. De rechtbank overweegt dat artikel 28c Iw 1990 van toepassing is, als het gaat om een terugbetaling van een belasting die materieel strijdig is met het Unierecht. Schending van een formeel rechtsbeginsel of een formeelrechtelijke bepaling leidt niet tot (Irimie)rentevergoeding.

- 5.3.2. De rechtbank oordeelde als volgt:

"21. Eiseres heeft ter zitting aangevoerd dat reeds uit het feit dat de naheffingsaanslagen zijn vernietigd volgt dat deze strijdig zijn met het Unierecht. De rechtbank volgt eiseres daarin niet. Een aanslag kan ook vernietigd worden op andere gronden dan strijdigheid met het Unierecht. (...)

23. (...) Het arrest Irimie betreft uitsluitend de terugbetaling van een belasting die materieel strijdig is met het Unierecht. Uit de parlementaire geschiedenis blijkt niet dat artikel 28c Iw ook van toepassing is indien belasting wordt teruggegeven wegens schending van een formeel rechtsbeginsel of formeelrechtelijke bepaling. Zo al sprake is van schending van het verdedigingsbeginsel, brengt dat dus niet mee dat over de teruggaven invorderingsrente moet worden vergoed.

24. Nu eiseres geen andere gronden heeft aangevoerd ter onderbouwing van haar standpunt dat sprake is van belastingheffing in strijd is met het Unierecht, heeft zij geen recht op vergoeding van invorderingsrente op grond van artikel 28c Iw.

Beginsel van fiscale neutraliteit

25. Eiseres stelt onder verwijzing naar artikel 183 van de Btw-richtlijn dat het beginsel van fiscale neutraliteit is geschonden omdat de inspecteur niet binnen een redelijke termijn teruggaaf heeft verleend en door het ontbreken van rentevergoeding de belastingplichtige het financiële risico draagt van een onjuiste vaststelling van een naheffingsaanslag door de inspecteur. Artikel 183 van de Btw-richtlijn ziet op de situatie dat een ondernemer in een bepaald belastingtijdvak recht heeft op teruggaaf van omzetbelasting omdat in het desbetreffende tijdvak aan hem meer btw in rekening is gebracht dan hij verschuldigd is. Dat is echter een wezenlijk andere situatie dan hier aan de orde is waarin naar aanleiding van een bezwaarschrift teruggaaf van omzetbelasting wordt verleend. De rechtbank stelt verder vast dat de eiseres uitstel van betaling had kunnen vragen zodat haar stelling dat zij het financieel risico draagt van eventuele onjuist beslissingen van de inspecteur in zijn algemeenheid onjuist is. Uit de parlementaire geschiedenis blijkt dat de wetgever er bewust voor heeft gekozen om geen invorderingsrente te vergoeden aan een belastingplichtige die niet om uitstel van betaling heeft verzocht. Op grond van het Irimie arrest is een uitzondering gemaakt in geval van belastingheffing in strijd met Unierecht, maar de rechtbank heeft hiervoor reeds geoordeeld dat eiseres niet aannemelijk heeft gemaakt dat daar nu sprake van is dus dit kan eiseres niet baten."

Gerechtshof Den Haag 24 maart 2022, ECLI:NL:GHDHA:2022:598

- 5.4.1. Dit betreft het hoger beroep op Rechtbank Den Haag 7 april 2021. Het hof oordeelt dat sprake is van strijd met het Unierecht.

5.4.2. Het hof oordeelt als volgt:

"5.6. Het Hof komt tot de tussenconclusie dat belanghebbende op 90% van haar handelingen de koepelvrijstelling mocht toepassen en dat 90% van de nageheven omzetbelasting in strijd met het Unierecht is geheven. Anders dan de Ontvanger bepleit, ligt de lat bij het oordeel of belasting is geheven in strijd met het Unierecht niet heel hoog. Voldoende is dat de teruggaaf niet binnen een redelijke termijn is geëffectueerd en de betrokken belastingplichtige hiervan nadeel ondervindt. De oorzaak van de teruggaaf maakt niet uit. het maakt geen verschil of dit bijvoorbeeld een onjuiste interpretatie van de Belastingdienst of een vergissing van de belastingplichtige betreft of welk artikel in de Btw-richtlijn van toepassing is (arrest van het HvJ van 12 mei 2021, C-844/19, CS, Finanzamt Österreich, Dienststelle Graz-Stadt, voorheen Finanzamt Graz-Stadt, tegen Finanzamt Österreich. Dienststelle Judenburg Liezen, voorheen Finanzamt Judenburg Liezen, technoRent International GmbH-1, ECLI:EU:C:2021:378). Het Hof leidt uit het arrest af dat het een zuiver financiële kwestie is, los van de verwijtbaarheid aan de zijde van de betrokkenen."

Brief van de Staatssecretaris 4 mei 2022

- 5.5. In de brief vermeldt de Staatssecretaris in reactie op de uitspraak van het hof van 24 maart 2022 het volgende (voetnoten weggelaten):

"Uit de vastgestelde feiten onder 2.6 en 2.7 van de uitspraak blijkt dat in casu de vernietiging van de naheffingsaanslagen zijn oorzaak vindt in de toenmalige veronderstelde strijdigheid van die naheffingsaanslagen met het Unierecht. In beginsel zou daarmee worden voldaan aan de reikwijdte en ratio van artikel 28c IW, nu het daarbij naar mijn mening in het bijzonder dient te gaan om de beoordeling waaruit de oorzaak van de vernietiging van de naheffingsaanslagen bestaat. Van een dergelijke strijdigheid is in mijn ogen echter niet zo snel sprake als gesuggereerd wordt in r.o. 5.6 van de uitspraak, waarin de vraag naar strijdigheid met het Unierecht aan de orde komt. Het Hof legt het HvJ arrest CS/Technorent mijns inziens te breed uit, aangezien dit arrest specifiek ziet op teruggaven in het kader van de artikelen 90 en 183 btw-richtlijn. Daarnaast zou een (te) lage drempel en louter financiële benadering 'sparen bij de fiscus' in de hand kunnen werken, hetwelk het kabinet met het Belastingplan 2013 heeft willen beëindigen."

6. Relevante HvJ jurisprudentie

HvJ 19 juli 2012, ECLI:EU:C:2012:478 (Littlewoods)

- 6.1.1. Vast staat dat er zowel naar Unierecht als naar nationaal recht abusievelijk te veel btw is betaald. De te veel betaalde bedragen zijn in 2004 aan belanghebbende terugbetaald. Hierover is tevens enkelvoudige rente betaald. Belanghebbende meent echter recht te hebben op betaling van samengestelde rente. Vraag is of dat juist is. De verwijzende rechter stelt hierover prejudiciële vragen.
- 6.1.2. Het HvJ stelt voorop dat uit het Unierecht voortvloeit dat lidstaten verplicht zijn de in strijd met het Unierecht geheven belastingen met rente terug te betalen en dat het aan de nationale rechter is om te beoordelen of de rentebepalingen voldoen aan de Unierechtelijke beginselen van gelijkwaardigheid en doeltreffendheid. Het HvJ oordeelde als volgt:

"24 Volgens vaste rechtspraak is het recht op teruggaaf van belastingen die in een lidstaat in strijd met het recht van de Unie zijn geïnd, het gevolg en het complement van de rechten die de justitiabelen ontleen aan de bepalingen van Unierecht, zoals die door het Hof zijn uitgelegd (zie met name arresten van (...) 8 maart 2001, Metallgesellschaft e.a., C 397/98 en C 410/98, Jurispr. blz. I 1727, punt 84). De lidstaat is dus in beginsel verplicht, in strijd met het recht van de Unie geïnde belastingen terug te betalen (...); arrest Metallgesellschaft e.a., reeds aangehaald, punt 84; (...), en 12 december 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C 446/04, Jurispr. blz. I 11753, punt 202).

25 Voorts heeft het Hof geoordeeld dat wanneer een lidstaat heffingen heeft toegepast in strijd met het recht van de Unie, de justitiabelen niet alleen recht hebben



op terugbetaling van de ten onrechte geheven belasting, maar ook van de aan die staat betaalde of door hem ingehouden bedragen die rechtstreeks met die belasting verband houden. Dit omvat mede de verliezen die het gevolg zijn van het feit dat geldsommen wegens de voortijdige verschuldigdheid van de belasting niet beschikbaar zijn (zie reeds aangehaalde arresten Metallgesellschaft e.a., punten 87-89, en Test Claimants in the FII Group Litigation, punt 205).

26 Blijkens deze rechtspraak vloeit het beginsel dat de lidstaten verplicht zijn om in strijd met het Unierecht geheven belastingen met rente terug te betalen, voort uit het Unierecht zelf.

27 Bij het ontbreken van een Unieregeling is het een aangelegenheid van het interne recht van elke lidstaat om de voorwaarden vast te stellen waaronder deze rente moet worden betaald, met name de rentevoet en de wijze waarop de rente wordt berekend (enkelvoudige dan wel samengestelde rente). Deze voorwaarden moeten het gelijkwaardigheids- en het doeltreffendheidsbeginsel eerbiedigen, dat wil zeggen dat zij niet ongunstiger mogen zijn dan die welke voor soortgelijke vorderingen op basis van het nationale recht gelden en evenmin van dien aard mogen zijn dat zij de uitoefening van de door het Unierecht verleende rechten in de praktijk onmogelijk of uiterst moeilijk maken (...).

34 Gelet op het bovenstaande dient op de gestelde vragen te worden geantwoord dat het recht van de Unie aldus moet worden uitgelegd dat de belastingplichtige die te veel btw heeft betaald, welke door de betrokken lidstaat in strijd met de Unierechtelijke btw-regels is geheven, recht heeft op terugbetaling van de in strijd met het Unierecht geheven btw alsook op betaling van rente over de terug te betalen hoofdsom. Het staat aan de nationale rechter, met inachtneming van het doeltreffendheids- en het gelijkwaardigheidsbeginsel, uit te maken of over de terug te betalen hoofdsom „enkelvoudige rente” dan wel „samengestelde rente” of nog een ander soort rente dient te worden betaald.”

HvJ 24 oktober 2013, ECLI:EU:C:2013:686 (Rafinaria)

6.2.1. Rafinaria had in haar belastingaangiften een btw-overschot (artikel 183 van de Richtlijn 2006/112/EG van de Raad van 28 november 2006 betreffende het gemeenschappelijke stelsel van belasting over toegevoegde waarde, hierna: btw-richtlijn). Na een controle bij Rafinaria werd er ten onrechte een aanslag opgelegd en heeft er een verrekening plaatsgevonden met de teruggaaf. In beroep zijn de aanslag en de verrekeningsbesluiten nietig verklaard. Met een beroep op de onrechtmatigheid van de verrekeningsbesluiten en de tardieve teruggave van het onrechtmatig verrekende btw-bedrag, heeft Rafinaria het Agentia verzocht om betaling van rente over het onverschuldigd verrekende bedrag. Dit vanaf het verstrijken van de ter afhandeling van btw-aangiften wettelijk vastgestelde termijn van 45 dagen tot op de datum waarop dat bedrag daadwerkelijk was teruggegeven. In beroep kreeg Rafinaria gelijk en vervolgens werd cassatieberoep ingesteld door het Agentia. De verwijzende rechter heeft een prejudiciële vraag gesteld. De vraag is of artikel 183 van de btw-richtlijn zich ertegen verzet dat een belastingplichtige, die heeft verzocht om teruggave van de voorbelasting die hij te veel heeft betaald in verhouding tot de door hem verschuldigde btw, geen recht heeft op betaling van verpagingsrente door de belastingdienst van een lidstaat die de teruggave tardief heeft verricht, voor de periode waarin administratieve besluiten van kracht waren die de teruggave uitsloten en die nadien bij rechterlijke beslissing nietig zijn verklaard.

6.2.2. Het HvJ beantwoordde deze vraag positief. Het HvJ overwoog als volgt:

“19 Dienaangaande zij in herinnering geroepen dat artikel 183 van de btw-richtlijn weliswaar niet voorziet in een verplichting tot betaling van rente over het terug te geven btw-overschot noch de datum bepaalt vanaf welke rente zou zijn verschuldigd, maar dat dit op zich niet de conclusie wettigt dat dat artikel aldus moet worden uitgelegd dat de door de lidstaten vastgestelde regels voor teruggave van het btw-overschot niet aan toetsing aan het Unierecht zijn onderworpen (reeds aangehaald arrest Enel Maritsa Iztok 3, punten 27 en 28 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

20 Hoewel de in artikel 183 van de btw-richtlijn bedoelde praktische toepassing van het recht op teruggave van het btw-overschot in beginsel onder de procedurele autonomie van de lidstaten valt, zijn de lidstaten bij de uitoefening van die autonomie namelijk begrensd door het gelijkwaardigheidsbeginsel en het doeltreffendheidsbeginsel (arrest Enel Maritsa Iztok 3, punt 29).

21 Uit de rechtspraak blijkt voorts dat artikel 183 van de btw-richtlijn, uitgelegd in het licht van de context van die bepaling en de algemene beginselen inzake btw, een aantal specifieke regels bevat die de lidstaten moeten naleven bij de praktische toepassing van het recht op teruggave van het btw-overschot. Het recht van de belastingplichtigen om op de door hen verschuldigde btw de btw in aftrek te brengen die in eerdere stadia is geheven over de aan hen geleverde goederen en verleende diensten, vormt immers een basisbeginsel van het bij het Unierecht ingevoerde gemeenschappelijke btw-stelsel. Het recht op aftrek van de voorbelasting maakt integrerend deel uit van de btw-regeling en kan in beginsel niet worden beperkt. Het wordt onmiddellijk uitgeoefend voor alle belasting die op in eerdere stadia verrichte handelingen heeft gedrukt (arrest Enel Maritsa Iztok 3, punten 30-32 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

22 Tegen die achtergrond heeft het Hof reeds geoordeeld dat de regeling voor de teruggave van het btw-overschot geen afbreuk mag doen aan het beginsel van neutraliteit van het btw-stelsel door de belastingplichtige geheel of gedeeltelijk de last van de btw te laten dragen, wat met name impliceert dat de teruggave binnen een redelijke termijn moet geschieden (arrest Enel Maritsa Iztok 3, punt 33).

23 Om dezelfde redenen verlangt het beginsel van neutraliteit van het btw-stelsel ook dat wanneer het btw-overschot niet binnen een redelijke termijn aan de belastingplichtige wordt teruggegeven, het financiële verlies dat de belastingplichtige lijdt ten gevolge van het feit dat hij niet over de betrokken geldsommen kan beschikken, wordt gecompenseerd door de betaling van vertragingsrente.

24 In dat verband volgt uit de rechtspraak van het Hof dat een berekening van de door de schatkist verschuldigde rente die niet uitgaat van de dag waarop het btw-overschot overeenkomstig de btw-richtlijn normaal gesproken had moeten worden gerestitueerd, in beginsel in strijd is met de vereisten van artikel 183 van deze richtlijn (arrest Enel Maritsa Iztok 3, punt 51). (...)

25 Verder zij vastgesteld dat de reden waarom het btw-overschot tardief wordt teruggegeven, vanuit het perspectief van de belastingplichtige zonder belang is. In deze samenhang is er geen relevant verschil tussen een tardieve teruggave die het gevolg is van het feit dat de betrokken dienst het verzoek niet binnen de vastgestelde termijnen heeft afgehandeld en een tardieve teruggave die resulteert uit de vaststelling van administratieve besluiten die de teruggave onrechtmatig uitsluiten en nadien bij rechterlijke beslissing nietig worden verklaard.

26 Gelet op het voorgaande moet op de gestelde vraag worden geantwoord dat artikel 183 van de btw-richtlijn aldus moet worden uitgelegd dat het zich ertegen verzet dat een belastingplichtige die heeft verzocht om teruggave van de voorbelasting die hij te veel heeft betaald in verhouding tot de door hem verschuldigde btw, geen recht heeft op betaling van vertragingsrente door de belastingdienst van een lidstaat die de teruggave tardief heeft verricht, voor de periode waarin administratieve besluiten van kracht waren die de teruggave uitsloten en die nadien bij rechterlijke beslissing nietig zijn verklaard."

HvJ 14 juni 2017, ECLI:EU:C:2017:454 (Compass Contract Services)

6.3.1. De belastingplichtige heeft abusievelijk te veel btw op aangifte voldaan. In januari 2008 heeft belastingplichtige teruggaafverzoeken ingediend. Aan dit verzoek is tegemoet gekomen tot en met het tijdvak oktober 1996. Voor de overige tijdvakken is niet aan de verzoeken tegemoet gekomen, omdat deze vorderingen waren verjaard. Vanaf 4 december 1996 bestond een verjaringstermijn van drie jaar voor 'de teruggaaf van overschotten aan btw over latere handelingen te wijzigen'. Deze verjaringstermijn gold niet voor een verzoek om aftrek van voorbelasting. Vraag is of dit verschil in behandeling van verzoeken gerechtvaardigd is. Het HvJ meent van wel. Het HvJ meent dat er een verschil bestaat tussen een teruggaaf naar aanleiding van een



onverschuldigde betaling en een teruggaaf naar aanleiding van een verzoek om aftrek van voorbelasting⁹. Het verschil rechtvaardigt dat voor elk van deze twee rechten verschillende juridische regelingen kunnen bestaan.

6.3.2. Het HvJ bepaalde als volgt:

"28 Om na te gaan of die situaties al dan niet vergelijkbaar zijn, moet ten eerste worden bepaald welke elementen kenmerkend zijn voor een verzoek om teruggaaf van onverschuldigd betaalde btw als dat van Compass. In dat verband zij eraan herinnerd dat de Zesde richtlijn geen enkele bepaling bevat over de herziening van ten onrechte gefactureerde btw door de opsteller van de factuur. In die omstandigheden staat het in beginsel aan de lidstaten om te bepalen onder welke voorwaarden de ten onrechte gefactureerde btw kan worden herzien (...).

6.3.3.

29 Volgens vaste rechtspraak van het Hof is het recht op teruggaaf van belastingen die in een lidstaat in strijd met het recht van de Unie zijn geïnd, het gevolg en het complement van de rechten die de justitiabelen ontleen aan de bepalingen van het Unierecht, zoals die door het Hof zijn uitgelegd (...). De lidstaat is dus in beginsel verplicht, in strijd met het recht van de Unie geïnde belastingen terug te betalen (...).

30 Het verzoek om teruggaaf van teveel betaalde btw valt onder het recht op terugvordering van het onverschuldigd betaalde, dat volgens vaste rechtspraak ertoe strekt de gevolgen op te heffen van de onverenigbaarheid van de heffing met het recht van de Unie, door de economische last die ten onrechte heeft gedrukt op de uiteindelijke marktdeelnemer die ze heeft betaald, te neutraliseren (...).

31 Het element waardoor een dergelijk recht op teruggaaf wordt gekenmerkt en waarin het zijn oorsprong vindt, is dus het bestaan van een met het Unierecht strijdige onverschuldigde betaling van een bedrag uit hoofde van de btw door een belastingplichtige aan de belastingautoriteiten. Het is precies het onverschuldigde karakter van die btw waarop het recht op terugvordering is gebaseerd en dat, overeenkomstig de voorwaarden van het nationaal recht van elke lidstaat, met inachtneming van het gelijkwaardigheids- en het doeltreffendheidsbeginsel, verzekert dat de uit die betaling voortvloeiende economische last ten aanzien van de belastingplichtige wordt geneutraliseerd.

32 Wat ten tweede de bepaling van de kenmerkende elementen van een verzoek om aftrek van voorbelasting betreft, zij opgemerkt dat, terwijl het recht op teruggaaf van onverschuldigd betaalde btw voortvloeit uit de algemene beginselen van het Unierecht, zoals de advocaat-generaal in punt 59 van zijn conclusie heeft opgemerkt en zoals uit de punten 29 en 30 van het onderhavige arrest blijkt, het recht op aftrek van voorbelasting wordt geregeld in de artikelen 17 en volgende van de Zesde richtlijn. (...)

36 Anders dan het kenmerkende element van het recht op teruggaaf van onverschuldigd betaalde btw, is het recht op btw-aftrek, dat inherent is aan de bij het gemeenschappelijke btw-stelsel ingestelde btw-regeling, dus gebaseerd op het bestaan van een verschuldigde belasting.

37 Uit het voorgaande volgt dat, terwijl het recht op teruggaaf van onverschuldigd betaalde btw beoogt een ingevolge schending van het Unierecht tot stand gekomen situatie te verhelpen door de begunstigde van dat recht de mogelijkheid te bieden de ten onrechte gedragen economische last te neutraliseren, het recht op aftrek van voorbelasting voortvloeit uit de toepassing zelf van het gemeenschappelijk btw-stelsel, opdat de verschuldigde of voldane btw niet wordt gedragen door de belastingplichtige in het kader van zijn btw-plichtige economische activiteiten en aldus wordt gegarandeerd dat de fiscale last op die activiteiten neutraal is.

38 Zoals de advocaat-generaal in punt 60 van zijn conclusie heeft aangegeven, rechtvaardigt een dergelijk verschil betreffende de aard van de betrokken rechten en de doelstellingen ervan dat voor elk van deze twee rechten specifieke juridische

⁹ Dit ziet m.i. op artikel 183 Btw Richtlijn.

regelingen kunnen bestaan, met name wat betreft de inhoud en de voorwaarden voor uitoefening ervan, (...)."

HvJ 28 februari 2018, ECLI:EU:C:2018:121 (Nidera)

6.4.1. In dit geval kwam de vraag aan de orde of rente die op basis van een nationale regeling moet worden vergoed omdat een btw-overschot niet binnen de gestelde termijn is teruggegeven, kan worden verminderd tot het bedrag gelijk aan de daadwerkelijk door de belastingplichtige geleden verliezen.

6.4.2. HvJ beantwoordt deze vraag negatief. Het HvJ oordeelde als volgt:

"21 Er zij aan herinnerd dat artikel 183 van de btw-richtlijn weliswaar niet voorziet in een verplichting tot betaling van rente over het terug te geven btw-overschot noch de datum bepaalt vanaf welke die rente is verschuldigd, maar dat dit op zich niet de conclusie wettigt dat dit artikel aldus moet worden uitgelegd dat de door de lidstaten vastgestelde regeling voor de teruggaaf van het btw-overschot niet aan toetsing aan het Unierecht is onderworpen (...).

22 Ten eerste namelijk valt de in artikel 183 van die richtlijn bedoelde toepassing van het recht op teruggaaf van het btw-overschot weliswaar in beginsel onder de procedurele autonomie van de lidstaten, doch dit neemt niet weg dat die autonomie wordt begrensd door het gelijkwaardigheidsbeginsel en het doeltreffendheidsbeginsel (...).

23 Ten tweede volgt uit de rechtspraak van het Hof dat bepaalde specifieke regels die de lidstaten moeten naleven bij de toepassing van het recht op teruggaaf van het btw-overschot voortvloeien uit artikel 183 van de btw-richtlijn, uitgelegd in het licht van de context en de algemene beginselen die van toepassing zijn op het gebied van de btw (...).

24 Hoewel de lidstaten dus bij het vaststellen van de regeling voor teruggaaf van het btw-overschot een zekere bewegingsvrijheid hebben, mag deze regeling geen afbreuk doen aan het beginsel van fiscale neutraliteit door de belastingplichtige geheel of gedeeltelijk de last van de btw te doen dragen. Een dergelijke regeling moet de belastingplichtige met name in staat stellen op passende wijze de gehele uit dat btw-overschot voortvloeiende schuldvordering te innen, waarbij de teruggaaf binnen een redelijke termijn moet geschieden en de wijze van teruggaaf in geen geval voor de belastingplichtige enig financieel risico mag meebrengen (...).

25 In dit opzicht verlangt het beginsel van neutraliteit van het btw-stelsel dat wanneer het btw-overschot niet binnen een redelijke termijn aan de belastingplichtige wordt teruggegeven, het aldus door de belastingplichtige geleden financiële verlies ten gevolge van het feit dat hij niet over de betrokken geldsommen kan beschikken, wordt gecompenseerd door de betaling van verpagingsrente. Bij ontbreken van een Unieregeling op btw-gebied is het een aangelegenheid van het interne recht van elke lidstaat om de voorwaarden vast te stellen waaronder verpagingsrente moet worden betaald, met name de rentevoet en de wijze waarop de rente wordt berekend, mits het beginsel van fiscale neutraliteit wordt geëerbiedigd (...).

36 Hoe het ook zij, in het kader van de vrijheid om de regels vast te stellen voor de teruggaaf van het in punt 23 van dit arrest bedoelde btw-overschot zijn de lidstaten gerechtigd om te voorzien in een forfaitaire verpagingsrente teneinde een compensatie te waarborgen door middel van regels die gemakkelijk te beheren en te controleren zijn door de belastingadministratie. Zoals de advocaat-generaal heeft opgemerkt in punt 33 van zijn conclusie, kan het bedrag aan rente weliswaar in sommige gevallen hoger zijn dan de daadwerkelijk door de belastingplichtige geleden schade, doch dat is enkel het gevolg van een forfaitair stelsel van schadevergoeding, dat uit de aard der zaak geen weerspiegeling vormt van de daadwerkelijk geleden verliezen, maar van de verliezen die de belastingplichtige, volgens de nationale wetgever, zou kunnen lijden. Schadevergoeding in de vorm van rente kan in concrete gevallen hoger of lager uitvallen dan de daadwerkelijke verliezen.



37 Indien echter een nationale regeling als die welke in het hoofdgeding aan de orde is, voorziet in de betaling van een dergelijke forfaitaire verdragingsrente, kan zij niet tegelijkertijd voorzien in de mogelijkheid om de betaling van een dergelijke verdragingsrente uit te sluiten en, op basis van redelijkheid en billijkheid, de daadwerkelijke verliezen te compenseren, zoals de Litouwse regering betoogt. Een dergelijke nationale regeling zou het immers voor de belastingplichtige onmogelijk maken om de omstandigheden te voorspellen waarin hij betaling van een forfaitaire verdragingsrente kan verwachten en bijgevolg om zijn activiteiten op een dergelijke betaling in te stellen. Het lijkt er dus op dat een dergelijke regeling de belastingplichtige niet in staat stelt op passende wijze de gehele uit het btw-overschot voortvloeiende schuldvordering te innen zonder enig financieel risico te lopen, hetgeen in strijd is met het beginsel van fiscale neutraliteit (...).

38 Gelet op de voorgaande overwegingen moet op de gestelde vraag worden geantwoord dat artikel 183 van de btw-richtlijn, gelezen tegen de achtergrond van het beginsel van fiscale neutraliteit, aldus moet worden uitgelegd dat het zich ertegen verzet dat het bedrag van de rente die normaal gesproken krachtens het nationale recht verschuldigd is over een niet binnen de gestelde termijn teruggegeven btw-overschot, wordt verminderd om redenen die samenhangen met omstandigheden die niet kunnen worden toegeschreven aan de belastingplichtige, zoals (...) de daadwerkelijk door de belastingplichtige geleden verliezen."

HvJ 23 april 2020, ECLI:EU:C:2020:292 (Sole-Mizo)

- 6.5.1. Het betrof hier de situatie dat op basis van de nationale wet in Hongarije slechts het overschot aan belasting over de toegevoegde waarde kon worden teruggegeven, als de tegenprestatie voor de handeling waaruit de aftrekbare btw resulteerde, volledig was voldaan (incl. btw) (hierna: „voorwaarde inzake de betaalde tegenprestatie”). Was dat niet het geval, dan moest het overschot naar het volgende belastingtijdvak worden overgedragen.
- 6.5.2. In HvJ 28 juli 2011, ECLI:EU:C:2011:530 (Commissie/Hongarije) oordeelde het HvJ al dat deze wettelijke voorwaarde in strijd was met artikel 183 van de btw-richtlijn. Daartoe werd overwogen dat het HvJ in zijn beschikking van 17 juli 2014, Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó (C-654/13, niet-gepubliceerd, EU:C:2014:2127, punt 39), geoordeeld heeft dat het Unierecht zo moet worden uitgelegd dat het zich verzet tegen de regeling en de praktijk van een lidstaat, volgens welke geen rente wordt betaald op het bedrag van het overschot aan aftrekbare btw dat niet binnen een redelijke termijn kon worden teruggevorderd ten gevolge van een met het Unierecht onverenigbaar verklaarde nationale bepaling. Na die beschikking ontwikkelde de Hongaarse belastingdienst een administratieve praktijk, over de rechtmatigheid waarvan de Kúria uitspraak heeft gedaan bij arrest. Op basis van dat arrest heeft de Kúria een beslissing (nr. EBH2017.K18) gegeven, met het opschrift „Onderzoek (met betrekking tot de rentevoet en de verjaringstermijn) van de kwestie van de rente op de btw, die noodzakelijkerwijs verschuldigd is wegens de voorwaarde inzake de betaalde tegenprestatie” (hierna: „beginseluitspraak nr. 18/2017 van de Kúria”). Dat document bevat de regels voor de berekening van rente op het btw-bedrag waarvan wegens de voorwaarde inzake de betaalde tegenprestatie geen teruggaaf kon worden verkregen.
- 6.5.3. Sole-Mizo verzocht om een rentevergoeding over de overschotten aan aftrekbare btw die vanwege de voorwaarde inzake de betaalde tegenprestatie niet binnen een redelijke termijn waren terugbetaald. Dit betreft dus een verzoek om rentevergoeding vanwege belasting die in strijd met het Unierecht is geheven. Aan Sole-Mizo werd alleen rente betaald over het tijdvak tussen de dag na de uiterste datum voor de indiening van de btw-aangifte en de uiterste datum voor de indiening van de volgende aangifte tegen een rentevoet die gelijk is aan de basisrentevoet van de centrale bank.
- 6.5.4. In het geval de belastingautoriteit te laat op het verzoek besliste (vergelijk verdragingsrente 183 btw-richtlijn) werd de belastingautoriteit rente verschuldigd voor het tijdvak vanaf de datum waarop de door de belastingdienst te betalen rente verschuldigd werd tot de datum waarop de bevoegde belastingdienst de rente daadwerkelijk heeft betaald tegen een rentevergoeding van tweemaal de op de dag van toepassing ervan geldende basisrentevoet van de centrale bank.

- 6.5.5. De vraag was of de rentevergoeding die nu werd geboden voor belasting die in strijd met het Unierecht was geheven voldeed aan de Unierechtelijke beginselen van gelijkwaardigheid en doeltreffendheid. In dit geval meende het Hof dat de geboden rentevergoeding in strijd was met het Unierechtelijke beginselen van gelijkwaardigheid en doeltreffendheid.
- 6.5.6. Het HvJ oordeelde dat in ieder geval niet aan het beginsel van doeltreffendheid is voldaan. Het HvJ oordeelde als volgt:

"12 Het Hof heeft in zijn beschikking van 17 juli 2014, *Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó* (C-654/13, niet-gepubliceerd, EU:C:2014:2127, punt 39), geoordeeld dat het Unierecht, in het bijzonder artikel 183 van de btw-richtlijn, aldus moet worden uitgelegd dat het zich verzet tegen de regeling en de praktijk van een lidstaat volgens welke geen rente wordt betaald op het bedrag van het overschot aan aftrekbare btw dat niet binnen een redelijke termijn kon worden teruggevorderd ten gevolge van een met het Unierecht onverenigbaar verklaarde nationale bepaling. Het Hof heeft echter ook in herinnering geroepen dat, bij gebreke van een Unierechtelijke regeling op dit gebied, de voorwaarden voor betaling van die rente door de lidstaten moeten worden bepaald met inachtneming van het gelijkwaardigheids- en het doeltreffendheidsbeginsel. (...)

33 Met de (...) vragen (...) wensen de verwijzende rechters in essentie te vernemen of het Unierecht, in het bijzonder artikel 183 van de btw-richtlijn, en de beginselen van doeltreffendheid, gelijkwaardigheid, rechtstreekse werking en evenredigheid aldus moeten worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een praktijk van een lidstaat als die in de hoofdingen, waarbij de rente op de overschotten aan aftrekbare btw die door die staat in strijd met het Unierecht langer dan redelijk is zijn ingehouden, wordt berekend op basis van een rentevoet die overeenkomt met de basisrentevoet van de nationale centrale bank.

34 Dienaangaande blijkt uit de rechtspraak van het Hof dat het recht op terugbetaling van heffingen die een lidstaat in strijd met het recht van de Unie heeft geïnd, het gevolg en het complement is van de rechten die de justitiabelen ontleen aan de bepalingen van het Unierecht, zoals die door het Hof zijn uitgelegd. De lidstaten zijn dus in beginsel verplicht om de in strijd met het recht van de Unie geïnde belastingen terug te betalen (arrest van 19 juli 2012, *Littlewoods Retail* e.a., C-591/10, EU:C:2012:478, punt 24 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

35 Het Hof heeft bovendien geoordeeld dat wanneer een lidstaat in strijd met het Unierecht heffingen heeft toegepast, de justitiabelen recht hebben op terugbetaling, niet alleen van de ten onrechte geheven belasting, maar ook van de in rechtstreeks verband met die belasting aan die staat betaalde of door hem ingehouden bedragen. Daaronder vallen ook de verliezen die eruit voortvloeien dat geldsommen wegens de voortijdige verschuldigheid van de belasting niet beschikbaar waren (arrest van 19 juli 2012, *Littlewoods Retail* e.a., C-591/10, EU:C:2012:478, punt 25 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

36 Uit die rechtspraak volgt dat het beginsel dat de lidstaten verplicht zijn om in strijd met het Unierecht geheven belastingen met rente terug te betalen, uit het Unierecht zelf voortvloeit (...).

37 Bij gebreke van een Unieregeling is het een aangelegenheid van het interne recht van elke lidstaat om de voorwaarden vast te stellen waaronder deze rente moet worden betaald, met name de rentevoet en de wijze waarop de rente wordt berekend (...). Deze voorwaarden moeten in overeenstemming zijn met het gelijkwaardigheids- en het doeltreffendheidsbeginsel, (...).

38 In casu wensen de verwijzende rechters in de eerste plaats te vernemen of de praktijk van de belastingdienst, (...), verenigbaar is met het gelijkwaardigheidsbeginsel (...).

39 Volgens de gegevens in de verwijzingsbeslissingen bepalen de §§ 124/C en 124/D van het wetboek fiscaal procesrecht dat de rente op bedragen die aan de



belastingplichtige moeten worden teruggegeven ten gevolge van een beslissing van het Hof, de Alkotmánybíróság of de Kúria – waarbij wordt vastgesteld dat een regel van nationaal recht die een fiscale verplichting oplegt, in strijd is met het Unierecht of de Hongaarse grondwet of, in geval van een gemeentelijke regeling, met om het even welke andere rechtsregel – wordt berekend tegen een rentevoet die overeenkomt met de basisrentevoet van de Hongaarse centrale bank. Volgens diezelfde gegevens voorziet § 37, lid 6, van het wetboek fiscaal procesrecht daarentegen in de toepassing van een rentevoet die gelijk is aan tweemaal de basisrentevoet van de Hongaarse centrale bank voor het geval dat de belastingdienst de btw waarvan om teruggaaf wordt verzocht, niet overmaakt binnen 30 of 45 dagen na ontvangst van het verzoek tot teruggaaf.

40 Al met al staat het aan de verwijzende rechters (...) om na te gaan of die regels, (...) in overeenstemming zijn met voornoemd beginsel (...).

41 Onder voorbehoud van die door de verwijzende rechters te verrichten controle moet erop worden gewezen dat aan de rente waarin de §§ 124/C en 124/D van het wetboek fiscaal procesrecht voorzien, een arrest van het Hof of van een hogere nationale rechter ten grondslag lijkt te liggen, waarbij met terugwerkende kracht wordt vastgesteld dat een nationale regel die een fiscale verplichting oplegt, in strijd is met een hogere regel. § 37, leden 4 en 6, van dat wetboek lijkt daarentegen betrekking te hebben op een situatie waarin de belastingdienst een verzoek tot btw-teruggaaf niet binnen de gestelde termijn heeft gehonoreerd. Bijgevolg bestraft die bepaling de niet-naleving door de belastingdienst van de termijn waarin hij een door hem verschuldigd bedrag diende terug te geven.

42 Zoals de Europese Commissie in haar schriftelijke opmerkingen in wezen heeft uiteengezet, lijkt de verdragingsrente van § 37, lid 6, van dat wetboek bovendien van toepassing te zijn op een tijdvak na de datum waarop de belastingplichtige om betaling van een verschuldigd bedrag heeft verzocht, terwijl de rente van de §§ 124/C en 124/D van dat wetboek met name lijkt te gelden voor een tijdvak voorafgaand aan een dergelijk verzoek. Bijgevolg zijn het voorwerp en de oorzaak van de §§ 124/C en 124/D van het wetboek fiscaal procesrecht en van § 37, leden 4 en 6, daarvan blijkbaar niet vergelijkbaar, hetgeen echter door de verwijzende rechters moet worden gecontroleerd.

43 In de tweede plaats verlangt het doeltreffendheidsbeginsel dat de nationale regels voor de berekening van de rente die eventueel verschuldigd is wanneer een belastingplichtige verzoekt om teruggaaf van het in strijd met het Unierecht ingehouden overschot aan aftrekbare btw, er niet toe leiden dat de belastingplichtige een passende vergoeding wordt ontzegd voor het verlies dat wordt veroorzaakt doordat hij niet over de betrokken bedragen kon beschikken (...).

44 In die context moet onder de aandacht worden gebracht dat het beginsel van fiscale neutraliteit – in het licht van het doel van de betaling van rente op btw-overschotten die door een lidstaat in strijd met het Unierecht zijn ingehouden, dat erin bestaat de financiële verliezen te compenseren die de belastingplichtige heeft geleden doordat hij niet over de betrokken bedragen kon beschikken – verlangt dat de regels voor de betaling van rente op zodanige wijze worden vastgesteld dat de economische last van de ten onrechte ingehouden belastingbedragen kan worden gecompenseerd (...).

49 Een nationale praktijk volgens welke bij de teruggaaf, op verzoek van de belastingplichtige, van een overschot aan aftrekbare btw dat in strijd met het Unierecht is ingehouden, de rente op dat bedrag 1) wordt berekend op basis van een lagere rentevoet dan de rentevoet die een belastingplichtige die geen kredietinstelling is, zou krijgen om datzelfde bedrag te lenen, en 2) loopt gedurende een bepaald aangiftetijdvak, zonder dat rente wordt toegepast om de belastingplichtige te vergoeden voor de geldontwaarding die het gevolg is van het tijdsverloop na dat aangiftetijdvak tot op het ogenblik waarop de rente daadwerkelijk wordt betaald, kan de belastingplichtige echter een passende vergoeding ontzeggen voor het verlies dat is veroorzaakt doordat hij niet over de betrokken bedragen kon beschikken, en verdraagt zich dus niet met het doeltreffendheidsbeginsel. Daarnaast kan een dergelijke praktijk

de economische last van de ten onrechte ingehouden belastingbedragen, anders dan het beginsel van fiscale neutraliteit verlangt, niet compenseren."

HvJ 2 juli 2020, ECLI:EU:C:2020:520 (Terracult)

6.6.1. In deze zaak ging het om een levering koolzaad aan Almos GmbH door Donauland SRL, een handelsvennootschap naar Roemeens recht. Donauland had de levering als een intracommunautaire levering beschouwd. Donauland kon echter geen bewijs overleggen dat het koolzaad het Roemeens grondgebied ook daadwerkelijk had verlaten. Om die reden kreeg Donauland een aanslag. Deze heeft Donauland niet betwist.

Vervolgens heeft Donauland dezelfde levering koolzaad geherkwalificeerd en heeft zij corrigerende facturen opgesteld, waarop tevens de btw-verleggingsregeling is toegepast. Op basis daarvan is verzocht om teruggaaf van de btw.

De belastingdienst heeft daarop een definitieve belastingaanslag aan btw-naheffing opgelegd over de koolzaadlevering die in oktober 2013 was verricht. Volgens de belastingdienst werden door de herkwalificatie van de koolzaadleveringen en de toepassing van de btw-verleggingsregeling, de effecten van de eerdere belastingaanslag op onrechtmatige wijze tenietgedaan, terwijl deze aanslag definitief was geworden. Terracult, dat Donauland had overgenomen, heeft tegen de belastingaanslag administratief bezwaar ingediend, dat is afgewezen. In hoger beroep stelt de rechter een prejudiciële vraag.

6.6.2. Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter te vernemen of de btw-richtlijn en de beginselen van fiscale neutraliteit, doeltreffendheid en evenredigheid zo moeten worden uitgelegd dat zij zich verzetten tegen een nationale regeling of een nationale bestuurspraktijk op grond waarvan een belastingplichtige, die handelingen heeft verricht die later onder de btw-verleggingsregeling bleken te vallen, de facturen voor deze handelingen niet kan corrigeren en zich, met het oog op teruggaaf van ten onrechte gefactureerde en door deze belastingplichtige onverschuldigd betaalde btw, niet op die correctie kan beroepen door een eerdere belastingaangifte te rectificeren of een nieuwe belastingaangifte in te dienen waarin die correctie is opgenomen, op grond dat deze handelingen zijn verricht in een tijdvak waarover reeds een belastingcontrole heeft plaatsgevonden, na afloop waarvan de bevoegde belastingautoriteit een aanslag had opgelegd, die door voornoemde belastingplichtige niet is betwist en derhalve definitief is geworden. Het HvJ oordeelde als volgt:

"22 De belanghebbenden (...) zijn het erover eens dat elke levering van koolzaad die in oktober 2013 door een belastingplichtige leverancier aan een andere belastingplichtige is verricht, die beiden over een Roemeens fiscaal identificatienummer beschikten, onder de btw-verleggingsregeling moest vallen. Krachtens deze verleggingsregeling wordt er geen btw betaald tussen de leverancier en de belastingplichtige voor wie de leveringen worden verricht, aangezien laatstgenoemde voor de verrichte handelingen is gehouden tot voldoening van de voorbelasting (...).

23 Aangezien de btw niet verschuldigd is door die leverancier, overeenkomstig de artikelen 193, 199 en 199 bis van de btw-richtlijn, kan hij voor die diensten bijgevolg niet als de tot voldoening van de btw gehouden persoon worden aangemerkt. De omstandigheid dat die leverancier de btw heeft betaald door zich te baseren op de onjuiste veronderstelling dat de betrokken levering niet onder de btw-verleggingsregeling viel, is geen reden om af te wijken van deze regel (...), zodat deze onjuist gefactureerde en voldane btw in beginsel moet worden terugbetaald aan voornoemde leverancier.

24 Volgens vaste rechtspraak van het Hof is het recht op teruggaaf van belastingen die door een lidstaat in strijd met het Unierecht zijn geïnd, immers het gevolg en het complement van de rechten die de justitiabelen ontleen aan de bepalingen van het Unierecht, zoals deze door het Hof zijn uitgelegd. De betrokken lidstaat is dus in beginsel verplicht in strijd met het Unierecht geïnde belastingen terug te betalen. Het verzoek om teruggaaf van te veel betaalde btw valt onder het recht op terugvordering van het onverschuldigd betaalde, dat volgens vaste rechtspraak ertoe strekt de gevolgen op te heffen van de onverenigbaarheid van de heffing met het Unierecht, door de economische last die ten onrechte heeft gedrukt op de uiteindelijke marktdeelnemer die deze heeft betaald, te neutraliseren (...).



25 Dienaangaande zij eraan herinnerd dat het beginsel van neutraliteit van de btw, dat een fundamenteel beginsel van het gemeenschappelijke btw-stelsel vormt, tot doel heeft de belastingplichtige volledig te ontlasten van de btw in het kader van zijn economische activiteiten. Dit stelsel waarborgt aldus de volkomen neutraliteit van de belastingdruk op alle economische activiteiten, ongeacht de doelen of resultaten van deze activiteiten, mits zij in beginsel zelf aan de btw zijn onderworpen (...).

26 Wat de teruggaaf van bij vergissing gefactureerde btw betreft, heeft het Hof er reeds op gewezen dat de btw-richtlijn geen enkele bepaling bevat over de herziening van ten onrechte gefactureerde btw door de opsteller van de factuur, en dat het in die omstandigheden in beginsel aan de lidstaten staat om te bepalen onder welke voorwaarden de ten onrechte gefactureerde btw kan worden herzien (...).

28 Wanneer de opsteller van de factuur tijdig het gevaar voor verlies van belastinginkomsten volledig heeft uitgeschakeld, verlangt het beginsel van neutraliteit van de btw echter dat de ten onrechte gefactureerde btw kan worden herzien zonder dat deze herziening door de lidstaten afhankelijk kan worden gesteld van de goede trouw van de opsteller van die factuur. (...)

29 In geval van goederenleveringen die onder de btw-verleggingsregeling vallen, bestaat er geen gevaar voor verlies van belastinginkomsten in verband met de uitoefening van het recht op teruggaaf. (...)

30 Daar er geen gevaar voor verlies van belastinginkomsten bestaat, zou de weigering om aan een leverancier teruggaaf van de ten onrechte betaalde btw toe te staan, (...), bijgevolg erop neerkomen dat hem een fiscale last wordt opgelegd in strijd met het beginsel van neutraliteit van de btw.

31 Bovendien verzetten de beginselen van doeltreffendheid en evenredigheid zich eveneens tegen een regeling of een bestuurspraktijk als die in het hoofdgeding. (...).

HvJ 12 mei 2021, ECLI:EU:C:2021:378 (CS/Technorent)

6.7.1. In dit arrest kwam de vraag aan de orde of er ook rente moet worden betaald over een uit een herziening van de maatstaf van heffing voortvloeiende teruggaaf in de zin van artikel 90, lid 1, van de btw-richtlijn, net als over de teruggaaf van een btw-overschot in de zin van artikel 183 van deze richtlijn, wanneer deze teruggaaf niet binnen een redelijke termijn plaatsvindt.

6.7.2. Het HvJ beantwoordde deze vraag positief. Het HvJ oordeelde als volgt:

"37 Uit de rechtspraak van het Hof volgt tevens dat, hoewel de lidstaten bij de vaststelling van de in artikel 183 van de btw-richtlijn bedoelde regeling een zekere bewegingsvrijheid hebben, deze regeling geen afbreuk mag doen aan het beginsel van fiscale neutraliteit door de belastingplichtige geheel of gedeeltelijk de last van deze belasting te doen dragen (...).

38 Een dergelijke regeling moet met name de belastingplichtige in staat stellen, op passende wijze de gehele uit dat btw-overschot voortvloeiende schuldvordering te innen, waarbij de teruggaaf binnen een redelijke termijn moet geschieden door betaling in gereed geld of op een gelijkwaardige wijze en de wijze van teruggaaf in geen geval voor de belastingplichtige enig financieel risico mag meebrengen (...).

39 Mocht de belastingplichtige in het geval dat het btw-overschot niet binnen een redelijke termijn werd teruggegeven, geen recht hebben op vertragingsrente, dan zou zijn situatie evenwel ongunstig worden beïnvloed, hetgeen in strijd is met het beginsel van fiscale neutraliteit.

40 Hieruit volgt dat – ook al voorziet artikel 183 van de btw-richtlijn niet in een verplichting om rente te betalen over het terug te geven btw-overschot en specificeert het evenmin vanaf welk tijdstip deze rente verschuldigd zou zijn – het beginsel van neutraliteit van het btw-stelsel verlangt dat het geleden financiële verlies ten gevolge van het feit dat een btw-overschot niet binnen een redelijke termijn wordt

teruggegeven, wordt gecompenseerd door de betaling van vertragingsrente (...).

41 Zoals de advocaat-generaal in punt 31 van haar conclusie heeft opgemerkt, geldt hetzelfde voor de teruggaaf van de btw die voortvloeit uit een verlaging van de maatstaf van heffing ingevolge artikel 90, lid 1, van de btw-richtlijn.

42 In een dergelijke situatie wordt een belastingplichtige namelijk eveneens bezwaard met te veel btw, die hem moet worden terugbetaald, en lijdt hij financieel verlies omdat hij niet over de betrokken geldsommen kan beschikken. Zou de belastingplichtige geen recht hebben op vertragingsrente in het geval de belastingdienst dit btw-overschot niet binnen een redelijke termijn teruggeeft, dan wordt zijn situatie ongunstig beïnvloed en wordt aldus inbreuk gepleegd op het beginsel van fiscale neutraliteit.
(...)

48 Er zij aan herinnerd dat de in artikel 183 van de btw-richtlijn bedoelde toepassing van het recht op teruggaaf van het btw-overschot volgens vaste rechtspraak in beginsel onder de procedurele autonomie van de lidstaten valt, binnen de grenzen van het gelijkwaardigheidsbeginsel en het doeltreffendheidsbeginsel. Hoewel de lidstaten bij het vaststellen van de regeling voor teruggaaf van het btw-overschot een zekere bewegingsvrijheid hebben, mag deze regeling echter geen afbreuk doen aan het beginsel van fiscale neutraliteit (...).

49 Hetzelfde geldt voor de nadere regels voor de toekenning van rente over de btw-teruggaaf die voortvloeit uit een verlaging van de maatstaf van heffing krachtens artikel 90, lid 1, van deze richtlijn, aangezien die regels niet door die richtlijn worden beheerst."

HvJ 9 september 2021, ECLI:EU:C:2021:716 (XY)

- 6.8.1. Op grond van richtlijn 2003/96/EG van de Raad van 27 oktober 2003 tot herstructurering van de communautaire regeling voor de belasting van energieproducten en elektriciteit (hierna: richtlijn 2003/96) worden op communautair niveau voor de meeste energieproducten minimumbelastingniveaus vastgesteld. Ingevolge artikel 1 van deze richtlijn heffen lidstaten belasting op energieproducten en elektriciteit overeenkomstig deze richtlijn. In een aantal gevallen zoals genoemd in artikel 17 van de richtlijn 2003/96 kunnen belastingverlagingen worden toegepast door de lidstaten op het verbruik van bepaalde energieproducten.
- 6.8.2. In de Duitse wet op de elektriciteitsbelasting is bepaald dat de belasting € 20,50 per megawattuur bedraagt. In paragraaf 9, derde lid, van voornoemde wet is bepaald dat in bepaalde gevallen de elektriciteit belast is tegen een verlaagd tarief van € 12,30 per megawattuur.
- 6.8.3. Belastingplichtige heeft bij haar aangifte voor de elektriciteitsbelasting over het jaar 2010 gekozen voor de toepassing van het verlaagde tarief. Het hoofdhouanekantoor heeft echter het normale tarief toegepast op de elektriciteitsbelasting. Belastingplichtige heeft hier bezwaar tegen gemaakt.
- 6.8.4. Nadat in een procedure was bepaald dat het verlaagde tarief van toepassing was, heeft het hoofdhouanekantoor zich op het standpunt gesteld dat belastingplichtige het verlaagde tarief kon toepassen. Het hoofdhouanekantoor heeft de belastingaanslag gerectificeerd en het bedrag terugbetaald dat belastingplichtige voor het jaar 2010 onverschuldigd had betaald. In december 2014 heeft belastingplichtige verzocht om betaling van vertragingsrente over het terugbetaalde bedrag. Het hoofdhouanekantoor heeft dit verzoek afgewezen.
- 6.8.5. In beroep zag de belastingrechter in eerste aanleg geen reden om het beroep van belastingplichtige gegrond te verklaren. Dit kwam met name doordat, zo oordeelde de rechter, de toepassing van het verlaagde belastingtarief facultatief is, zodat het Unierecht niet vereist dat bij terugbetaling eveneens vertragingsrente wordt betaald.
- 6.8.6. Belastingplichtige ging in hoger beroep en het Bundesfinanzhof heeft een prejudiciële vraag gesteld aan het HvJ, die door het HvJ als volgt is opgevat:



"Derhalve moet worden aangenomen dat de verwijzende rechter in wezen wenst te vernemen of het Unierecht vereist dat bij de terugbetaling van een bedrag aan elektriciteitsbelasting dat ten onrechte is geheven wegens de onjuiste toepassing van een nationale bepaling die is vastgesteld op basis van een bij richtlijn 2003/96 aan de lidstaten geboden mogelijkheid, dit bedrag moet worden vermeerderd met rente."

6.8.7. Het HvJ oordeelde dat ook in dat geval rente vergoed moet worden. Het HvJ oordeelde als volgt:

"28 Zoals de advocaat-generaal in punt 74 van zijn conclusie heeft opgemerkt, moet worden gepreciseerd dat de verplichting om het bedrag van de in strijd met het Unierecht geheven belastingen te vermeerderen met rente ook geldt wanneer de strijdigheid met het Unierecht het gevolg is van de niet-inachtneming van de algemene beginselen van dat recht.
(...)"

31 Volgens de rechtspraak van het Hof moeten de lidstaten bij de uitoefening van de discretionaire bevoegdheid waarover zij krachtens die artikelen beschikken, het Unierecht en de algemene beginselen daarvan – waaronder met name het gelijkheidsbeginsel – in acht nemen (zie in die zin arrest van 30 januari 2020, Autoservizi Giordano, C 513/18, EU:C:2020:59, punt 35 en aldaar aangehaalde rechtspraak). Bovendien ziet dit vereiste zowel op de maatregelen waarmee van die discretionaire bevoegdheid wordt gebruikgemaakt, als op de toepassing van deze maatregelen.

32 Het gelijkheidsbeginsel vereist dat vergelijkbare situaties niet verschillend en verschillende situaties niet gelijk worden behandeld tenzij deze behandeling objectief gerechtvaardigd is (arrest van 30 januari 2020, Autoservizi Giordano, C 513/18, EU:C:2020:59, punt 37 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

33 In dit verband moet worden vastgesteld dat een marktdeelnemer die op grond van een nationaalrechtelijke bepaling waarbij wordt gebruikgemaakt van de gelijkheid waarin richtlijn 2003/96 voorziet, onderworpen is aan een verlaagd tarief van de elektriciteitsbelasting, waarvan het bedrag ten onrechte is geïnd, zich vanuit het oogpunt van het ten onrechte geïnde belastingbedrag en de overeenkomstige verplichting tot terugbetaling in een situatie bevindt die vergelijkbaar is met die van een marktdeelnemer die op grond van een bepaling van die richtlijn onderworpen is aan het normale tarief van de elektriciteitsbelasting, waarvan het bedrag ten onrechte is geïnd.

34 Deze twee situaties mogen niet verschillend worden behandeld, hetgeen impliceert dat in geval van terugbetaling het bedrag van de ten onrechte geïnde belasting moet worden vermeerderd met rente.

35 Bij de vergelijking tussen de marktdeelnemers moet immers worden nagegaan of zij al dan niet verliezen hebben geleden doordat geldbedragen niet beschikbaar waren ten gevolge van de onjuiste heffing van de betreffende belasting in de zin van de in punt 27 van het onderhavige arrest aangehaalde rechtspraak, waarbij het niet van belang is of de betrokken marktdeelnemers onder het normale dan wel onder het verlaagde tarief van die belasting vallen, aangezien beide tarieven deel uitmaken van een en dezelfde, bij richtlijn 2003/96 geharmoniseerde regeling.

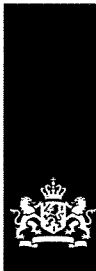
36 Gelet op een en ander moet op de prejudiciële vraag worden geantwoord dat het Unierecht vereist dat bij de terugbetaling van een bedrag aan elektriciteitsbelasting dat ten onrechte is geheven wegens de onjuiste toepassing van een nationale bepaling die is vastgesteld op basis van een bij richtlijn 2003/96 aan de lidstaten geboden mogelijkheid, dit bedrag moet worden vermeerderd met rente."

HvJ 29 april 2022, ECLI:EU:C:2022:306 (Gräfendorfer, Reyher en Flexi Montagetechnik)

6.9.1. Grafendorfer is een in Duitsland gevestigde vennootschap die pluimveekarkassen uitvoert naar derde landen. Het hoofddouanekantoor Hamburg heeft geweigerd Grafendorfer uitvoerrestituties te verlenen voor pluimveekarkassen die zij in 2012 had

uitgevoerd naar derde landen. Verder is aan Grafendorfer een boete opgelegd omdat zij een hoger bedrag aan uitvoerrestituties had aangevraagd dan waar zij recht op had. Zowel tegen de weigering als tegen de boete heeft Grafendorfer bezwaar gemaakt.

- 6.9.2. Naar aanleiding van een uitspraak van het Finanzgericht Hamburg in twee zaken van andere belastingplichtigen heeft het hoofddouanekantoor Hamburg uiteindelijk aan Grafendorfer de door haar gevraagde uitvoerrestituties verleend en de geldboete terugbetaald die aan haar was opgelegd.
- 6.9.3. Grafendorfer heeft vervolgens bij het hoofddouanekantoor Hamburg een verzoek ingediend tot betaling van rente over de uitvoerrestituties en over de geldboete, voor de gehele periode waarin haar onrechtmatig de mogelijkheid was ontnomen om over de overeenkomstige geldsommen te beschikken. Dit verzoek is afgewezen, evenals het hiertegen ingestelde bezwaar. Belanghebbende heeft hiertegen beroep ingesteld.
- 6.9.4. Reyher is een in Duitsland gevestigde vennootschap die in 2010 en 2011 bevestigingsmiddelen heeft ingevoerd in de Europese Unie. Volgens het hoofddouanekantoor Hamburg waren die bevestigingsmiddelen bij invoer in de Unie onderworpen aan antidumpingrechten, zodat zij besloot aan Reyher de betaling van deze antidumpingrechten op te leggen. Reyher heeft deze antidumpingrechten betaald. Vervolgens heeft Reyher beroep ingesteld tegen de oplegging van de antidumpingrechten. Het Finanzgericht Hamburg was van oordeel dat het hoofddouanekantoor Hamburg niet had aangetoond dat de ingevoerde bevestigingsmiddelen van oorsprong uit China waren, zodat Reyher de opgelegde antidumpingrechten niet wettelijk verschuldigd was. In mei 2019 heeft het hoofddouanekantoor Hamburg de antidumpingrechten aan Reyher terugbetaald, maar weigerde over deze terugbetaling rente te vergoeden. Het hiertegen ingestelde bezwaar is afgewezen. Vervolgens heeft Reyher tegen de weigering rente te vergoeden beroep ingesteld.
- 6.9.5. Flexi Montagetechnik is een in Duitsland gevestigde vennootschap die in de Unie musketonhaken invoert. Het hoofddouanekantoor Kiel was van mening dat deze musketonhaken moesten worden ingedeeld onder een andere post van de gecombineerde nomenclatuur dan Flexi Montagetechnik had aangegeven, zodat zij onderworpen waren aan hogere invoerrechten dan de vennootschap had betaald. Het hoofddouanekantoor Kiel heeft vervolgens besloten het bedrag van de invoerrechten in zoverre te wijzen. Flexi Montagetechnik heeft het verschil betaald, maar heeft in 2014 een gerechtelijke procedure ingesteld. Belanghebbende kreeg gelijk. Volgens het Bundesfinanzhof vielen de musketonhaken onder de door Flexi Montagetechnik aangegeven post. Het hoofddouanekantoor Kiel heeft het ten onrechte betaalde aan Flexi Montagetechnik terugbetaald, maar weigerde over de terugbetaling rente te vergoeden. Ook aan het hiertegen gerichte bezwaar werd niet tegemoetgekomen. Nadat Flexi Montagetechnik beroep had ingesteld heeft het hoofddouanekantoor Kiel haar rente betaald voor de periode vanaf de datum waarop zij de gerechtelijke procedure (2014) had ingesteld tot de terugbetaling. Belanghebbende wenst echter rentevergoeding voor de periode vanaf de betaling tot de terugbetaling.
- 6.9.6. Het HvJ stelt voorop dat de verwijzende rechter met de vragen wenst te vernemen of de Unierechtelijke beginselen inzake het recht op de terugbetaling van geldsommen, waarvan de betaling hun door een lidstaat in strijd met het Unierecht is opgelegd, en het recht op de betaling van rente over deze geldsommen, zo moet worden uitgelegd dat zij:
- ten eerste, van toepassing zijn als de geldsommen in kwestie overeenkomen met tardief aan een justitiabele verleende uitvoerrestituties die hem eerder in strijd met het Unierecht zijn geweigerd, en met een geldboete die hem ten gevolge van deze schending van dat recht is opgelegd;
 - ten tweede, van toepassing zijn wanneer uit een beslissing van het HvJ of van een nationale rechterlijke instantie volgt, dat een nationale autoriteit de betaling van uitvoerrestituties, van een geldboete, van antidumpingrechten of van invoerrechten naargelang van het geval is geweigerd of opgelegd op basis van ofwel een onjuiste uitlegging ofwel een onjuiste toepassing van het Unierecht, en
 - ten derde, zich verzetten tegen een nationale regeling die inhoudt dat wanneer in strijd met het Unierecht de betaling van uitvoerrestituties, van een geldboete, van



antidumpingrechten of van invoerrechten naargelang van het geval is geweigerd of opgelegd, de betaling van rente ten eerste slechts verschuldigd is indien een beroep in rechte is ingesteld ter verkrijging van betaling of terugbetaling van de geldsom in kwestie, en ten tweede deze betaling van rente slechts kan plaatsvinden voor de periode vanaf de datum waarop dat beroep is ingesteld tot de datum waarop de bevoegde rechter een beslissing is gegeven, met uitsluiting van de daaraan voorafgaande periode.

- 6.9.7. Ten aanzien van het eerste punt stelt het HvJ voorop dat iedere justitiabele aan wie een nationale autoriteit in strijd met het Unierecht de betaling van belastingen, rechten of andere heffingen heeft opgelegd, de terugbetaling van het overeenkomstige bedrag kan vorderen en ook de betaling van rente ter compensatie van de niet-beschikbaarheid van die geldsom. Het recht op terugbetaling en op betaling van rente over die geldsommen vormen de uitdrukking van een algemeen beginsel van teruggave van hetgeen onverschuldigd is betaald.
- 6.9.8. In rechtsoverweging 54 bepaalt het HvJ dat, gelet op het algemene karakter van het beginsel waarvan die rechten de uitdrukking vormen, die rechten ook van toepassing zijn op een geldboete die ten onrechte is opgelegd op basis van een Unierechtelijke handeling of van nationaalrechtelijke bepalingen die door die lidstaat zijn vastgesteld om een dergelijke handeling uit te voeren of om te zetten, dan wel de naleving ervan te waarborgen.
- 6.9.9. Het HvJ bepaalt verder dat justitiabelen, ook wanneer uitvoerrestituties in strijd met het Unierecht tardief zijn uitgekeerd, recht hebben op rentebetaling ter compensatie van de niet-beschikbaarheid van de overeenkomstige gelden. Het HvJ acht deze situatie namelijk vergelijkbaar met die van een justitiabele die gedurende een bepaalde periode niet de beschikking heeft gehad over de geldsom die overeenkomt met door een lidstaat in strijd met het Unierecht geïnde belastingen, rechten of andere heffingen.
- 6.9.10. Het eerste punt wordt dus positief beantwoord.
- 6.9.11. Ten aanzien van het tweede punt brengt het HvJ in herinnering dat de omstandigheid dat een nationale autoriteit in strijd met het Unierecht de betaling van een belasting, recht of andere heffing heeft opgelegd, de grondslag en rechtvaardiging vormt voor het aan de justitiabelen toekennen van het recht op terugbetaling en rentevergoeding.
- 6.9.12. De schending van het Unierecht kan betrekking hebben op elke regel van het Unierecht. Het kan dus gaan om een schending van een bepaling van (1) primair recht, (2) afgeleid recht, of (3) een algemeen Unierechtelijk beginsel.
- 6.9.13. De door de justitiabele aan het Unierecht ontleende recht op terugbetaling en rentevergoeding kan niet alleen worden ingeroepen als (1) een nationale autoriteit een justitiabele de betaling van een geldsom in de vorm van een bijdrage, een heffing of een antidumpingrecht heeft opgelegd op grond van een handeling van de Unie die onrechtmatig blijkt te zijn, maar ook in het geval (2) de betaling van een heffing of belasting aan een justitiabele is opgelegd op grond van een nationale regeling die in strijd blijkt te zijn met een bepaling van primair of afgeleid Unierecht, of (3) wanneer een nationale autoriteit aan een justitiabele de betaling van een heffing heeft opgelegd door een handeling van de Unie of een nationale regeling ter uitvoering of omzetting van een dergelijke handeling toe te passen op een wijze die onjuist is uit het oogpunt van het Unierecht.
- 6.9.14. In de onderhavige zaken is sprake van de situatie zoals genoemd onder (3). In alle drie de gevallen is het Unierecht onjuist toegepast, enerzijds door een onjuiste uitlegging van dat recht, anderzijds door een onjuiste beoordeling van de feiten.
- 6.9.15. Het HvJ concludeert dat het recht op terugbetaling en rentevergoeding van toepassing is, wanneer uit een beslissing van het HvJ of van een nationale rechterlijke instantie volgt dat een nationale autoriteit de betaling van uitvoerrestituties, van een geldboete, van antidumpingrechten of van invoerrechten naargelang van het geval heeft geweigerd of opgelegd op grond van ofwel een onjuiste uitlegging van het Unierecht

ofwel een onjuiste toepassing van dat recht. Ook het tweede punt wordt dus door het HvJ bevestigd.

6.9.16. Ten aanzien van het derde punt wordt opgemerkt dat uit de rechtspraak van het HvJ voortvloeit dat de terugbetaling van niet-verschuldigde douanerechten moet leiden tot een rentevergoeding.

6.9.17. Vervolgens gaat het om de vraag of de nationale rentebepaling voldoet aan het doeltreffendheidsvereiste. Hiervan is geen sprake voor wat betreft de periode waarover rente wordt vergoed. Het Unierecht staat in de weg aan een nationale regeling die inhoudt dat de rentevergoeding slechts plaatsvindt over de periode vanaf de datum waarop het tot terugbetaling of toekenning van die geldsommen strekkende beroep in rechte is ingesteld tot de datum waarop de bevoegde rechter een beslissing heeft gegeven, met uitsluiting van de daaraan voorafgaande periode. De justitiabele moet ook de rente kunnen verkrijgen voor de periode vanaf de datum waarop de geldsom in kwestie is betaald tot de datum waarop dat beroep is ingesteld.

6.9.18. Vervolgens is de vraag of de nationale rentebepaling waarbij wordt bepaald dat enkel rentevergoeding plaatsvindt aan hen die beroep hebben ingesteld voldoet aan het doeltreffendheidsvereiste. Het HvJ stelt hierbij het volgende voorop:

"78. Gelet op de vragen (...), dient ten slotte te worden gepreciseerd dat de daadwerkelijke uitoefening van de door het Unierecht gewaarborgde rechten bij gebreke van enig contentieus initiatief van de justitiabele om die rechten te doen eerbiedigen in beginsel niet vereist dat de nationale autoriteiten die rente ambtshalve terugbetalen of uitbetalen."

6.9.19. Vervolgens bepaalt het HvJ:

"80. Volgens vaste rechtspraak van het Hof moet bij de beantwoording van de vraag of aan dit vereiste [toevoeging: doeltreffendheidsvereiste] is voldaan, in elk geval waarin deze vraag rijst, rekening worden gehouden met de plaats van de betreffende nationale bepaling of bepalingen in de gehele procedure alsook met het verloop van deze procedure en de bijzondere kenmerken van deze bepalingen bij de verschillende nationale instanties (...). Daarbij moet in het bijzonder rekening worden gehouden met de beginselen die aan het nationale stelsel van rechtspleging ten grondslag liggen, zoals de bescherming van de rechten van de verdediging, het rechtszekerheidsbeginsel en het goede verloop van de procedure (...). Bovendien moet (...) worden vastgesteld of de in een specifiek geval aan de orde zijnde nationale rechtsregels inzake rentebepaling ertoe leiden dat de betrokken justitiabele een passende vergoeding voor het door hem geleden verlies wordt ontzegd."

6.9.20. Uit r.o. 82 valt af te leiden dat in een geval waarin gedurende de bezwaarperiode geheel aan het bezwaar wordt tegemoetgekomen, het in strijd met het doeltreffendheidsbeginsel is, om een rentevergoeding te weigeren enkel op de grond dat diegene geen beroep heeft ingesteld tot het verkrijgen van de betaling van een bedrag dat hem in strijd met het Unierecht is geweigerd of tot terugbetaling van een bedrag dat hem in strijd met dat recht is opgelegd bij wijze van geldboete.

6.9.21. Het derde punt moet dan als volgt worden beantwoord: De Unierechtelijke beginselen inzake het recht van justitiabelen op de rentebetaling van geldsommen waarvan de betaling hun door een lidstaat in strijd met het Unierecht is opgelegd en inzake hun recht op de betaling van rente over deze geldsommen verzetten zich "tegen een nationale regeling die inhoudt dat wanneer in strijd met het Unierecht de betaling van uitvoerrestituties, van een geldboete, van antidumpingrechten of van invoerrechten naargelang van het geval is geweigerd of opgelegd, slechts rente kan worden betaald voor de periode vanaf de datum waarop het beroep in rechte ter verkrijging van betaling of terugbetaling van de geldsom in kwestie is ingesteld tot de datum waarop de bevoegde rechter een beslissing heeft gegeven, met uitsluiting van de daaraan voorafgaande periode. Daarentegen staan die beginselen er op zich niet aan in de weg dat een nationale wettelijke regeling bepaalt dat slechts rente verschuldigd is indien een dergelijk beroep is ingesteld, voor zover dit er niet toe leidt dat de uitoefening van



de door de justitiabelen aan het Unierecht ontleende rechten uiterst moeilijk wordt gemaakt.

7. Beschouwing

- 7.1. Artikel 28c Iw 1990 betreft reparatiewetgeving op de renteregeling zoals die per 1 januari 2013 is ingevoerd in onder andere de Invorderingswet 1990. De Hoge Raad heeft in zijn uitspraak van 19 december 2014 namelijk bepaald dat toepassing van het HvJ Irimie-arrest met zich meebrengt, dat rente moet worden vergoed over het tijdvak dat aanvangt op de dag na die van de betaling van het onverschuldigd betaalde bedrag.¹⁰ In een dergelijke rentevergoeding voorzagt zowel de Invorderingswet 1990 als de Algemene wet inzake rijksbelastingen niet.
- 7.2. Op grond van artikel 28c Iw 1990 wordt invorderingsrente vergoed als de teruggave ziet op belasting die in strijd met het Unierecht is geheven. De invorderingsrente van artikel 28c Iw 1990 wordt berekend over het tijdvak dat aanvangt op de dag na die waarop de belasting is betaald, voldaan of afgedragen en eindigt op de dag voorafgaand aan die van de terugbetaling. De vraag is wat moet worden verstaan onder 'belasting die in strijd met het Unierecht is geheven' in de zin van artikel 28c Iw 1990. Voordat de KGI deze vraag kan beantwoorden is van belang wat moet worden verstaan onder 'heffingen heeft toegepast in strijd met het recht van de Unie' zoals vermeld in de HvJ-arresten. Om een antwoord op deze vraag te krijgen onderscheidt de KGI de HvJ zaken die zien op heffing in strijd met het Unierecht van de HvJ zaken die hier niet op zien.

Drie situaties te onderscheiden

- 7.3. Uit de Europese jurisprudentie leidt de KGI af dat er onderscheid gemaakt moet worden tussen de volgende drie situaties: (1) verzoek om teruggaaf van een onverschuldigde betaling¹¹; (2) verzoek om teruggaaf van het btw-overschot in de zin van artikel 183 Btw-Richtlijn en de teruggaaf van btw die voortvloeit uit een verlaging van de maatstaf van heffing op grond van artikel 90 btw-richtlijn; en (3) een teruggaaf die volgt nadat er in strijd met het Unierecht belasting is geheven.



08 Pleitnota d.d. 07 Verweerschrift
11-10-2022 (BGV).pdf d.d. 19-11-2021 (inc b)

Ad (1)

- 7.4. In de HvJ arresten Compass¹² en Terracult¹³ kwam aan de orde hoe moet worden omgegaan met een verzoek om teruggaaf van abusievelijk onverschuldigd betaalde btw. In die arresten wordt telkens vooropgesteld dat de zesde richtlijn/btw-richtlijn geen enkele bepaling bevat over de herziening van ten onrechte gefactureerde btw door de opsteller van de factuur. Het HvJ heeft in het arrest Compass aangegeven dat het recht op teruggaaf in dit geval wordt gekenmerkt door het bestaan van een met het Unierecht strijdige onverschuldigde betaling. Het HvJ bepaalt: *"Het is precies het onverschuldigde karakter van die btw waarop het recht op terugvordering is gebaseerd en dat, overeenkomstig de voorwaarden van het nationaal recht van elke lidstaat, met inachtneming van het gelijkwaardigheids- en het doeltreffendheidsbeginsel, verzekert dat de uit die betaling voortvloeiende economische last ten aanzien van de belastingplichtige wordt geneutraliseerd"*. De lidstaten zijn dus in beginsel verplicht de in strijd met het Unierecht geïnde belastingen terug te betalen. In Terracult ging het om een Roemeense nationale regeling en/of bestuurspraktijk waarbij het onder de daar genoemde omstandigheden niet mogelijk was om een factuur te corrigeren (en dus om het onverschuldigde betaalde terug te krijgen). In dit geval leverde dat strijd op met onder meer het Unierechtelijke doeltreffendheidsbeginsel. De geconstateerde strijd met het Unierechtelijke doeltreffendheidsbeginsel leidde er toe dat het onverschuldigde betaalde toch terug betaald moest worden.
- 7.5. In het arrest Compass heeft het HvJ in het kader van het gelijkheidsbeginsel aangegeven dat iemand die recht heeft op een teruggaaf van onverschuldigd betaalde belasting en

¹⁰ Zie 4.1.1. en 4.1.2.

¹¹ Zowel hetgeen onder (1) als onder (3) vermeld betreft een onverschuldigde betaling. Wanneer wordt gesproken over onverschuldigde betaling, wordt bedoeld een onverschuldigde betaling die niet onder (3) valt.

¹² Zie 6.3.

¹³ Zie 6.6.

iemand die recht heeft op aftrek van voorbelasting (artikel 183 btw-richtlijn) zich niet in een vergelijkbare positie bevinden, zodat zij dus verschillend behandeld mogen worden. De kenmerkende verschillen zijn de volgende: (1) het recht op teruggaaf van onverschuldigd betaalde btw vloeit voort uit de algemene beginselen van het Unierecht, terwijl het recht op aftrek van voorbelasting wordt geregeld in de artikelen 17 en volgende van de Zesde richtlijn. (2) Bij een teruggaaf op grond van onverschuldigde betaling is het recht op teruggaaf gebaseerd op het onverschuldigde karakter van die btw, terwijl het recht op btw-aftrek is gebaseerd op het bestaan van een verschuldigde belasting.¹⁴

Ad (2)

- 7.6. In de HvJ arresten *Rafinaria*¹⁵, *Nidera*¹⁶ en *CS/Technorent*¹⁷ kwam aan de orde hoe moet worden omgegaan met een verzoek om teruggaaf van het btw-overschot in de zin van artikel 183 Btw-Richtlijn. Het HvJ heeft hierbij telkens vooropgesteld dat de toepassing van het recht op teruggave van het btw-overschot, zoals bedoeld in artikel 183 btw-richtlijn, onder de procedurele autonomie van de lidstaten valt. De lidstaten zijn bij de uitoefening van die autonomie echter begrensd door de Unierechtelijke beginselen van gelijkwaardigheid en doeltreffendheid. Het recht op aftrek van de voorbelasting maakt integrerend deel uit van de btw-regeling en kan in beginsel niet worden beperkt. Het wordt onmiddellijk uitgeoefend voor alle belasting die op in eerdere stadia verrichte handelingen heeft gedrukt. Gelet hierop heeft het Hof al geoordeeld dat de regeling voor teruggave van het btw-overschot geen afbreuk mag doen aan het beginsel van neutraliteit van het btw-stelsel door de belastingplichtige geheel of gedeeltelijk de last van de btw te laten dragen, wat met name impliceert dat de teruggave binnen een redelijke termijn moet geschieden. Wanneer de teruggave niet binnen een redelijke termijn plaatsvindt verlangt het neutraliteitsbeginsel dat belastingplichtige wordt gecompenseerd voor het financiële verlies dat hij lijdt ten gevolge van het feit dat hij niet over de betrokken geldsommen kan beschikken. Deze compensatie geschiedt door de betaling van verpagingsrente. De berekening van de verschuldigde rente gaat uit van de dag waarop het btw-overschot overeenkomstig de btw-richtlijn normaal gesproken had moeten worden gerestitueerd. Een nationale regeling die uitgaat van een ander beginpunt is in beginsel in strijd met de vereisten van artikel 183 btw-richtlijn.¹⁸ In het *Nidera* arrest is bepaald dat een forfaitaire rentevergoeding die wordt verminderd omdat de daadwerkelijk door de belastingplichtige geleden verliezen minder bedragen dan het forfaitaire rentebedrag, in strijd is met artikel 183 van de btw-richtlijn. Naar aanleiding van het HvJ arrest *CS/Technorent* blijkt dat hetzelfde heeft te gelden voor artikel 90 van de btw-richtlijn. Als het btw-overschot in de zin van artikel 183 en 90 van de btw-richtlijn te laat wordt betaald, dan noopt het neutraliteitsbeginsel tot vergoeding van verpagingsrente.

Ad (3)

- 7.7. In de HvJ arresten *Littlewoods*¹⁹, *Irimie*²⁰, *Sole-Mizo* en *Dalmandi*²¹ en *XY*²² kwam aan de orde hoe moet worden omgegaan met belasting die in strijd met het Unierecht is geheven. In die arresten heeft het HvJ telkens vooropgesteld dat in het geval er belasting is geheven in strijd met het Unierecht de lidstaat niet alleen in beginsel verplicht is om in strijd met het Unierecht geïnde belastingen terug te betalen, maar ook dat zij dit met rente dienen terug te betalen. Wat opvalt is dat in de HvJ arresten *Compass* en *Terracult* (die zien op onverschuldigde betaling, zie hiervoor 7.4) alleen de standaardoverweging over 'innen' genoemd wordt, namelijk dat 'het recht op teruggaaf van belastingen die in een lidstaat in strijd met het recht van de Unie zijn geïnd, het gevolg en het complement van de rechten [is] die de justitiabelen ontleen aan de bepalingen van het Unierecht'. In de HvJ arresten *Littlewoods*, *Irimie*, *Sole-Mizo* / *Dalmandi* en *XY* wordt deze standaardoverweging aangevuld met de standaardoverweging over 'heffen' dat 'wanneer een lidstaat heffingen heeft toegepast in strijd met het recht van de Unie, de justitiabelen niet alleen recht hebben op terugbetaling van de ten onrechte geheven belasting, maar

¹⁴ Zie r.o. 31, 32 en 36 van arrest *Compass*.

¹⁵ Zie 6.2.

¹⁶ Zie 6.4.

¹⁷ Zie 6.7.

¹⁸ Zie r.o. 23 en 24 HvJ *Rafinaria*.

¹⁹ Zie 6.1.

²⁰ Zie 3.3.

²¹ Zie 6.5.

²² Zie 6.8.



ook van de aan die staat betaalde of door hem ingehouden bedragen die rechtstreeks met die belasting verband houden'. Gevolgd door dat 'de lidstaten verplicht zijn om in strijd met het Unierecht geheven belastingen met rente terug te betalen'. Hieruit blijkt dus dat er in de zaken Littlewoods, Irimie, Sole-Mizo/Dalmandi en XY meer aan de hand is dan enkel een onverschuldigde betaling. Of in de woorden van het HvJ: er is meer aan de hand dan een belasting die in strijd met het recht van de Unie is geïnd. In deze zaken is immers niet alleen ten onrechte geïnd, maar zijn ook heffingen toegepast in strijd met het Unierecht. Dit laatste zorgt ervoor dat recht bestaat op vergoeding van rente over de teruggaaf. Dit recht vloeit voort uit het Unierecht zelf. Uit het Irimie-arrest blijkt dat rente vergoed moet worden over de periode tussen de datum van de onverschuldigde betaling van de betrokken belasting en de datum van terugbetaling van deze belasting.

- 7.8. De KGI leidt uit het arrest Sole-Mizo af dat het HvJ meent dat iemand die recht heeft op een rentevergoeding wegens strijd met het Unierecht en iemand die recht heeft op een vertragingsrente (te laat voldaan aan verzoek aftrek voorbelasting; artikel 183 btw-richtlijn) zich in niet vergelijkbare posities bevinden. Zo ligt aan het recht op een rentevergoeding wegens strijd met het Unierecht over het algemeen een arrest van het HvJ of van een hogere nationale rechter ten grondslag, terwijl het recht op vertragingsrente voortkomt uit het feit dat te laat aan het verzoek tegemoet wordt gekomen. En de vertragingsrente is van toepassing op een tijdvak na de datum waarop de belastingplichtige om betaling van een verschuldigd bedrag heeft verzocht, terwijl de rente wegens strijd met het Unierecht geldt voor een tijdvak voorafgaand aan een dergelijk verzoek.²³

Tussenconclusie

- 7.9. In de bezwaarprocedures die nu gevoerd worden wordt ter onderbouwing van het argument dat elke teruggave op omzetbelastinggebied zou moeten leiden tot een 28c Iw rentevergoeding vaak verwezen naar de HvJ standaardoverweging over 'innen'²⁴. Deze argumentatie treft echter geen doel.
- 7.10. Alleen in het geval van het Unierechtelijke 'heffingen (...) toegepast in strijd met het recht van de Unie', kan artikel 28c Iw 1990 van toepassing zijn. In de andere gevallen, namelijk 90/183 Btw-Richtlijn en de onverschuldigde betaling (denk hierbij bijv. aan een belastingplichtige die abusievelijk te veel heeft betaald en pas na afloop van de bezwaartermijn verzoekt om een teruggaaf van het teveel betaalde), kan er mogelijk wel rente vergoed worden, maar dit is dan vertragingsrente, hetgeen in artikel 30ha, leden 1 en 3 van de AWR geregeld wordt en dus in beginsel ter beoordeling bij de inspecteur ligt.

Het Unierechtelijke 'heffingen heeft toegepast in strijd met het recht van de Unie'.

- 7.11. Om te bezien wanneer een lidstaat heffingen heeft toegepast in strijd met het recht van de Unie is het goed om te bezien waar de strijdigheid in de HvJ zaken uit bestond.
- 7.12. In het HvJ Irimie arrest was er sprake van een Roemeense nationale regeling die in strijd was met het Unierecht.
- 7.13. In het HvJ arrest Littlewoods blijkt uit r.o. 10 dat er zowel naar Unierecht als naar nationaal recht ten onrechte te veel btw is betaald. In dit geval was de nationale regeling dus niet in strijd met het Unierecht. De te veel betaalde bedragen zijn aan belanghebbende terugbetaald. Hierover is tevens enkelvoudige rente betaald. Uit r.o. 13 blijkt dat deze rente is betaald op grond van een artikel met het opschrift 'Rente bij vergissingen van de belastingdienst'. Hieruit leidt de KGI af dat er in dit geval in strijd met het Unierecht is geheven wegens een onjuiste toepassing van de nationale wetgeving door de uitvoeringsinstantie.
- 7.14. In het HvJ arrest Sole-Mizo/Dalmandi ging het om de vraag of de geboden rentevergoeding, in een situatie waarin vaststond dat sprake was van een nationale

²³ Zie r.o. 41 en 42.

²⁴ In 7.7 uitgelegd dat het 'innen' ziet op de onverschuldigde betaling (zie ook voetnoot 29). Dit is onvoldoende voor een 28c Iw rentevergoeding. Daarvoor is tevens vereist dat belasting is *geheven* in strijd met het Unierecht.

regeling die in strijd was met het Unierecht²⁵, voldeed aan de Unierechtelijke beginselen van gelijkwaardigheid en doeltreffendheid.

- 7.15. In het HvJ arrest XY werd een navorderingsaanslag vernietigd omdat er sprake was van een onjuiste toepassing van de nationale regeling. Het niet vergoeden van rente over de teruggaaf zou in dit geval leiden tot strijd met het Unierechtelijke gelijkheidsbeginsel. Met name uit r.o. 34 wordt afgeleid dat ook de onjuiste toepassing van de nationale regeling (een regeling die op zich in overeenstemming is met het Unierecht) leidt tot belasting die is geheven in strijd met het Unierecht. In r.o. 33 en 34 wordt duidelijk dat, omdat in de situatie waarin er een onjuiste toepassing van de nationale wet (de nationale wet is in overeenstemming met de btw-richtlijn) heeft plaatsgevonden, een teruggave moet plaatsvinden met een passende rentevergoeding, dit ook geldt voor de onjuiste toepassing van een nationale wet die voortkomt uit een facultatieve belastingverlaging op grond van een Europese richtlijn.
- 7.16. Uit de HvJ arresten Irimie en Sole-Mizo en Dalmandi blijkt dat er sprake is van een lidstaat die heffingen heeft toegepast in strijd met het Unierecht als een nationale regeling in strijd is met het Unierecht. Uit de HvJ arresten Littlewoods en XY blijkt dat er ook sprake is van een lidstaat die heffingen heeft toegepast in strijd met het Unierecht als er sprake is van een onjuiste toepassing van de nationale wet, waarbij die nationale wet in overeenstemming is met de desbetreffende richtlijn. Aangezien het HvJ ook spreekt van 'een lidstaat die heffingen heeft toegepast in strijd met het Unierecht' lijkt ook in deze bewoordingen ruimte te bestaan om ook rente te vergoeden als er sprake is van een onjuiste toepassing door de belastingautoriteit.
- 7.17. In het HvJ XY-arrest, r.o. 28, heeft het HvJ gepreciseerd dat de verplichting om het bedrag van de in strijd met het Unierecht geheven belastingen te vermeederen met rente ook geldt wanneer de strijdigheid met het Unierecht het gevolg is van de niet-inachtneming van de algemene beginselen van dat recht.

Reikwijdte artikel 28c Iw 1990

- 7.18. Het ligt voor de hand om artikel 28c lid 1 Iw 1990 dezelfde reikwijdte te geven als de reikwijdte die het HvJ geeft aan 'heffingen die een lidstaat in strijd met het Unierecht heeft toegepast'. Een rechter dient het nationale recht immers zoveel mogelijk conform Unierecht uit te leggen.²⁶ In dat geval bestaat er recht op artikel 28c Iw 1990 rente als (1) een nationale regel in strijd is met het Unierecht en (2) een nationale regel (die op zichzelf in overeenstemming is met het Unierecht) onjuist is toegepast.²⁷ Dat een artikel 28c Iw 1990 rentevergoeding aan de orde is in het geval van een onjuiste uitleg van de Nederlandse wet (en daarmee ook van de Europese regelgeving) meent ook Van Eijnden²⁸ en ook Gerechtshof 's-Hertogenbosch²⁹.
- 7.19. Als er een uitspraak ligt van de rechter waarin is geoordeeld dat een nationale regel in strijd is met het Unierecht dan is het verzoek om rentevergoeding ex artikel 28c Iw 1990 eenvoudig af te handelen. Maar wat als dat niet zo specifiek wordt aangegeven, maar de naheffingsaanslag/voldoening op aangifte volgens de rechter wel verminderd moet worden? En wat als de rechter er niet eens aan te pas komt en de vermindering volgt uit een vaststellingsovereenkomst?
- 7.20. Als de vraag zich voordoet of er recht bestaat op invorderingsrente ex artikel 28c Iw 1990 wegens strijd van een nationale regel met het Unierecht, dan is er sprake van een zuivere rechtsvraag. Dit zal dan in de invorderingsprocedure uitgeprocedeerd worden. Interessanter is de vraag wanneer er sprake is van een onjuiste toepassing van een nationale regel (die op zichzelf in overeenstemming is met het Unierecht).

²⁵ Uit HvJ Commissie/Hongarije volgde immers dat de voorwaarde inzake de betaalde tegenprestatie in strijd was met het Unierecht. Uit HvJ Delphi Hungary volgde dat rente moet worden vergoed op het bedrag van het overschot aan aftrekbare btw dat niet binnen een redelijke termijn kon worden teruggevorderd ten gevolge van een met het Unierecht onverenigbaar verklaarde nationale bepaling.

²⁶ Zie zaak 80/86 (Kolpinghuis), ECLI:EU:C:1987:431.

²⁷ Uit de wetsgeschiedenis volgt dat artikel 28c Iw 1990 is ingevoerd naar aanleiding van het HvJ arrest Irimie. Uit zowel wetsgeschiedenis als wettelijke tekst valt niet af te leiden dat een bredere werking is beoogd.

²⁸ Zie 4.1.3.

²⁹ Zie 5.1.1. en 5.1.2.



- 7.21. Schending van het Unierecht kan betrekking hebben op elke regel van het Unierecht. Dit houdt in dat het betrekking kan hebben op een bepaling van primair recht, of een bepaling van een afgeleid recht, als ook op een algemeen Unierechtelijk beginsel³⁰. Bij het primaire Unierecht kun je denken aan het VwEU en het Handvest. Bij het afgeleide Unierecht kun je denken aan richtlijnen (btw-richtlijn), de verordeningen en de besluiten genoemd in artikel 288 van het VwEU. Bij de algemene Unierechtelijke beginselen kun je denken aan het gelijkheidsbeginsel, het evenredigheidsbeginsel, het rechtszekerheidsbeginsel en het verdedigingsbeginsel.

Onjuiste toepassing van nationale wet – naheffingsaanslag versus voldoening op aangifte

- 7.22. Wanneer is er sprake van een nationale regel die onjuist is toegepast? Dit is evident als er sprake is van een naheffingsaanslag die is opgelegd door de inspecteur en deze naheffingsaanslag vervolgens door de rechter wordt vernietigd omdat de inspecteur een onjuiste uitleg aan de nationale bepaling heeft gegeven of de feiten de naheffingsaanslag niet ondersteunen.³¹ Er volgt dan een teruggave van belasting die in strijd met het Unierecht is geheven.
- 7.23. Hoe zit het dan bij een voldoening op aangifte? Dit doet de belastingplichtige zelf. Kan er dan sprake zijn van het Unierechtelijke 'heffingen *toegepast* in strijd met het recht van de Unie'? Conform artikel 30ha lid 2 van de AWR wordt belastingrente vergoed – uitgezonderd bij een vermindering van een naheffingsaanslag – als recht ontstaat op een terug te geven bedrag dat verband houdt met een door de inspecteur ingenomen standpunt ter zake van de bij wege van voldoening of afdracht op aangifte verschuldigde of terug te geven belasting. Het lijkt de KGI redelijk dat ook in het geval van voldoening op aangifte, conform standpunt inspecteur, waarbij de belastingplichtige uiteindelijk in beroep gelijk krijgt er artikel 28c IW rente wordt vergoed (als het standpunt dus strijdig was met het Unierecht) voor zover dit op grond van artikel 30ha lid 2 AWR niet is gebeurd.
- 7.24. Maar wat nu als de belastingplichtige abusievelijk teveel belasting op aangifte heeft voldaan³² en tijdig bezwaar maakt? Een daarop volgende vermindering kan niet tot vergoeding van artikel 28c IW 1990 rente leiden.³³ Een dergelijke situatie kan eventueel wel tot vergoeding van vertragingsrente leiden als de heffing er te lang over doet om aan dit verzoek tegemoet te komen.
- 7.25. Hoe zit het dan met systeemaanslagen? Denk hierbij aan de naheffingsaanslag die automatisch conform aangifte wordt opgelegd als niet (tijdig) op aangifte wordt voldaan. Vervolgens wordt de naheffingsaanslag betaald, wordt tijdig bezwaar gemaakt tegen de naheffingsaanslag en volgt een vermindering van de naheffingsaanslag. Bestaat er dan automatisch recht op een artikel 28c IW 1990 rentevergoeding? Is er in dat geval automatisch sprake van een heffing die is *toegepast* in strijd met het recht van de Unie? Hier valt wel iets voor te zeggen. Het is een keuze van de uitvoerende instantie om systeemaanslagen op te leggen conform de aangifte, zonder de aangifte eerst te beoordelen. Toch lijkt dit niet voor de hand liggend. De inspecteur moet kijken naar de reden waarom de naheffingsaanslag verminderd wordt. Is dat omdat de belastingplichtige abusievelijk teveel had aangegeven? Dan is er geen reden voor artikel 28c IW 1990 rentevergoeding. Het verwijt ligt in dat geval bij de belastingplichtige. Maar als de vermindering plaatsvindt nadat is gebleken dat een nationale regeling in strijd is met het Unierecht of onjuist is toegepast, moet een artikel 28c IW 1990 rentevergoeding plaatsvinden.

Vermindering van de naheffingsaanslag wegens strijd met het Unierecht

- 7.26. Moet bij een vermindering van de naheffingsaanslag wegens strijd met het Unierecht zonder meer een artikel 28c IW 1990 rentevergoeding volgen?
- 7.27. Betoogd zou kunnen worden dat in dat geval voor invorderingsrente ex artikel 28c IW 1990 geen plaats is, nu belastingplichtige uitstel van betaling in verband met bezwaar had kunnen indienen (ingeval van afwijzing verzoek om uitstel, vindt bij gegrond beroep

³⁰ Zie 6.9, HvJ arresten Gräfendorfer, Reyher en Flexi Montagetechnik r.o. 61.

³¹ Zie 6.9.13.

³² Dus ook conform de nationale bepaling is teveel op aangifte voldaan.

³³ Ook Hof 's-Hertogenbosch meende dat de door toedoen van belastingplichtige teveel betaalde belasting niet kon leiden tot een artikel 28c IW 1990 rentevergoeding, zie punt 5.1.2.

rentevergoeding plaats op grond van artikel 28b Iw 1990). De nieuwe renteregeling is immers ingevoerd na het HvJ arrest Littlewoods (waarin is bepaald dat ook sprake is van belasting geheven in strijd met het Unierecht als de fout bij de uitvoerende instantie ligt). In de memorie van toelichting bij het Belastingplan 2012 is aangegeven dat door uitstel van betaling aan te vragen geen economisch nadeel wordt geleden wanneer men gelijk krijgt.³⁴ En in de Nota naar aanleiding van het verslag wordt expliciet vermeld dat de wetgever dit een evenwichtige regeling vindt.³⁵ Hieruit zou je kunnen afleiden dat de wetgever het uitsluiten van rentevergoeding over een vermindering van een naheffingsaanslag, waarbij de vermindering plaatsvindt naar aanleiding van een onjuiste toepassing door de inspecteur van de nationale wet (die in overeenstemming is met EU-recht) in overeenstemming achtte met het Unierecht, althans dat de wetgever meende dat de mogelijkheid van vooraf uitstel van betaling aanvragen de Unierechtelijke doeltreffendheidstoets wel zou doorstaan.

- 7.28. Deze redenering gaat echter niet op. Het wetsvoorstel en de memorie van toelichting zijn aangeboden nog voordat het HvJ arrest Littlewoods was gewezen. Daarbij lijkt het in strijd te zijn met het doeltreffendheidsbeginsel dat op het moment dat vaststaat dat een heffing in strijd met het Unierecht is toegepast/geheven er voor een belastingplichtige die geen uitstel van betaling heeft gevraagd voor de naheffingsaanslag geen mogelijkheid meer bestaat om rente vergoed te krijgen. De conclusie is dan ook dat er ook bij een vermindering van de naheffingsaanslag wegens strijd met het Unierecht zonder meer een artikel 28c Iw 1990 rentevergoeding moet te volgen.
- 7.29. Wat belangrijk is om op te merken is dat om de rechten van de Unie te effectueren wel tijdig bezwaar moet worden gemaakt tegen de voldoening op aangifte/naheffingsaanslag. Als dat niet gebeurt dan is een artikel 28c Iw rentevergoeding niet aan de orde.³⁶ Alleen al om die reden had in de zaak van Rechtbank Noord-Nederland³⁷ geen artikel 28c Iw 1990 rentevergoeding moeten volgen. Dit was een typisch voorbeeld van een onverschuldigde betaling Ad (1)³⁸. Hetzelfde doet zich voor als de belastingplichtige buiten de bezwaartermijn extra vooraf trek claimt. Dit kan dan wel leiden tot een teruggaaf, maar niet tot een artikel 28c Iw 1990 rentevergoeding.

VSO

- 7.30. Een (naheffings)aanslag wordt ook wel eens verminderd doordat een VSO wordt gesloten. Dat een VSO is gesloten is geen reden om het verzoek om 28c Iw 1990 rente af te wijzen. Het enkele feit dat in de heffingsprocedure niet is doorgeprocedeerd totdat van de rechter uitsluitel zou zijn verkrijgen of belasting wel of niet in strijd met het (Unie)recht was geheven, maakt niet dat belanghebbende zijn rechten die voortvloeien uit het Unierecht heeft opgeheven.³⁹
- 7.31. Anderzijds ziet de KGI ook geen reden tot automatische vergoeding van invorderingsrente ex artikel 28c Iw 1990 bij vermindering van de aanslag door middel van een VSO. Dit omdat in dat geval niet op voorhand vaststaat dat er sprake is van heffing die in strijd met het Unierecht is toegepast. Uit het arrest van de Hoge Raad van 13 december 2019⁴⁰ leidt de KGI af dat de reden die ten grondslag lag aan de vermindering van de aanslag (en dus ook de reden die ten grondslag lag om een VSO te sluiten) niet doorslaggevend is voor de vraag of er recht bestaat op invorderingsrente ex artikel 28c Iw 1990. In de artikel 28c Iw-procedure kunnen gronden (andere dan die aan de vernietiging van de aanslag ten grondslag liggen) worden aangevoerd die erop wijzen dat er sprake was van belasting geheven in strijd met het Unierecht. Een verzoek om invorderingsrente ex artikel 28c Iw 1990 zal dan naar alle waarschijnlijkheid alsnog leiden tot de procedure die in wezen met de VSO is getracht te voorkomen. Om die reden verdient het aanbeveling dat er in de VSO die op initiatief van de heffing wordt gesloten

³⁴ Zie 2.4.

³⁵ Zie 2.6.

³⁶ Zie 6.9.18.

³⁷ Zie 5.2.1. en 5.2.2.

³⁸ Zie 7.4 en 7.5.

³⁹ Vergelijk HvJ arresten Gräfenhofer, Reyher en Flexi Montagetechnik. In dat geval was in bezwaar volledig aan het bezwaar tegemoetgekomen. Het HvJ heeft in dat geval bepaald dat het recht op rentebetaling niet kan worden ontzegd op de enkele grond dat geen beroep in rechte is ingesteld tot verkrijging van de betaling van een bedrag. Zie 6.9.20.

⁴⁰ Zie 4.3.1. en 4.3.2.



in samenspraak met de invordering iets wordt opgenomen over de al dan niet strijdigheid met het Unierecht.

Eindconclusie

- 7.32. De KGI concludeert dat de ontvanger op basis van artikel 28c Iw 1990 rente vergoedt – ervan uitgaande dat is voldaan aan de procedurele voorwaarden van artikel 28c Iw 1990– als (1) een nationale regel in strijd is met het Unierecht of (2) een nationale regel (die op zichzelf in overeenstemming is met het Unierecht) onjuist is toegepast.
- 7.33. Een artikel 28c Iw 1990 rentevergoeding komt alleen aan de orde als er sprake is van belasting geheven in strijd met het Unierecht. Dit kan ertoe leiden dat een teruggave naar aanleiding van een onjuiste toepassing van de nationale regeling door de inspecteur op het gebied van de omzetbelasting (vanwege de btw-richtlijn) ertoe leidt dat een belastingplichtige recht heeft op artikel 28c Iw 1990-rente en op het gebied van bijvoorbeeld de loonheffing (een dergelijke richtlijn ontbreekt) niet. Dit lijkt weliswaar een ongelijke behandeling van gelijke gevallen, maar dat is het niet. De Hoge Raad heeft in zijn uitspraak van 28 september 2018 immers geoordeeld dat de aanspraak op vergoeding van Irimie-rente (28c Iw 1990 rente) en de aanspraak op vergoeding van nationale rente niet soortgelijk zijn.⁴¹

Het te hanteren rentepercentage

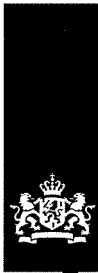
- 7.34. De Hoge Raad heeft in zijn prejudiciële beslissing aangegeven dat in geval van strijd met het Unierecht geheven belasting het te hanteren rentepercentage minimaal het percentage moet zijn van de "bancaire rente op consumptief krediet en overige leningen aan huishoudens" (www.dnb.nl/statistieken/dashboards/rente/) zoals dat gold aan het begin van de maand waarin de belasting in strijd met het Unierecht is betaald. Op grond van overwegingen van eenvoud en uitvoerbaarheid wordt geen rekening gehouden met de mogelijkheid dat de belastingplichtige het bedrag aan in strijd met het Unierecht betaalde belasting gedurende een bepaalde periode zou hebben moeten lenen bij een bank, en deze bank gedurende die periode verschillende rentepercentages zou hebben gehanteerd. Dit houdt in dat indien een teruggaaf ziet op januari 2013, 5,17% invorderingsrente moet worden vergoed over de gehele artikel 28c Iw 1990 periode. Indien een vermindering ziet op het jaar 2013, dient dus voor de berekening van de 28c Iw 1990 rente gespecificeerd te worden hoe de teruggave kan worden toegerekend aan de verschillende tijdvakken, omdat in elke maand een ander percentage geldt.

Laatste opmerking

- 7.35. Uit het HvJ arrest Grafendorfer⁴² blijkt dat ook over het boetebedrag van een ten onrechte opgelegde boete die wordt verminderd in verband met belasting die in strijd met het Unierecht is toegepast, rentevergoeding kan worden vastgesteld.

⁴¹ Zie 4.2.2. voor r.o. 5.2.3.

⁴² Zie 6.9.8.



Voorwoord en leeswijzer Invordering Actueel 2022

Beste invorderaar,

Hieronder treffen jullie de nieuwste Invordering Actueel 2022 aan. Wij werken met directe hyperlinks naar de bron. Dit maakt het werk voor ons makkelijker, maar daarnaast voorkomt het dat wij onverhoopt inbreuk maken op auteursrechten. Als lezer heb je in ieder geval een account voor Legal Intelligence/Navigators nodig, aangezien veel van de bronnen daar beschikbaar zijn.

Commentaar

Als Kennisgroep voorzien wij bepaalde berichten van een commentaar. De berichten die voorzien zijn van een commentaar treffen jullie altijd bovenaan de Invordering Actueel aan.

Disclaimer

Alleen de commentaren zijn de eigen woorden van de Kennisgroep. Alle overige tekst is een rechtstreekse copy/paste uit de betreffende bron en is bedoeld om kort en bondig een inhoudsindicatie te geven van het bericht. Is je interesse gewekt en wil je meer lezen, dan kom je via de hyperlink uit bij de bron.

Op-, aanmerkingen of suggesties?

De Kennisgroep staat open voor suggesties om de Invordering Actueel waar mogelijk te verbeteren, rekening houdend met de beperkte tijd die we hiervoor beschikbaar hebben. Heb je suggesties, mail dan naar invordering@kennisgroep.nl

Veel leesplezier!

Namens de Kennisgroep invordering & civielrecht,

invordering@kennisgroep.nl



Invordering Actueel **2022, week 15**

Kennisgroep Invordering & Civiel recht

E-mail: [REDACTED]

Bronnen met commentaar KGI

Artikel	Inhoudsindicatie	Publicatie
34 Iw	<p>Inleners van arbeidskrachten aansprakelijk voor belastingenschulden uitlener</p> <p>Y BV exploiteert een camping. Via de inkooporganisatie is Y BV in contact gekomen met X BV (belastingenschuldige). Voor het inlenen van personeel heeft Y BV een schriftelijke overeenkomst met X BV gesloten. Tot eind 2014 heeft belanghebbende arbeidskrachten via X BV ingeleend. Y BV heeft geen betalingen op de G-rekening gedaan. X BV heeft in de periode van juli 2013 tot en met oktober 2014 diverse naheffingsaanslagen loonheffingen en omzetbelasting onbetaald gelaten. Begin 2015 is de ontvanger een aansprakelijkheidsonderzoek gestart bij de inleners van X BV. Naar aanleiding hiervan is Y BV aansprakelijk gesteld op grond van artikel 34 Iw 1990. Y BV beroept zich op de disculpatiemogelijkheid en stelt in dat kader dat het tevens niet aan X BV is te wijten dat de naheffingsaanslagen onbetaald zijn gebleven. X BV is volgens belanghebbende in financiële problemen geraakt door slechte economische omstandigheden. Daarnaast heeft X BV een rechtsgeldig melding van betalingsonmacht gedaan. De ontvanger wijst erop dat X BV een concurrente lening aan haar bestuurder en een kredietfaciliteit bij haar bank heeft afgelost terwijl zij liquiditeitskrapte had. Daarnaast is X mede hoofdelijk schuldenaar is geworden van een rekening courantschuld van een groepsvennootschap. Tot slot heeft X BV ter zekerheid het eerste pandrecht heeft verstrekt op haar debiteuren, bedrijfsinventaris, merknaam en IP-rechten. Daarmee zijn volgens de ontvanger de verhaalsmogelijkheden van derden, waaronder de Belastingdienst nagenoeg onmogelijk gemaakt. X BV en Y BV gingen in beroep en bleven erbij dat aan hen niet te wijten was geweest dat de naheffingsaanslagen onbetaald waren gebleven, maar Rechtbank Zeeland-West-Brabant besliste dat zij dat niet aannemelijk hadden gemaakt. De Rechtbank vond het aannemelijk dat X BV ervoor had gekozen om andere, concurrerende crediteuren wél te betalen en haar belastingenschulden niet te voldoen, zodat X BV een verwijt kon worden gemaakt ten aanzien van het niet-betalen van de belastingenschulden. X BV en Y BV konden zich daarom niet met succes beroepen op de</p>	<p>Rechtspraak.nl</p> <p>FutD 2022-0945</p>



Artikel	Inhoudsindicatie	Publicatie
	<p>disculpatiemogelijkheid van artikel 34, lid 5, IW. De Rechtbank verwierp ook hun beroep op het vertrouwensbeginsel dat zij als cliënt van inkooporganisatie Z hadden vertrouwd op de verklaring met betrekking tot het betalingsgedrag van X BV. Er was namelijk geen sprake van een concrete toezegging of andere uitlating van de ontvanger waaraan X BV en Y BV het in rechte te beschermen vertrouwen konden ontlelen. De Rechtbank verklaarde het beroep van X BV en Y BV toch gegrond omdat de ontvanger zich in zijn pleitnota op het nadere standpunt had gesteld dat hij ten onrechte geen rekening had gehouden met de voorbelasting. De beschikking aansprakelijkstelling werd daarom verminderd.</p> <p>Rb. Zeeland-West-Brabant 17 maart 2022, ECLI:NL:RBZWB:2022:1348</p> <p>Commentaar Kennisgroep Een zaak waarbij het verweer tegen de aansprakelijkstelling op beide punten strandt op de bewijslastverdeling. Allereerst wordt door de belanghebbenden een beroep gedaan op de disculpatiemogelijkheid. In dat geval is het aan belanghebbenden om aannemelijk te maken dat het niet betalen van de belastingschulden noch aan belanghebbenden (inleners) noch aan de belastingschuldige (uitlener) te wijten is. Naar het oordeel van de rechtbank zijn belanghebbenden daar niet in geslaagd. De rechtbank neemt hierin mee dat niet is bestreden dat belastingschuldige concurrente crediteuren wel heeft betaald en de preferente fiscus niet. Verder wordt een beroep gedaan op het vertrouwensbeginsel en het zorgvuldigheidsbeginsel en wordt gesteld dat er sprake zou zijn van onzorgvuldig handelen. Het is aan belanghebbende om aannemelijk te maken dat hier sprake van is. Volgens de rechtbank slagen belanghebbenden daar niet in. Zeker niet tegenover de gemotiveerde betwisting door de ontvanger. Een mooi voorbeeld van een dossier waaruit blijkt dat een goede voorbereiding en gemotiveerde betwisting door de ontvanger loont.</p>	
	<p>Teruggaven OB na VSO. Is Irimie-rente verschuldigd? Het Hof komt tot de tussenconclusie dat belanghebbende op 90% van haar handelingen de koepelvrijstelling mocht toepassen en dat 90% van de nageheven omzetbelasting in strijd met het Unierecht is geheven. Anders dan de Ontvanger bepleit, ligt de lat bij het oordeel of belasting is geheven in strijd met het Unierecht niet heel hoog. Voldoende is dat de teruggaaf niet binnen een redelijke termijn is geëffectueerd en de betrokken belastingplichtige hiervan nadeel ondervindt. De oorzaak van de teruggaaf maakt niet uit, het maakt geen verschil of dit bijvoorbeeld een onjuiste interpretatie van de Belastingdienst of een vergissing van de belastingplichtige betreft of welk artikel in de Btw-richtlijn van toepassing is.</p> <p><i>Gerechtshof Den Haag 23 maart 2022, ECLI:NL:GHDHA:2022:598</i></p> <p>Commentaar Kennisgroep Een uitspraak waar menig ontvanger van op zal kijken. Vooral bij GO en K&E Buitenland liggen er veel verzoeken om Irimie-rente te vergoeden op de voet van art. 28c Iw 1990. De hamvraag daarbij is of de terug te geven belasting in</p>	<p>Rechtspraak.nl</p>

Artikel	Inhoudsindicatie	Publicatie
	<p>strijd met het Unierecht is geheven. De wetgever schreef daarover het volgende:</p> <p><i>"Voorwaarde is wel dat de teruggaaf verband houdt met de omstandigheid dat die belasting eerder in strijd met het Unierecht is geheven (en betaald, voldaan of afgedragen). De aanleiding voor het vaststellen van zo'n teruggaafbeschikking door de inspecteur kan zijn gelegen in een onherroepelijke gerechtelijke uitspraak ter zake van de geheven belasting in kwestie maar kan ook gelegen zijn in een andere uitspraak, dezelfde rechtsvraag betreffend, waaruit volgt dat de belasting in strijd met het Unierecht is geheven."</i></p> <p>De vraag is of het gebruik van het woordje 'kan' erop duidt dat er ook in andere gevallen dan in bovenstaand citaat genoemd sprake kan zijn van strijd met Unierecht. Het Gerechtshof Den Haag gaat hier niet op in en verwijst slechts naar twee arresten van het HvJ EU, op basis waarvan het hof concludeert dat de oorzaak van de teruggaaf niet uitmaakt. Er hoeft geen gerechtelijke uitspraak aan de teruggaaf ten grondslag te liggen. Voldoende is dat de belasting in strijd met Unierecht is geheven.</p> <p>Het hof meent dat het niet uitmaakt wat de oorzaak van de teruggaaf is. Het Hof stelt dat bij de beoordeling of er sprake is van heffing in strijd met het Unierecht de verwijtbaarheid aan de zijde van betrokkenen niet ter zake doet. Dat zou betekenen dat over o.a. elke teruggaaf OB of BPM die niet binnen een redelijke termijn plaatsvindt invorderingsrente moet worden vergoed. In deze casus heeft belastingschuldige overigens suppleties ingediend nadat de inspecteur had laten weten dat de koepelvrijstelling niet van toepassing zou zijn. Dat bleek later niet te kloppen, waarna een vso is gesloten op basis waarvan de belastingschuldige recht had op teruggaven. In dit geval is de heffing dus in ieder geval niet te typeren als vergissing van de belastingschuldige.</p> <p>Er gaat waarschijnlijk cassatie ingesteld worden. Voor de praktijk is het van belang dat hier snel duidelijkheid over komt.</p> <p>Zie ook het commentaar van de KGI bij de uitspraak van de rechtbank: verslag van de KGI 20 mei 2021, punt 5.3.</p>	

Aansprakelijkheid

Artikel	Inhoudsindicatie	Publicatie
	<p>A-G: bestuurder alleen aansprakelijk voor geformaliseerde belastingaanslagen</p> <p>Volgens de A-G bleek uit het overgangsrecht dat X als bestuurder alleen aansprakelijk kon worden gesteld voor een winstbelastingsschuld van NV A die was geformaliseerd in een belastingaanslag. Bovendien moest NV A in gebreke zijn met de betaling op één of meer van de aan haar opgelegde aanslagen. X kon volgens de A-G daarom alleen op 22 november 2016 aansprakelijk worden gesteld als vaststond dat NV A op dat moment in gebreke was met de betaling van bij aanslagen geformaliseerde belastingsschulden. Het cassatieberoep van X was volgens de A-G op dit punt gegrond en hij adviseerde de zaak te verwijzen voor een</p>	<p>Fida 20221926</p>



Artikel	Inhoudsindicatie	Publicatie
	<p>Naar het oordeel van de rechtbank heeft [X Beheer] door na te laten het voordeel ten gunste van Repa te realiseren, haar taak als bestuurder van Repa kennelijk onbehoorlijk vervuld en treft [X Beheer] daarvan ook een ernstig verwijt. Duidelijk is immers dat de schuldeisers van Repa, naar aanleiding van het namens Repa gedane verzoek om mee te werken aan een sanering van schulden, bereid waren – en ook de bedoeling hadden – het voordeel van die sanering ten gunste te brengen van Repa. Repa was dan ook de enige vennootschap die aanspraak kon maken op het met de sanering te realiseren voordeel.</p> <p><i>Rechtbank Noord-Nederland zp Leeuwarden, 23-06-2021, ECLI:NL:RBNNE:2021:2594</i></p>	

Insolventie

Artikel	Inhoudsindicatie	Publicatie
	<p>'Uitzondering in WHOA zorgt niet voor extra problemen ondernemers'</p> <p>Volgens minister Weerwind zijn er geen signalen dat ondernemers sneller in de problemen komen door een uitzondering in de WHOA voor rechten van werknemers die voortvloeien uit de arbeidsovereenkomst.</p>	Taxence.nl
	<p>Overeenkomsten in faillissement: wandelen over nieuwe paden</p> <p>De hervormingen die de Hoge Raad gedurende de afgelopen 10 jaar heeft doorgevoerd op het terrein van de omgang met wederkerige overeenkomsten in faillissement zijn ingrijpend. Die hervormingen zien op de volgende twee hoofdvragen:</p> <p>(i) Welke vorderingen kunnen slechts ter verificatie worden ingediend en van welke vorderingen kan gewoon nakoming van de curator worden gevorderd?</p> <p>(ii) Welke schulden hebben in faillissement te gelden als verifieerbaar en welke schulden zijn boedelschuld?</p> <p><i>Hoge Raad 24 december 2021, ECLI:NL:HR:2021:1994 (CV/Jansen q.q. en Koers q.q.)</i></p>	Ars Aequi AA 2022/0295
	<p>Aantal faillissementen stijgt voor tweede maand op rij</p> <p>In maart steeg voor de tweede maand op rij het aantal faillissementen in vergelijking met dezelfde maand in 2021, meldt de Kamer van Koophandel. Er waren afgelopen maand in totaal 160 faillissementen, 22% meer dan in maart 2021. In februari lag het aantal faillissementen 17% hoger dan in februari vorig jaar. In januari was er nog sprake van een daling. In vergelijking met de periode voor corona was het aantal faillissementen afgelopen maand nog steeds laag. "We zitten nu op een kantelpunt voor het bedrijfsleven", zegt Joris Knoben, hoogleraar Bedrijfseconomie aan de Radboud Universiteit hierover. "Veel ondernemers worstelen nog met de financiële gevolgen van de pandemie. Tegelijkertijd zijn de energiekosten en de inflatie torenhoog. Dat het aantal faillissementen oploopt, is dan ook geen grote verrassing."</p>	NOS
315 Fw, 360 Fw	<p>Hoger beroep tegen beslissing rechter-commissaris (art. 315 Fw); ontvankelijkheid cassatieberoep (art. 360 Fw); doorbrekingsgrond. Termijn cassatieberoep.</p> <p>Het past om de termijn voor een rechtsmiddel waarmee doorbreking van het rechtsmiddelenverbod van art. 360 Fw wordt beoogd, ook te bepalen op acht dagen na de dag van de uitspraak, ongeacht of het gaat om hoger beroep of cassatie. De Hoge Raad komt terug van zijn beslissing ter zake van de cassatietermijn genoemd in HR 11 februari</p>	NJ 2022/131 met noot Verstijlen

Artikel	Inhoudsindicatie	Publicatie
	<p>verder onderzoek. De A-G vond de uitspraak van het Gemeenschappelijk Hof met betrekking tot de afwijzing van de disculpatie te kort door de bocht. Een bestuurder hoefde een aanwezig kassaldo in de NV niet zonder meer in de eerste plaats te benutten om de ontvanger te voldoen. Volgens de A-G kon het onder omstandigheden redelijk zijn om, zoals in dit geval, de salarissen en huisvestingskosten te blijven doorbetalen om de continuïteit van de onderneming te waarborgen. Nieuwe winsten konden dan worden gebruikt om ook de ontvanger te betalen. Een ontvanger schoot ook weinig op met een faillissement. De A-G adviseerde het cassatieberoep van X gegrond te verklaren.</p> <p><i>Parket bij de Hoge Raad 23 februari 2022, ECLI:NL:PHR:2022:178</i></p>	
6:162 BW	<p>Beklamelnorm en toepassing wetenschaps criterium bij professionele wederpartij</p> <p>Het gaat bij de toepassing van de Beklameelmaatstaf om wetenschap aan de zijde van de bestuurder(s) die moet worden beoordeeld naar objectieve maatstaven. Daarvoor is niet voldoende dat de bestuurder rekening diende te houden met de mogelijkheid dat de vennootschap niet aan haar verplichtingen zou kunnen voldoen, maar is vereist dat de niet-nakoming redelijkerwijs was te verwachten. Wederpartij wist over ontbreken van garantie door financier en kon als ervaren partij gevolgen hiervan overzien. Van gerechtvaardigd vertrouwen op door bestuurders gewekte schijn van kredietwaardigheid is derhalve geen sprake.</p> <p><i>Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden, 14 december 2021, ECLI:NL:GHARL:2021:11395</i></p>	<p><u>JOR 2022/86 met noot mr. dr. W.A. Westenbroek</u></p>
6:102, 6:162 BW	<p>Bestuurdersaansprakelijkheid wegens verhaalsfrustratie voor zover uitgaven buiten overeengekomen doel zijn gedaan</p> <p>Bestuurdersaansprakelijkheid op grond van onrechtmatige daad. Tweede categorie Ontvanger/Roelofsen. Bestuurder moest ernstig rekening houden met mogelijke terugbetalingsverplichting van ontvangen voorschotten. Wetenschap van benadeling. Naar het oordeel van het hof treft [geïntimeerde] geen persoonlijk ernstig verwijt voor zover de voorschotten daadwerkelijk aan het overeengekomen doel zijn besteed. Voor zover de voorschotten niet volgens het in de Term Sheet overeengekomen doel zijn besteed, treft de bestuurders wél een persoonlijk ernstig verwijt. De bestuurders hadden namelijk in dit geval zodanig ernstig rekening moeten houden met het mogelijk ontstaan van de (terug)betalingsverplichting dat dit hen van het doen van uitgaven buiten het overeengekomen doel had moeten weerhouden (vgl. HR 4 april 2014, «JOR» 2015/1, m.nt. Verboom (Air Holland)).</p> <p><i>Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden, 14 december 2021, ECLI:NL:GHARL:2021:11399</i></p>	<p><u>JOR 2022/87 met noot mr. V.L. van den Berg</u></p>
2:9, 2:11 BW	<p>Bestuurdersaansprakelijkheid in verband met niet benutten van voorafgaand aan faillissement gerealiseerd voordeel</p> <p>Bestuurdersaansprakelijkheid wegens onbehoorlijk bestuur. Onbehoorlijke taakvervulling door voordeel uit sanering van schulden in te zetten ten behoeve van zustersvennootschap.</p>	<p><u>JOR 2022/88 met noot mr. Ph.W. Schreurs</u></p>



Artikel	Inhoudsindicatie	Publicatie
	2005, NJ 2005/143, rov. 3.1, en ziet aanleiding niet-ontvankelijkverklaring van verzoekers in hun cassatieberoep achterwege te laten, nu zij dit beroep wel binnen de in dat arrest genoemde termijn hebben ingesteld.	
372, 376 Fw 2:24b BW	"Groeps"afkoelingsperiode ter voorkoming van uitwinning zekerheden door financier WHOA. Toewijzing verzoek tot de afkondiging van een afkoelingsperiode ten aanzien van groep specifieke schuldeisers. Verzoekster is voornemens om een groepsakkoord aan te bieden, zoals omschreven in art. 372 lid 1 Fw. Ingevolge art. 372 lid 3 Fw is verzoekster bevoegd om ten behoeve van de groepsvennootschappen die samen met verzoekster een groep vormen als bedoeld in art. 2:24b BW, te verzoeken om een afkoelingsperiode. <i>Rechtbank Amsterdam, 15 februari 2021, ECLI:NL:RBAMS:2021:6516</i>	JOR 2022/100 met noot mr. drs. M.M. Hoving
218 Fw	Geen reden om definitieve surseance te weigeren na stelling dat de bestuurders in een faillissement mogelijk aansprakelijk zouden zijn Een drietal schuldeisers betoogt dat het bestuur van X BV zich niet op een verantwoorde manier heeft gedragen en niet adequaat is omgegaan met de beperkingen van de coronacrisis, welke stelling door X BV wordt betwist. De bewindvoerder stelt dat het niet tot haar taken behoort onderzoek te doen naar eventuele bestuurdersaansprakelijkheid, maar dat haar niet is gebleken van gedragingen of geldstromen die daartoe aanleiding zouden geven. De rechtbank overweegt dat er geen redenen zijn om het verzoek af te wijzen en verleent aan X BV definitief surseance van betaling.	INS 2022-0100
42 Fw	Diverse paulianeuze rechtshandelingen verricht met gelieerde partijen waardoor het actief vrijwel om niet is overgeheveld De curator heeft terecht de nietigheid van de rechtshandelingen ingeroepen en gedaagden worden veroordeeld tot (terug)betaling aan de boedel.	INS 2022-0095
42 Fw, 47 Fw, 6:162 BW	Bestuurder aansprakelijk voor onrechtmatig selectieve betalingen, tussenbeslissing ten aanzien van paulianavordering curator Tussenvonnis inzake een procedure tussen de curator en (voormalig) bestuurder van een omvangrijk concern. De curator heeft vorderingen ingesteld op grond van onrechtmatige daad en de faillissementspauliana. De rechtbank oordeelt dat de bestuurder persoonlijk aansprakelijk is wegens onrechtmatig selectieve betalingen. Daarnaast is de rechtbank voornemens een deskundige te benoemen om de waarde van overgedragen grond te bepalen. Dit aspect is – in het kader van de faillissementspauliana – relevant voor de beoordeling of sprake is van benadeling van schuldeisers.	INS 2022-0106
2:248 BW	Bestuurder aansprakelijk voor boedeltekort na schending deponerings- en administratieplicht De algemene stelling dat het faillissement is veroorzaakt door de 'al langere tijd belabberde financiële situatie van de BV' is zonder nadere onderbouwing niet voldoende ter weerlegging van het vermoeden van artikel 2:248 lid 2 BW.	INS 2022-0105

Artikel	Inhoudsindicatie	Publicatie
6 lid 23 Fw	Gesteld vooruitzicht op terugbetaling lening leidt na niet-nakoming eerdere toezeggingen niet tot afwijzing faillissementsaanvraag Het enkele feit dat H.S.S. stelt dat het vooruitzicht bestaat dat in de zomer gelden beschikbaar komen om de vordering van Van der Burg te voldoen staat niet aan toewijzing van het verzoek in de weg.	INS 2022-0104
42 Fw	Verkoop vastgoed niet paulianeus Weliswaar is sprake van een onverplicht verrichte rechtshandeling, maar schuldeisers zijn niet benadeeld door de verkoop. Op het vastgoed rustten zekerheidsrechten. Zonder verkoop zou (de opbrengst van) het vastgoed daarom hoe dan ook niet (meer) beschikbaar zijn voor de gezamenlijke schuldeisers.	INS 2022-0102
383, 384 Fw	Toewijzing homologatieverzoek WHOA-akkoord ondanks afwijzingsverzoek schuldeiser Het aangeboden WHOA-akkoord voldoet aan alle wettelijke vereisten en voorts is niet gebleken van de toepasselijkheid van een afwijzingsgrond.	INS 2022-0101
383, 384 Fw	Toewijzing verzoek homologatie akkoord en afwijzing verzoek tot afwijzing van het homologatieverzoek Vonnis op het verzoek tot het homologeren van een akkoord ex artikel 383 lid 1 Fw en tot afwijzing van het homologatieverzoek ex artikel 383 lid 8 Fw. De rechtbank oordeelt onder andere dat nakoming voldoende is gewaarborgd. De rechtbank hoeft, zo volgt uit de memorie van toelichting, niet te onderzoeken of de toekomstige nakoming van de verplichtingen uit de in het akkoord voorgestelde leningen zeker is, nu het aan de schuldeisers zelf is om te beoordelen en vervolgens te bepalen of ze al dan niet met het akkoord kunnen instemmen.	INS 2022-0098
	Vordering tot opheffing conservatoir beslag afgewezen. Niet summierlijk gebleken van ondeugdelijkheid van het vorderingsrecht van de curator In een bodemprocedure vordert een curator een verklaring voor recht dat hij terecht een aandelenoverdracht van failliet aan zijn vrouw heeft vernietigd en schadevergoeding voor onrechtmatig handelen. In dit kort geding vorderen eiseressen opheffing van door de curator gelegd conservatoir derdenbeslag omdat summierlijk van de ondeugdelijkheid van het vorderingsrecht van de curator zou blijken. Ook een belangenafweging noopt tot opheffing van de beslagen, aldus eiseressen. Daar gaat de voorzieningenrechter echter niet in mee: hun vorderingen worden afgewezen.	INS 2022-0097
843a Rv	Exhibitievordering 843a Rv jegens ex-curator toegewezen. Toewijzing exhibitievordering 843a Rv jegens ex-curator Voorzieningenrechter wijst vordering derde jegens voormalig curator tot afgifte van bepaalde bescheiden ex artikel 843a Rv toe onder voorwaarden. Bij het hier te bespreken vonnis heeft de voorzieningenrechter van de rechtbank Rotterdam een voormalig curator op grond van artikel 843a Rv voorwaardelijk veroordeeld tot afgifte aan een derde van een in zijn bezit zijnde back-up van bepaalde administratie van zijn voormalige failliet.	INS 2022-0092
	Verrekening van de koopsom is niet paulianeus Deze zaak gaat over het beroep van de curator dat tussen de koper en verkoper van een jachthaven geen overeenkomst tot verrekening tot stand is gekomen dan wel dat de verrekening die op grond van die overeenkomst heeft	INS 2022-0103



Artikel	Inhoudsindicatie	Publicatie
	plaatsgevonden paulianus is. De rechtbank oordeelt dat de overeenkomst tot verrekening geldig tot stand is gekomen en dat de daaropvolgende verrekening niet paulianus is.	
Art. 42, 47, 53 Fw.	Artikel 47 FW en betaling vanaf de derdengeldenrekening met gelden van de failliet Deze samenvatting richt zich op de pauliana-aspecten die in het vonnis naar voren komen, meer specifiek de werking van artikel 47 Fw bij betalingen van een derdengeldenrekening. Rechtsbijstandsexceptie voor betaling werkzaamheden advocaat.	INS 2022-0096

Formeel recht

Artikel	Inhoudsindicatie	Publicatie
22b Rv	Buiten beschouwing laten producties Mag de rechter producties buiten beschouwing laten als de partij die ze heeft overgelegd niet heeft aangegeven wat ermee bedoeld wordt?	RBP 2022/27 met wenk
	E-mailbericht is geen geldige volmacht: bezwaar terecht niet-ontvankelijk X bv komt in bezwaar tegen een WOZ-beschikking van de gemeente Den Haag. In geschil is de ontvankelijkheid van dit bezwaar. Hof Den Haag oordeelt dat de heffingsambtenaar het bezwaar van X bv terecht wegens het ontbreken van een rechtsgeldige volmacht niet-ontvankelijk heeft verklaard. De heffingsambtenaar heeft een e-mail die in het geding is gebracht terecht niet aangemerkt als rechtsgeldige volmacht omdat daaruit niet blijkt dat X bv een volmacht heeft verstrekt. In de e-mail wordt aan D.A.N. Bartels slechts de vraag gesteld of hij van dienst kan zijn bij te hoog vastgestelde WOZ-beschikkingen, maar daarin is niet te lezen dat X bv aan Bartels de bevoegdheid heeft verleend om in haar naam rechtshandelingen te verrichten (zie art. 3:60 BW). Evenmin blijkt uit de e-mail dat de verzender handelt namens X bv, noch dat hij daartoe bevoegd is. Daarbij komt dat de directeur Gemeentebelastingen van de [gemeente A] de elektronische weg niet heeft opengesteld voor het zenden van formele berichten, zoals een machtiging. X bv komt in aanmerking voor een ISV van € 500 wegens overschrijding van de redelijke termijn. De beslissing van de rechtbank om de uitspraak op verzoek van de gemachtigde aan te houden totdat op diens verzoek om ambtshalve vermindering is beslist, leidt niet tot verlenging van de redelijke termijn. <i>Gerechtshof Den Haag 1 maart 2022, nr BK-21/00391, ECLI:NL:GHDHA:2022:493</i>	Taxlive.nl
	Bestuursorgaan kan in beroep niet meer terugkomen op ontvankelijkverklaring Rechtbank Noord-Nederland oordeelt dat een bestuursorgaan in beroep niet meer kan terugkomen op een ontvankelijkverklaring van een bezwaarschrift. <i>Rechtbank Noord-Nederland 18 januari 2022, nr. AWB-21,475, ECLI:NL:RBNNE:2022:959</i>	Taxlive.nl

Invordering & civiel recht

Artikel	Inhoudsindicatie	Publicatie
	Opstart invordering gepauzeerde toeslagschulden zonder invorderingsrente	Fida 20221935

Artikel	Inhoudsindicatie	Publicatie
	<p>Staatssecretaris De Vries heeft laten weten dat de invordering van toeslagsschulden vanaf april 2022 geleidelijk weer wordt hervat. Toeslagen had de invorderingsactiviteiten gepauzeerd vanwege de coronapandemie. Inmiddels zijn er ruim 1 mln burgers met toeslagvorderingen waar momenteel geen betalingen plaatsvinden. Deze burgers hebben gezamenlijk een schuld van € 1.004.253.173 (peildatum 17 januari 2022). De staatssecretaris schat in dat veel burgers niet meer verwachten dat er nog een openstaande vordering is. Het opstarten van de invordering vraagt daarom om goede begeleiding van Toeslagen. Vanaf april 2022 ontvangen burgers een vooraankondiging met een toelichting over de invordering met een overzicht van de openstaande gepauzeerde toeslagvorderingen. Daarna krijgen de burgers een aanbod voor een (nieuwe) standaard betalingsregeling van 24 maanden waarin alle openstaande toeslagvorderingen worden meegenomen en worden zij geïnformeerd over de mogelijkheid om een persoonlijke betalingsregeling aan te vragen als de standaard betalingsregeling niet haalbaar is. Burgers die gepauzeerde vorderingen hebben en hun vordering(en) alsnog allemaal voldoen middels de betalingsregeling die aangeboden wordt in het kader van de opstart, wordt geen invorderingsrente in rekening gebracht. Voor het reguliere invorderingsproces (nieuwe vorderingen), dat wordt hervat in het najaar van 2022, wordt het reguliere regime voor invorderingsrente gevolgd, dus vanaf 1 juli 1%. Het achterwege laten van de invorderingsrente ten aanzien van deze gepauzeerde vorderingen die worden voldaan door middel van een betalingsregeling moet in de wet worden geregeld. Hiervoor zal de staatssecretaris zo spoedig mogelijk een wetsvoorstel indienen om dit voor deze specifieke groep te regelen.</p>	
	<p>Fiscus moet alsnog zoeken naar persoonsgegevens in applicaties en systemen na signaal over plaatsing op FSV-lijst</p> <p>X ontving een vragenbrief van de Belastingdienst in het kader van een woonplaatsonderzoek, waarna hij de Belastingdienst verzocht om inzage in zijn persoonsgegevens. De Belastingdienst deelde mee welke gegevens waren verwerkt in het kader van het woonplaatsonderzoek en verzekerde X dat hij niet voorkwam in de Fraude Signalerings Voorziening (FSV). Volgens de Belastingdienst was het verzoek van X voor zover het zag op alle systemen te algemeen en moest X zijn verzoek specificeren en aannemelijk maken welke andere persoonsgegevens waren verwerkt. De Belastingdienst verwees verder naar "Mijn Belastingdienst" en "Mijn Toeslagen". X ging in beroep. De bestuursrechter van Rechtbank Den Haag stelde X in het gelijk. Het gegeven dat iemand op een lijst of in een systeem voorkwam, was volgens de rechtbank onder omstandigheden aan te merken als een persoonsgegeven. De Belastingdienst moest onderzoeken of X in de door de Belastingdienst gebruikte systemen of applicaties was opgenomen. Dat de Belastingdienst in een groot aantal applicaties en systemen gegevens verwerkte, betekende niet dat de Belastingdienst niet hoefde te achterhalen in welke applicaties en systemen gegevens van X waren verwerkt. Zonder nadere motivering kon niet worden gezegd dat dit een onevenredige inspanning van de Belastingdienst vroeg en dat X zijn verzoek nader zou moeten specificeren.</p>	<p><u>Fida 20222001</u></p>



Artikel	Inhoudsindicatie	Publicatie
	<i>Rechtbank Den Haag 22 maart 2022, nr. SGR 21/308</i>	
	Hoe ver gaat de verklaringplicht van de schuldenaar? De schuldenaar ten laste van wie derdenbeslag is gelegd moet desgevraagd aan de deurwaarder zijn binnen- en buitenlandse bronnen van inkomsten opgeven, zodat de deurwaarder bij de berekening van de beslagvrije voet hiermee rekening kan houden. Maar die informatieverplichting gaat niet zo ver dat ook informatie over het (binnen- of buitenlandse) vermogen moet worden gegeven. <i>Hoge Raad 26 november 2021, ECLI:NL:HR:2021:1776, RvdW 2021/1152</i>	Ars Aequi AA 2022/0300 Advocatenblad 2022/3.18
	Artikel 503 Rv in relatie tot de Invorderingswet 1990 In deze bijdrage wordt ingegaan op het vernieuwd bevel in relatie tot de Invorderingswet 1990 (hierna: IW). Wij merken op dat het vernieuwd bevel alleen is voorgeschreven bij een beslag op onroerende zaken.	Iustitiascripta [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED]
	Voorlopig geen (dwang)invordering en rente VA 2022 In een brief waarin hij de Tweede Kamer een technische briefing over box 3 aanbiedt, geeft de staatssecretaris aan dat geen (dwang)invorderingsmaatregelen worden genomen en dat geen invorderingsrente gerekend wordt bij overschrijding van de laatste betaaltermijn van de VA 2022.	Taxence.nl
	Internetconsultatie over aflossen uitgestelde belastingsschulden Het kabinet treedt op verzoek van de Tweede Kamer in overleg met het bedrijfsleven om tot een oplossing te komen voor problemen rondom het aflossen van uitgestelde belastingsschulden. Het ministerie van Financiën is daarom een internetconsultatie gestart om dit overleg breed vorm te geven en inzicht te krijgen in de mogelijke knelpunten. Bij de internetconsultatie is een beleidsnotitie gepubliceerd met achtergrondinformatie over het bestaande beleid met betrekking tot de belastingsschuld waarvoor bijzonder uitstel van betaling gold en de hervatting van de invordering vanaf 1 april 2022 van nieuwe betalingsverplichtingen en aflossing van belastingsschulden vanaf 1 oktober 2022. Om met ondernemers in overleg te gaan en hen gelegenheid te geven hun zienswijze te geven, is een aantal vragen geformuleerd. Via de internetconsultatie worden betrokkenen uitgenodigd om op deze vragen te reageren. De internetconsultatie loopt tot 9 mei 2022.	Fida 20222095
	Kamer wil langere terugbetaaltermijn coronaschulden De Tweede Kamer heeft een motie aangenomen met het verzoek aan het kabinet om diverse scenario's te maken om ondernemingen met toekomstperspectief de mogelijkheid te bieden hun terugbetaaltermijn te verlengen (fors langer dan de huidige vijf jaar). Staatssecretaris Van Rij geeft als reactie op de motie dat hoewel hij geen voorstander is van het generiek verlengen van de terugbetaaltermijn, hij het een goed idee vindt om scenario's uit te werken voor bedrijven die mogelijk in problemen zouden kunnen komen. Daarbij merkt hij wel op dat door het ministerie van Financiën een <u>internetconsultatie is gestart</u> naar aanleiding van de motie Mulder over belastingsschulden. De reacties uit deze consultatie, samen met een appreciatie, zal het kabinet voor de zomer aan de Kamer sturen. Hier zouden de in de motie gevraagde vervolgsenario's in mee kunnen lopen.	Taxence.nl

Artikel	Inhoudsindicatie	Publicatie
	Verzamelwet beslag- en executierecht Dit wetsvoorstel bevat, in aanvulling op de Wet herziening beslag- en executierecht (de Wet van 3 juni 2020 tot wijziging van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering en de Faillissementswet in verband met de herziening van het beslag- en executierecht) nog enkele wijzigingen van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering (hierna: Rv). De wijzigingen zijn nodig als gevolg van, onder meer, praktijkervaringen met het herziene beslag- en executierecht.	internetconsultatie verzamelwet beslag en executierecht
6:162 BW 4:124 Awb	Civiel verhaal misgelopen belastingen op trustkantoor niet mogelijk volgens A-G Video over conclusie AG inzake de vraag of de Belastingdienst via de civielrechtelijke onrechtmatige-daadvordering belastingschade vergoed kan krijgen, als de aanslagtermijn reeds is verstreken. Zie ook: Invordering Actueel 2022, week 11, Parket bij de Hoge Raad 4 februari 2022, ECLI:NL:PHR:2022:102.	TaxVisions
8, lid 1, Iw 1990 3:41 Awb 11, lid 3, AWR	Aanslag op voorgeschreven wijze bekendgemaakt ondanks retour ontvangen aanslagbiljet Video over arrest waarin Hoge Raad oordeelt dat er geen sprake is van termijnoverschrijding voor een naar Polen verzonden belastingaanslag. Zie ook: Invordering Actueel, week 7, Hoge Raad 4 februari 2022, ECLI:NL:HR:2022:45.	TaxVisions

Overig

Artikel	Inhoudsindicatie	Publicatie
	Na twee jaar stopt coronasteunpakket Na ruim twee jaar eindigt het corona-steunpakket voor bedrijven, kopt <i>NOS</i> . Vanaf vandaag (1 april 2022) kunnen ze geen gebruik meer maken van subsidies om hun personeel (NOW-regeling) of vaste lasten (TVL-regeling) te betalen als zij omzetverlies lijden door de coronacrisis. Ook kunnen ondernemers niet meer automatisch hun belastingbetalingen uitstellen. <i>NRC</i> schrijft dat veel ondernemers kampen met een belastingschuld. Ze staan voor een dilemma: investeren in het bedrijf of aflossen?	NOS NRC
	Belastingdienst moet op de schop vanwege institutioneel racisme "Noem het beestje bij de naam, staatssecretaris Van Rij: bij uw Belastingdienst heerst institutioneel racisme", stellen onderzoekers Amma Asante en Hanneke Felten (Movisie) in <i>NRC</i> . Volgens de onderzoekers raakt de zelfbedachte definitie van racisme van Van Rij 'kant noch wal'. Simpel gezegd moet het allemaal flink op de schop bij de Belastingdienst.	NRC
	Heffingen, toeslagen: de taal van de Belastingdienst is te moeilijk Tekstredacteur en schrijfster Laura Vendrik stelt in een opiniestuk in <i>Trouw</i> dat de algehele complexiteit van het belastingstelsel net zo goed bijdraagt aan de zwaardere lasten voor de zwakste schouders, als de complexiteit van de regels.	Trouw
	Ruim twintigduizend ondernemers vrezen failliet te gaan Meer dan tweehonderdduizend ondernemingen staan er slecht voor, blijkt uit een steekproef van de KvK. Een tiende van die groep, pakweg een procent van alle ondernemers, geeft zelfs aan dat het bedrijf failliet of bijna failliet is. Een	Trouw De Volkskrant Het Financieele Dagblad De Telegraaf Rijksfinanciën



Artikel	Inhoudsindicatie	Publicatie
	groep van 14% heeft betaalachterstanden of schulden, vooral bij de Belastingdienst. In totaal hebben ondernemers 20 miljard euro schuld openstaan bij de fiscus door het uitstel dat ze kregen tijdens corona. Cijfers van het ministerie van Financiën laten zien dat bijna 80% van de horecasector het uitstel aanpakte als manier om wat geld in de kas te houden.	
	De valse tegenstelling tussen uniform en maatpak De toeslagenaffaire heeft de noodzaak tot empathie en de menselijke maat andermaal op de agenda gezet. Maar het is niet nodig – en ook niet wenselijk – om ons heil te zoeken in het persoonlijke rechtvaardigheidsgevoel van de rechter zolang we maar afstappen van de misvatting dat consistente toepassing van de wet geen keuze zou toelaten tussen verschillende mogelijke toepasbare regels en verschillende feitencomplexen.	Ars Aequi AA 2022/0274
	Exit willekeurstoets. Bestuursrechterlijke toetsing aan het evenredigheidsbeginsel na 2-2-'22 Op 2 februari 2022 heeft de Afdeling bestuursrechtspraak de onderlinge verhouding gewijzigd, door de toetsing aan het – voor besluiten in artikel 3:4 lid 2 Awb gecodificeerde – evenredigheidsbeginsel niet alleen nader uit te werken, maar ook door meer ruimte te bieden aan bestuursrechters voor een indringendere toetsing <i>Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State 2 februari 2022, ECLI:NL:RVS:2022: 285, JB 2022/44, m.nt. R.J.N. Schlössels</i>	Ars Aequi AA 2022/0306
	Voorstellen tot verbetering van de beslagvrije voet De Landelijke Organisatie Sociaal Raadslieden (Sociaal werk Nederland) en de NVVK komen met voorstellen tot verbetering van de beslagvrije voet. Verhoog de beslagvrije voet voor gepensioneerden, verlaag de grens om hoge woonkosten bij te tellen en zorg er voor dat het verzoek toepassing hardheidsclausule bij de kantonrechter gratis wordt. Ze reageren hiermee op een concept wetsvoorstel tot verbetering van de beslagvrije voet.	Schuldinfo.nl
	De invloed van het corona steun- en herstellepakket op het Nederlandse bedrijfsleven Deze DNB analyse is een vervolg op een eerdere publicatie, waarin een inschatting werd gemaakt van de financiële positie van het Nederlandse Midden en Kleinbedrijf (mkb) begin 2021 (de Winter en Volkerink, 2021). Deze analyse verdiept de eerdere studie door te analyseren hoe het beloop van de financiële positie van bedrijven in het eerste coronajaar, 2020, is geweest, en wat de invloed is geweest van het door de overheid ingevoerde steun- en herstellepakket op de financiële positie van bedrijven. Daarnaast kijken we in meer detail in hoeverre de steun terecht is gekomen bij bedrijven met een zwakke/sterke omzetontwikkeling en productiviteitsniveau. Tot slot gaat deze analyse separaat in op de allocatie van het door de overheid verleende belastinguitstel.	DNB.nl
	Notariskantoren hebben zaken niet op orde Een kwart tot een derde van de van de 790 notariskantoren in Nederland heeft zijn zaken niet op orde en voldoet niet aan de wettelijke verplichtingen. Dat blijkt uit vertrouwelijke rapportages van toetsingen door de Koninklijke Notariële Beroepsorganisatie (KNB) over de periode 2017-2021, die zijn ingezien door NRC. Zo komen notarissen hun verplichtingen op grond van de Wwft niet na, terwijl zij als 'poortwachter' juist een cruciale taak hebben in de	NRC

Artikel	Inhoudsindicatie	Publicatie
	bestrijding van witwassen en ondermijning. Ook houden notarissen dossiers niet goed bij, hanteren geen of verouderde algemene voorwaarden en controleren buitenlandse rechtspersonen slecht.	
	<p>Belastingdienst en ministerie wisten eerder van discriminerende criteria</p> <p>De Belastingdienst weet al meer dan anderhalf jaar dat er gewerkt werd met discriminerende criteria om frauderisico's te bepalen. Ook het Ministerie van financiën is daar al meer dan een jaar van op de hoogte. Dit werd ondanks herhaalde vragen vanuit de Tweede Kamer en journalisten niet gemeld, schrijft Kleinnijenhuis (<i>Trouw</i>). Staatssecretaris Van Rij reageerde twee weken geleden 'geschrokken' op PwC-onderzoeken waaruit de discriminatie bleek. Maar bij de Belastingdienst werd intern in juli 2020 al alarm geslagen, zo blijkt nu uit documenten die vorig jaar zijn vrijgegeven na een Wob-verzoek van <i>Trouw</i> en <i>RTL Nieuws</i>. Intern bij de Belastingdienst wordt volgens <i>Trouw</i> verbaasd gereageerd op de PwC-conclusie dat een reconstructie van de selectiegronden niet te maken zou zijn. "Er wordt gedaan alsof een enkele medewerker zelfstandig heeft besloten allochtonen als fraudeurs aan te merken", zegt een bron. "Maar de betrokkenheid van verschillende directies laat zien dat het organisatorisch was. Je kunt niet zomaar in je eentje dit soort selectiegronden erdoor drukken."</p>	Trouw
	<p>Belastingdienst blokkeert op onrechtmatige wijze inzage in zwarte lijsten</p> <p>Follow the Money kopt dat de Belastingdienst de inzage in de zwarte lijsten op onrechtmatige wijze blokkeert. Drie erkende gedupeerden poogde samen met Sebastiaan Brommersma en advocatenkantoor SOLV, inzage te krijgen in de gegevens die de Belastingdienst over hen heeft. Ze willen weten of ze op deze (of een andere) zwarte lijst staan en waarom. De eerste brieven daarover verstuurd ze in juli 2021 naar de Belastingdienst. "Bijna een jaar later zijn we nog geen steek verder", schrijft Brommersma. Brommersma schrijft dat experts spreken van een strategie die er op is gericht zo min mogelijk over de werking van de FSV los te laten. Volgens hen is die opstelling van de Belastingdienst in strijd met de wet.</p>	FTM
	<p>Hoge boete voor Belastingdienst wegens FSV</p> <p>De Autoriteit Persoonsgegevens (AP) legt de Belastingdienst een boete op van € 3,7 miljoen. De Belastingdienst krijgt deze boete vanwege de jarenlange illegale verwerking van persoonsgegevens in de Fraude Signalering Voorziening (FSV).</p>	Taxence.nl
	<p>Onafhankelijke fiscale rechtshulp... het heeft even geduurd</p> <p>Het kabinet wil laagdrempelige, onafhankelijke fiscale rechtshulp instellen. Wanneer het financiële belang van een juridisch conflict geringer is dan de te verwachten (hoge) rekening van een advocaat, gaapt er tussen gelijk hebben en gelijk krijgen een niet te overbruggen kloof. Als iedere euro meer of minder zwaar weegt, is dat des te schrijnender. Helemaal wrang is het als die rekening helemaal zo hoog niet hoeft te zijn omdat menig juridisch probleem niet tot een procedure hoeft te leiden, maar met goed overleg, soms zelfs met een telefoontje of kort briefje, in een vroeg stadium kan worden opgelost. Een NTFR Opinie van mr. Arend Jan van Lint.</p>	Taxence.nl