

## **HC 9, 12-12-2017, Formeel Belastingrecht**

### **Bezwaarprocedure**

De hoofdregels van de bezwaarprocedure staan in de Awb, namelijk hoofdstuk 6, 7 en 8.

Enkel deze hoofdstukken raadplegen is niet voldoende: de uitzonderingen en uitbreidingen staan in de AWR. Zie ook wel hoofdstuk V AWR.

Als er een besluit genomen wordt door de belastingdienst die niet ‘genoemd’ is als een beschikking, heb je niet de ingang van bezwaar en beroep. Wel kun je nog kijken of je een onrechtmatige daad procedure kunt starten in de civiele sfeer.

### **Bezwaar**

Bezwaar is geen rechtspraak. Als je in bezwaar gaat dan leg je het besluit nog eens ter heroverweging bij het bestuursorgaan die de beschikking heeft genomen. Het bestuursorgaan kan dan het besluit eventueel herzien.

Het in bezwaar gaan is een voorvereiste voor dat je in beroep kunt gaan. Je kunt namelijk in beroep tegen een uitspraak op bezwaar: dit is de hoofdregel.

Een uitzondering op de hoofdregel is art. 7.1a Awb: dit kan als de bezwaarfase enkel een vertraging zou opleveren, het is dan al duidelijk hoe de partijen in een situatie staan. De bezwaarfase kan dan overgeslagen worden.

Er worden veel bezwaarschriften ingediend naar aanleiding van correcties op de aanslag. Veel bezwaarschriften zijn dan ook naar aanleiding van administratieve fouten. Beroep wordt dan ook in veel gevallen niet ingesteld.

Het doen van bezwaar is betrekkelijk vormvrij. Je vindt de vormvereisten in art. 6:5 en 6:7 Awb.

Enkele zaken waar het aan moet voldoen is je naam en adres, de datum en een omschrijving van het bestreden besluit. Hierbij moet ook een kopie worden geleverd.

Inhoudelijk kan het mis gaan bij de gronden van het bezwaar: de motivering.

Een andere zware, formele eis is dat het bezwaar binnen de geldige termijn gebeurt. Dit is zes weken ex art. 6:7 Awb.

Het moet duidelijk zijn van wie het bezwaar afkomstig is ex art. 6:5 Awb. De reden hiervoor is dat je niet zomaar op eigen initiatief bezwaar kunt indienen voor iemand anders. Je moet kunnen bewijzen dat je gemachtigd bent.

Bij vertegenwoordiging in rechte kun je altijd bezwaar indienen. Als je dit niet doet en je kunt zelf geen bezwaar aandienen (je zit bijvoorbeeld in het buitenland), dan is het aan je eigen laksheid te wijten dat de bezwaartermijn is verlopen. In zo'n geval is het dus belangrijk om een zaakwaarnemer te hebben.

Er worden geen formele eisen gesteld aan vertegenwoordiger. Enkel bij ernstige bezwaren kun je geweigerd worden als vertegenwoordiger ex art. 2:2 Awb. Bij vertegenwoordiging tekent de gemachtigde, bij aangiftes doet vaak de cliënt dit, maar dit hoeft niet.

### **Bestreden besluit**

Art. 26 AWR vermeldt dat het bezwaar en beroep wordt ingesteld tegen de aanslag of een voor bezwaar vatbare beschikking.

De inhouding of afdracht vindt plaats binnen het gesloten stelsel.

De herziening geldt enkel nog als voorvereiste bij de voorlopige aanslag Inkomstenbelasting. De rechtsgang hierbij blijft dus gewoon open: je hebt enkel een stapje ertussen.

### **De gronden van het bezwaar**

Zoals eerdergenoemd, moet je je bezwaar motiveren. Je moet dus aangeven waarom je in bezwaar gaat. Doordat het bezwaar betrekkelijk vormvrij is, zijn de eisen die eraan gesteld worden ook niet hoog. Het enkel schrijven dat je de aanslag te hoog vindt, kan daarom al genoeg zijn om te voldoen aan je motiveringseis. Vaak weet je namelijk niet waarom de aanslag 'te hoog' is vastgesteld. Als je wel de reden weet en je bent het er niet mee eens, moet je dit natuurlijk wel motiveren. Bij ongemotiveerde afwijking of navordering hoeft het bezwaar niet gemotiveerd te zijn.

### **Vormverzuimen**

De vormverzuimen staan in art. 6:5 Awb. De redenen waarom een bezwaar of beroep niet-ontvankelijk kan worden verklaard, staan in art. 6:6 Awb. De eisen die in art. 6:5 Awb staan, zijn geen harde eisen. De Belastingdienst beschikt namelijk over een zekere beoordelingsvrijheid. Binnen zes weken moet het bezwaarschrift binnen zijn bij de Belastingdienst. Als je dit niet gaat lukken binnen deze termijn, kun je ook een ongemotiveerd bezwaarschrift indienen. Hierdoor kun je een langere termijn krijgen: standaard is deze vier weken.

### **Bezwaartermijn**

Wat voor de bezwaartermijn geldt, geldt ook voor de beroepstermijn. Je bent tijdig met het indienen van je bezwaar- of beroepsschrift als dit binnen zes weken na de dagtekening van de aanslag of beschikking is gebeurd.

Ingediend slaat op het ontvangen door de Belastingdienst. Eventuele vertraging bij de post ligt in het risico van de belastingplichtige.

In art. 6:9 lid 2 Awb staat nog een uitzondering op de indienings- en ontvangsttheorie. Daar geldt dat bij verzending per post deze binnen zes weken daar moet zijn aangediend en dat het binnen zeven weken ontvangen tijdig is. Dit is dus een soort coulance termijn.

De aanvang van de termijn begint in beginsel op de datum van de dagtekening. Bij latere terpostbezorging door belastingdienst, gaat een vermoeden werken. De datum die vermoed wordt treedt dan in plaats van de datum van de dagtekening ex art. 22j letter a AWR. Dit moet wel aannemelijk worden gemaakt door de belastingplichtige: de bewijslast ligt bij hem.

Als het bezwaar of beroepsschrift niet ontvankelijk is, is de verdere procedure geblokkeerd. Enkel overmacht kan nog een uitzondering opleveren ex art. 6:11 Awb. Het gaat hier dan enkel om plotselinge ziekte en andere dergelijke situaties. Als je chronisch ziek bent wordt verwacht dat je een zaakwaarnemer regelt.

Het handelen van de gemachtigde wordt altijd toegerekend aan de belanghebbende. Deze is dan ook aansprakelijk voor het handelen van de gemachtigde.

De bewijslast bij niet-verwijtbaarheid van de termijnoverschrijding ligt in beginsel bij de belastingplichtige. Maar, bij boetes ligt de bewijslast bij de inspecteur. De inspecteur moet dan aannemelijk maken dat de termijnoverschrijding verwijtbaar is. Hier gaat dan ook de informatieplicht van de belastingplichtige een rol spelen, die reeds besproken is in eerdere colleges.

Doordat de boete en de aanslag zijn verweven, aangezien de grondslag van de boete een aanslag is, kun je in principe niet tegen de hoogte van de aanslag in bezwaar. Via een omweg is dit nog wel mogelijk, maar dit zorgt nog steeds voor problemen.

De doorzendverplichting ex art. 6:15 Awb speelt bij een verkeerde adressering. Dan geldt de datum waarbij het bezwaar bij het verkeerde adres aan kwam.

### **Meerdere aanslagen of beschikkingen**

Je kunt in één bezwaarschrift meerdere aanslagen of beschikkingen opnemen. Dit is namelijk efficiënter dan enkel losse aanslagen. Zie art. 24a lid 1 AWR.

Bezwaar tegen een aanslag wordt ook geacht tegen de samenhangende boete gericht te zijn ex art. 24a lid 2 AWR. Als je niet apart aanvoert wat er mis is met de boete, zal er ook niks mee gebeuren.

De boete kan ook vertraag worden opgelegd: dan komen de vergrijpboete en de aanslag niet op één aanslagbiljet. Dit is wel een uitzondering ex art. 67e lid 3 jo. 67f lid 5 AWR.

### **Bezwaarprocedure (2)**

Het bezwaarschrift wordt behandeld door iemand anders dan die het besluit heeft opgelegd. Men kan worden uitgenodigd worden voor een hoorgesprek op verzoek ex art. 7:2 Awb jo. art. 25 lid 1 AWR. Het hoorgesprek moet echt een gesprek zijn, niet enkel het aanhoren van de belastingplichtige. Enige inhoud is dus vereist. Het hoorverslag wat hiervan wordt opgesteld kan later als processtuk worden gebruikt.

In de bezwaarfase gelden geen formele regels. Het is tamelijk vormvrij. De enige concrete regel die er is, is de omkering van bewijslast ex art. 25 lid 3 AWR. De omkering van bewijslast is wettelijk verplicht en komt niet voort uit een uitspraak van een rechter en dergelijke.

### **Uitspraak**

De uitspraak zal ex art. 7:10 Awb binnen zes weken volgen vanaf het moment dat het bezwaarschrift is binnengekomen. De zes weken termijn is wettelijk een verplichte termijn, maar er staat geen sanctie op als deze wel wordt overschrijden. Het enige wat je hiertegen kunt doen is tegen het overschrijden van de termijn in beroep.

Het uitstel van motivering verlengt de beslistermijn ex art. 7:10 lid 2 Awb.

### **HC 10, 15-12-2017, Formeel Belastingrecht**

### **Beroep**

Zoals in het vorige college vermeld, heb je in beginsel om in beroep te kunnen gaan altijd een uitspraak op bezwaar nodig. Deze wordt in de praktijk vaak afgekort als 'u.o.b,'.

In art. 7:1 lid 1 Awb staat de hoofdregel neergelegd dat je altijd in bezwaar moet alvorens je in beroep kunt. Naast de voorgenoemde uitspraak op bezwaar kun je ook tegen de besluiten die vermeld staan in art. 8.1 Awb in beroep. In art. 7:1 lid 2 Awb staan welke voorschriften hierbij gelden. Art. 26 AWR geeft een afwijking van art. 8.1 Awb. Hierin staat dat je slechts beroep bij de bestuursrechter beroep kunt instellen, indien het een belastingaanslag betreft of de voldoening of afdracht op aangifte. De uitspraak van de rechters in de beroepsprocedure heet gewoon uitspraak. Als de Hoge Raad in hoger beroep een uitspraak doet is het een arrest.

Er is nog een uitzondering opgenomen in art. 7:1a lid 1 Awb. In deze bepaling is opgenomen dat je toch rechtstreeks beroep kunt instellen. Hieraan ligt efficiency ten grondslag; in sommige gevallen blijkt een bezwaarfase namelijk overbodig of moeilijk te realiseren.

In art. 26a AWR staat wie allemaal bezwaar en beroep kunnen instellen. In het algemene bestuursrecht zijn dit simpel gezegd de belanghebbenden in de zin van art. 1:2 Awb. Fiscaal is dit belanghebbende begrip niet zo ruim. Alleen degene tot wie de aanslag/bezwaar vatbare beschikking/voldoening of afdracht op aangifte strikt genomen betrekking heeft kan namelijk in bezwaar of beroep gaan. Er zijn wat kleine uitzonderingen in art. 26a lid 2 AWR, bijvoorbeeld bij echtparen wiens vermogen gedeeld is.

### **Beroep-niet-tijdig**

Een andere uitzondering op de hoofdregel is het beroep ingesteld tegen het niet tijdig nemen van een besluit. Dit wordt ook wel het ‘beroep-niet-tijdig’ genoemd. Dit is dan in de fiscale zin het niet tijdig doen van een uitspraak op bezwaar.

Doordat het besluit niet tijdig wordt genomen, zorgt dit voor problemen. Je hebt deze uitspraak op bezwaar namelijk nodig om naar de rechter te gaan.

In art. 6:12 lid 1 Awb staat dat indien het beroep is gericht tegen het niet tijdig nemen van een besluit, deze niet aan termijn is gebonden. Een beperking hierop is opgenomen in art. 6:12 lid 4 Awb: het beroep is niet-ontvankelijk indien het beroepsschrift onredelijk laat is ingediend. Enige spoed is dus wel vereist, ondanks dat er geen termijn in de wet staat.

Wanneer het beroepsschrift voor het beroep-niet-tijdig ingediend kan worden, staat in art. 16 lid 2. De standaardregel is, dat er in zes weken een uitspraak op bezwaar is genomen door het bestuursorgaan. Stel dat deze zes weken zijn verstreken, dan kun je een ingebrekestelling sturen. Daarna moet je nog twee weken wachten. Hierna ben je ontvankelijk.

Een aparte procedure hiervoor is opgenomen in afd. 8.2.4A Awb.

Een stok achter de deur als een bestuursorgaan niet-tijdig beslist, is de dwangsom ex art. 4:17 e.v. Awb. Hoe deze dwangsom kan worden aangevraagd, staat in art. 4:17 lid 3 Awb. Dit zijn dezelfde vereisten als bij een beroep-niet-tijdig. Een dwangsom moet altijd bij beschikking worden vastgesteld ex art. 4:18 Awb. Een aanslag is geen beschikking op aanvraag.

De dwangsom op zichzelf wordt van rechtswege verschuldigd: elke dag wordt er een dwangsom verbeurd. Het enige dat nog wel moet gebeuren, is dat een rechter uitspraak doet over hoeveel je krijgt.

### **Formele voorschriften**

De formele voorschriften voor het beroep zijn terug te vinden in hoofdstuk 6 en 8 Awb en hoofdstuk 5 van de AWR. De vertegenwoordiging is dan te vinden in art. 8:24 en 8:25 Awb.

Er is geen verplichte procesvertegenwoordiging in het belastingrecht. Er worden verder ook geen eisen gesteld aan de gemachtigde. Wel is weigering bij ernstige bezwaren mogelijk ex art. 8:25 Awb. Zo kan een eenmansactie van de gemachtigde, de belastingplichtige wist hier dus niks van af, wel een weigeringsgrond opleveren.

De gemachtigde moet schriftelijk gemachtigd zijn ex art. 8:24 lid 2 Awb, anders wordt de gemachtigde ook geweigerd. Enkel een mondelinge machtiging is dus onvoldoende.

Ook enkele formele voorschriften betreffen het griffierecht. Per zaak betaal je griffierecht, zie art. 8:41 Awb. Als dit griffierecht niet betaald wordt, betekent dit automatisch dat je niet-ontvankelijk bent, zie art. 8:41 lid 6 Awb. Je hebt hier volgens lid 5 precies vier weken de tijd voor.

Het wordt altijd griffierecht indien beroep gegrond wordt verklaard, ook als dit maar deels is ex art. 8:74 Awb.

Als je erg weinig geld hebt maar wel wilt procederen, kun je een onderzoek instellen naar betalingsonmacht. Dit wordt niet vaak toegewezen.

## **Rechtspersonen**

Bij de ontvankelijkheid van rechtspersonen moet degene die bevoegd is op te treden te traceren zijn uit de uittreksels van de Kvk of de statuten.

Op de zitting moet ook duidelijk zijn door wie de machtiging is verstrekt.

Als de rechtspersoon niet meer bestaat, dus is verdwenen en opgegaan in een fusie, kan deze nog wel worden vertegenwoordigd. De verkrijgende vennootschap gaat dan op de oude naam van de vennootschap door procederen. Men is in zo'n geval enkel niet-ontvankelijk als het onduidelijk is wie bevoegd is te procederen.

Het is ook mogelijk dat een rechtspersoon failliet gaat ex art. 8:22 Awb De curator is dan bevoegd om verder te gaan procederen. Als hij dat niet wil, kan hij bij de inspecteur om 'ontslag van instantie' vragen.

## **Beroepsprocedure**

De hoofdregel in het belastingrecht is dat belastingzaken achter gesloten deuren ex art. 27c AWR plaats vinden. Deze uitzondering wordt gemaakt door privacy redenen: niet iedereen hoeft bijvoorbeeld te weten dat je een miljoen op de bank hebt.

Een uitzondering op de uitzondering is als het gaat om een belastingzaak betreffende een boete: deze zijn in principe wél openbaar.

Bij de relatieve competentie blijft de hoofdregel 'waar de belastingplichtige woont'. De afhandeling zal plaats vinden in de woonplaats van de belastingplichtige als het gaat om Rijksbelastingen ex art. 8:7 lid 2 Awb. Als het gaat om belastingen van lagere overheden, dan zal de afhandeling plaatsvinden waar het bestuursorgaan zetelt ex art. 8:7 lid 1 Awb.

Het is mogelijk om meerdere zaken in een beroepsschrift te behandelen ex art. 26b AWR. Bij verschillende personen over hetzelfde onderwerp, is wel een apart beroepsschrift noodzakelijk. Het voegen van zaken is mogelijk ex art. 8:14 Awb. Dit wordt in de praktijk echter nooit gedaan. Gelijktijdig behandelen wordt wel gedaan, maar dit komt niet voort uit de wet.

De rechter moet onpartijdig en onafhankelijk zijn. Als je denkt dat de rechter dit niet is, er dus een schijn van vooringenomenheid is. Je kunt een rechter dan wraken. Wraking en verschoning zijn opgenomen in afd. 8.1.4 Awb

Als je de rechters wraakt, wat persoonlijk gebeurt, begint de procedure weer van vooraf aan. Het tegenovergestelde van wraking is verschoning: een rechter kan dit zelf doen, als hij voorziet dat zijn onpartijdigheid in het geding kan komen.

Twee voorbeelden betreffende wraking en verschoning:

- HR 14 november 2014, BNB 2015/46. In deze zaak was iemand getrokken geweest bij een constructiebeding in eerdere werkkring. Deze wraking was toen toegewezen.

- Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden 24-11-2017: uit deze zaak volgde dat de uitlatingen in een krantenartikel niet per se tot wraking komen.

## **Verplichtingen**

Partijen zijn verplicht te verschijnen op verzoek van de bestuursrechter ex art. 8:27 Awb. Dit geldt ook voor het verschijnen ter zitting ex art. 8:59 Awb. Inlichtingen op verzoek moeten ook verplicht worden gegeven ex art. 8:28 Awb.

Op geheimhouding ex art. 8:29 Awb kan elk van de partijen een beroep op doen. Er zijn twee mogelijkheden bij de geheimhouding: man kan een beroep doen op weigering of beperkte inzage. Beiden worden enkel toegewezen bij gewichtige redenen.

De procedurele sanctie van het nalaten van je verplichtingen staat in 8:31 Awb.

De inlichtingenverplichting ex art. 47 blijft in bezwaar ook gelden, maar in beroep niet meer. Dit is omdat je van een ongelijke verhouding gaat naar een gelijke verhouding van partijen. De rechter bewaakt dan ook de gelijkheid van procespartijen. De inlichtingenverplichting van art. 47 AWR wordt dan vervangen door de inlichtingenverplichting van de rechtbank. Bij de weigering van deze inlichtingenplicht volgt dan ook niet de omkering van bewijslast, maar de sanctie van art. 8:31 Awb.

In beroep gaat het als volgt: je hebt een beroepsschrift geschreven. Op verzoek moet de inspecteur een verweerschrift indienen ex art. 8:42 Awb. Het is dan mogelijk om hierop te reageren door een conclusie van repliek te sturen. De inspecteur kan dan een conclusie van dupliek sturen als deze daar behoefte aan heeft ex art. 8:43 Awb. Je kunt alles nog blijven insturen tot tien dagen voor de zitting. Dit is de 10-dagenregel ex art. 8:58 lid 1 Awb.

De rechtbank zal het dossier dan lezen en vooronderzoek verrichten. Dit vooronderzoek is niet erg gebruikelijk in de fiscale wereld. Soms komt er wel een inlichtingencomparitie, bijvoorbeeld als er onduidelijkheid is betreffende nieuwe jurisprudentie.

De uitnodiging voor het onderzoek ter zitting wordt minimaal drie weken van tevoren verstuurd ex art. 8:56 Awb. Indien men verhinderd is op deze datum, moet men binnen een week andere datum vragen. Deze wordt dan vaak snel gegeven. Als je dit te laat doet, kan er enkel nog een andere datum volgen bij gewichtige redenen.

Op de zitting volgt het pleidooi van de belanghebbende ofwel eiser. Hierna komt het pleidooi van de verweerder, ofwel de inspecteur.

De rechtbank heeft dan nog de gelegenheid om vragen te stellen bij onduidelijkheid van de feiten. Ook kan deze beslissen om nog getuigen te horen.

Hierna volgt een gelegenheid voor de partijen om een laatste woord te doen. Vervolgens zal de rechtbank aankondigen wanneer en hoe zij uitspraak zal doen.

## **Uitspraak**

De schriftelijke termijn voor de uitspraak is zes weken ex art. 8:66 Awb. Het is ook mogelijk om mondeling uitspraak te doen. Mondeling mag de uitspraak meteen of binnen twee weken ex art. 27d AWR. Als een uitspraak mondeling wordt gedaan, moet er een proces-verbaal van de beslissing en gronden worden gemaakt op grond van art. 8:67 Awb. Schriftelijk ligt deze verplichting besloten in art. 8:77 Awb.

Ex art. 8:70 Awb strekt het dictum ofwel uitspraak tot de onbevoegdheidsverklaring van de rechtbank, de niet-ontvankelijkheidsverklaring van het beroep, de ongegrondverklaring van het beroep of de gegrondverklaring van het beroep.

Let op! Je beroep is blijkens deze bepaling gegrond of ongegrond. Je hoeft voor een gegrond beroep niet eens helemaal gelijk te hebben, bijvoorbeeld als de uitspraak op beroep niet klopt.