

Formeel gedoe

Zoals overall in het recht is het belastingrecht doordrenkt van strakke formele regels. Houdt men zich daar niet aan dan kunnen de gevolgen bepaald vervelend zijn. We hoeven maar te denken aan het tijdig indienen van een aangifte. Weliswaar pleegt de fiscus bij een niet tijdig ingediende aangifte inkomstenbelasting veelal eerst een herinnering te sturen maar als de aangifte dan te lang uitblijft of helemaal niet wordt ingediend kan omkering van de bewijslast volgen en kan ook een boete worden opgelegd. Bij een heffing als de loonbelasting zijn de regels nog strenger: een te late aangifte en een te late afdracht van de belasting kan direct leiden tot een boete. Een andere strenge fiscale regel is het aantekenen van bezwaar: het een minuut te laat indienen van een bezwaarschrift leidt tot zogenoemde niet-ontvankelijkheid. Ofwel, de inspecteur kan het bezwaarschrift bij wijzen van spreken zonder problemen in de prullenbak gooien. Dat laatste is gelukkig niet helemaal het geval want ook op een zogenoemd niet-ontvankelijk bezwaar moet uitspraak worden gedaan – namelijk dat het niet-ontvankelijk is -, maar bovendien moet de inspecteur in principe ook wel ambtshalve oordelen of de belastingplichtige materieel misschien toch wel gelijk heeft. Als dat zo is pleegt onder voorwaarden de belastingplichtige alsnog gelijk te krijgen.

Zeer onlangs heeft de Hoge Raad zich uitgelaten over een aantal formeelrechtelijke kwesties betreffende een Curaçaose belastingplichtige die procedeerde over een naheffingsaanslag winstbelasting waarin een verzuimboete was opgenomen. Een verzuimboete wordt in de regel opgelegd als de belastingplichtige in het aangifteproces een fout heeft gemaakt, bijvoorbeeld het niet of te laat indienen van de aangifte. De belastingplichtige bestreed de aanslag en de boete. De eerste vraag in de procedure bij de rechter – in eerste instantie het Gerecht – was de vraag aan de orde of de aanslag en de boete wel tijdig waren opgelegd. De inspecteur moet dat immer binnen een bepaalde termijn doen anders verspeelt hij zijn rechten. Het Curaçaose Gerecht vond dat de inspecteur te laat was en behandelde daarom de inhoudelijk bezwaren van de belastingplichtige niet. In hoger beroep dacht het Gemeenschappelijk Hof daar anders over: de inspecteur was wel op tijd. Het Hof behandelde vervolgens het materiële geschil echter niet: hij verwees de zaak terug naar het Gerecht die maar moest uitzoeken of belanghebbende materieel gelijk had met zijn beroep. De belastingplichtige was het met dit laatste echter niet eens en tekende beroep in cassatie aan bij de Hoge Raad. De Hoge Raad heeft hierover recent geoordeeld. In de eerste plaats fluit de Hoge Raad het Hof terug. Het Hof had de zaak inderdaad niet mogen terugverwijzen naar het Gerecht. Het Hof mag alleen terugverwijzen, aldus de Landsverordening op het beroep in belastingzaken, indien sprake is van zogenoemde onbevoegdheid of niet-ontvankelijkheid. Van geen van beide was sprake zodat het Hof zelf over het materiële geschil had moeten beslissen. De aardigheid is nu dat de Hoge Raad de zaak wel weer terugverwijst naar het Hof om de zaak te behandelen. Dat is overigens ook juist.

Daarmee is het formeel gedoe in deze procedure overigens nog niet ten einde. Een ander punt dat aan de orde komt is dat de belastingplichtige van oordeel was dat de zogenoemde redelijke termijn van de procedure bij de rechter is overschreden en dat hij daarom recht heeft op een zogenoemde immateriële schadevergoeding doorgaans afgekort tot ISV. Dit recht volgt in beginsel uit het Europees Verdrag voor de Rechten van de Mens (EVRM). Hierbij moet dan weer een onderscheid worden gemaakt tussen de verschuldigde belasting en de boete. Wat betreft de verschuldigde belasting kan er volgens de Hoge Raad in een fiscale procedure geen beroep worden gedaan op een ISV omdat de fiscale wetgeving van Curacao daarin niet voorziet. De Hoge Raad verwijst daarvoor dan ook naar de civiele rechter. Wat betreft de boete en de overschrijding van de redelijke termijn ligt dat weer wat anders: een boete is in beginsel een straf is en bestraffing dient ook weer volgens het EVRM binnen een redelijke termijn plaats te vinden. Het Hof heeft dat echter over het hoofd

gezien en dat is niet terecht. De fiscale wetgeving van Curaçao biedt daartoe overigens ook geen basis, evenmin als de Nederlandse wetgeving. Echter, heeft de Hoge Raad hier een aantal jaren geleden zelf in 'recht' voorzien. Vervolgens oordeelt de Hoge Raad alleen over een te lange cassatieprocedure hetgeen hem in casu brengt tot een vermindering van de boete met 10%. Voor de beoordeling of de procedure voorafgaande aan de cassatieprocedure – dus bij het Gerecht en bij het Hof – moet het Hof een beoordeling doen of die te lang heeft geduurd. Zoals ik hiervoor aangaf is de procedure terug verwezen naar het Hof en die moet dit punt dus beoordelen. Maar dan is belanghebbende er nog steeds niet: als het Hof vaststelt dat de redelijke termijn is overschreden en daarmee dus aan de belastingplichtige een tegemoetkoming moet worden verleend, mag het Hof, aldus de Hoge Raad, die tegemoetkoming zelf niet vaststellen. Daarvoor moet de belastingplichtige met de Hofuitspraak in de hand naar de civiele rechter.

Van de Belastingdienst wordt wel gezegd dat ze het niet leuker en ook niet gemakkelijker maken, maar het lijkt erop dat het met de rechterlijke macht niet veel anders is. Uit deze procedure blijkt een hoop fiscaal gedoe met ongetwijfeld hoge kosten van de procedure. Het stimuleert belastingplichtigen niet hun recht te halen. Dat is zorgelijk. Dit had wat mij betreft wel wat eenvoudiger gekund. Het is wenselijk dat hier de Curaçaose wetgever tot regelgeving komt.

Peter Kavelaars is hoogleraar Fiscale Economie aan de Erasmus Universiteit Rotterdam en of counsel bij de Deloitte Dutch Caribbean