

## Belastingheffing van motorrijtuigen

FED 2021/40

### HOGE RAAD

22 januari 2021, nr. 19/03309

(Mrs. Van Hilten, Punt, Van Loon)

m.nt. mr. M.H.W.N. Lammers

Art. 7:2, 7:3 Awb

NJB 2021/670

V-N 2021/6.14

V-N Vandaag 2021/152

ECLI:NL:HR:2021:84

### Verplicht het Unierechtelijke verdedigingsbeginsel tot het horen in de bezwaarfase.

*Belanghebbende heeft bezwaar gemaakt tegen de voldoening op aangifte. De inspecteur heeft het bezwaar (kennelijk) niet-ontvankelijk verklaard en afgezien van het horen van de belanghebbende. Die is het daar niet mee eens en komt daartegen in beroep, hoger beroep en cassatie. In deze procedures is tussen partijen niet in geschil dat belanghebbende te laat bezwaar heeft gemaakt en terecht niet-ontvankelijk is verklaard. De discussie tussen partijen speelt zich af over de vraag of de belanghebbende ondanks een kennelijke niet-ontvankelijkverklaring toch had moeten worden gehoord. Daarbij doet belanghebbende een beroep op het Unierechtelijke verdedigingsbeginsel. De Hoge Raad is van oordeel dat het Unierechtelijke verdedigingsbeginsel de inspecteur niet verplicht om de belanghebbende te horen als (i) het bezwaar te laat is ingediend, (ii) de termijnoverschrijding niet verschoonbaar is en (iii) de beslissing van de inspecteur aan de rechter kan worden voorgelegd.*

Het geschil betreft de op aangiften in de periode juni 2013 tot en met februari 2017 voldane bedragen aan belasting van personenauto's en motorrijwielen.

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

2.1 Het Hof heeft geoordeeld dat de door belanghebbende ingediende bezwaarschriften kennelijk niet-ontvankelijk zijn en dat de Inspecteur daarom op grond van artikel 7:3, aanhef en letter a, Awb mocht afzien van het horen van belanghebbende. Anders dan belanghebbende kennelijk voorstaat, brengen de beginselen van het Unierecht niet mee dat deze bepaling buiten toepassing moet worden gelaten, aldus het Hof. Het Hof heeft in dat verband verwezen naar het arrest van de Hoge Raad van 21 maart 2001, ECLI:NL:HR:2001:AB0637. Het Hof heeft overwogen dat hetgeen in dit arrest is beslist over de bezwaartermijn evenzeer heeft te gelden voor andere procesregels die gelden in de bezwaarfase, zoals het al dan niet gelegenheid geven tot horen, en dat ook daarvoor geldt dat geen onderscheid wordt gemaakt tussen zogenoemde nationale vorderingen en vorderingen die aan het gemeenschapsrecht kunnen worden ontleend. Voorts kan niet worden gezegd dat toepassing van artikel 7:3 Awb de uitoefening van (mede) op het gemeenschapsrecht gebaseerde vorderingen praktisch onmogelijk maakt. Ten slotte dwingen ook artikel 6 van het Europees Verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden en artikel 47 van het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie (hierna: het Handvest) niet tot het horen in bezwaar in het geval van een kennelijk niet-ontvankelijk bezwaar, aldus nog steeds het Hof.

2.2 De middelen II en III zijn gericht tegen de hiervoor in 2.1 weergegeven oordelen van het Hof. Deze middelen betogen dat in deze gevallen, waarin het gaat om registratie van uit een andere lidstaat afkomstige gebruikte personenauto's, de heffing van belasting van personenauto's en motorrijwielen binnen de werkingssfeer van het Unierecht valt. Dan volgt volgens de middelen II en III uit het arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie van 3 juli 2014, Kamino International Logistics B.V. en Datema Hellmann Worlwide Logistics B.V., gevoegde zaken C-129/13 en C-130/13, ECLI:EU:C:2014:2041, dat artikel 41, lid 2, van het Handvest en het in die bepaling vervatte Unierechtelijke beginsel van eerbieding van de rechten van de verdediging als beginsel van behoorlijk bestuur meebrengen dat in elke procedure waarin het bestuursorgaan het voornemen heeft ten aanzien van de belanghebbende een nadelige in-

dividuele maatregel te nemen, die belanghebbende door dat bestuursorgaan vooraf over dat voornemen moet worden gehoord. Die eis geldt ook wanneer de inspecteur het voornemen heeft een bezwaar niet-ontvankelijk te verklaren wegens overschrijding van de voor indiening ervan geldende termijn, aldus deze middelen.

2.3 Voor zover de middelen zijn gericht tegen de hiervoor in 2.1 weergegeven oordelen, falen zij. Die oordelen zijn juist. Het is verder niet voor redelijke twijfel vatbaar dat het Unierecht, en in het bijzonder het Unierechtelijke beginsel van eerbiediging van de rechten van de verdediging, niet van het bestuursorgaan verlangt dat het de belanghebbende vooraf hoort over zijn voornemen om het door die belanghebbende ingediende bezwaarschrift met toepassing van artikel 6:6 Awb niet-ontvankelijk te verklaren in het geval dat i) dit bezwaarschrift na afloop van de termijn van zes weken is ingediend, ii) het bestuursorgaan op grond van de omstandigheden van het geval redelijkerwijs ervan kan uitgaan dat artikel 6:11 Awb niet van toepassing is, en iii) de beslissing van het bestuursorgaan tot niet-ontvankelijkverklaring van het bezwaar aan de rechter kan worden voorgelegd ter toetsing van de juistheid ervan.

Aangezien de uitspraak van het Hof geen andere vaststelling inhoudt dan dat de door belanghebbende ingediende bezwaarschriften kennelijk te laat zijn ingediend en de middelen II en III niet erover klagen dat het Hof ter zake anders had moeten vaststellen, falen de middelen ook in zoverre.

2.4 De Hoge Raad heeft de overige klachten van de middelen over de uitspraak van het Hof beoordeeld. De uitkomst hiervan is dat deze klachten niet kunnen leiden tot vernietiging van die uitspraak. De Hoge Raad hoeft niet te motiveren waarom hij tot dit oordeel is gekomen. Bij de beoordeling van deze klachten is het namelijk niet nodig om antwoord te geven op vragen die van belang zijn voor de eenheid of de ontwikkeling van het recht (zie artikel 81, lid 1, van de Wet op de rechterlijke organisatie).

### Noot

De afgelopen tijd hebben we al de nodige beslissingen van de Hoge Raad gezien op verweren met betrekking tot het niet horen van de belanghebbende in de bezwaarfase. Daarbij hebben we onder andere de vraag of de belanghebbende op de juiste wijze was uitgenodigd voor een hoorgesprek en of de inspecteur uit een reactie van de belanghebbende mocht afleiden dat hij geen gebruik wenste te maken van een hoorgesprek de revue zien passeren. In deze zaak stelde de belanghebbende te laat bezwaar in, hetgeen hij – zo volgt uit de uitspraak van het gerechtshof – ook beaamt. Dat hij terecht niet-ontvankelijk is verklaard in het bezwaar, vindt de belanghebbende – wederom onder verwijzing naar de uitspraak van het gerechtshof – ook. Daarop ziet het geschil in deze zaak niet. Waarin dan wel? In de vraag of de inspecteur ondanks dat belanghebbende te laat bezwaar heeft gemaakt, toch genoodzaakt is om de belanghebbende op zijn bezwaarschrift te horen.

In mijn aantekening bij het arrest 5 april 2019 (FED 2019/89) van de Hoge Raad heb ik de route voor het horen in een fiscale zaak reeds uit de doeken gedaan. Daaruit volgt dat in een fiscale zaak weliswaar een andere route wordt genomen dan artikel 7:2 Awb, maar dat het uitgangspunt is dat de inspecteur voordat hij op een bezwaarschrift beslist, de belanghebbende in de gelegenheid stelt te worden gehoord. Op grond van artikel 7:3 Awb kan de inspecteur hiervan afzien als – voor zover hier relevant – het bezwaar kennelijk niet-ontvankelijk is. Om hiervan te kunnen spreken, is van belang dat redelijkerwijs geen twijfel mogelijk is over de niet-ontvankelijkheid. Aangezien partijen het in deze zaak eens zijn over de niet-ontvankelijkheid ga ik ervan uit dat ook voldaan is aan het vereiste van “kennelijk”. De vraag die dan opkomt, is of artikel 7:3 aanhef en onder a Awb opzij wordt gezet door het Unierechtelijke verdedigingsbeginsel. Dit beginsel kan in verschillende deelaspecten worden onderverdeeld: (i) het recht op het eigen standpunt kenbaar te maken, (ii) het recht op inzage in de stukken, (iii) het recht op geheimhouding van zakegeheimen en andere vertrouwelijke stukken, (iv) het recht op voldoende tijd ter voorbereiding van de verdediging, (v) het recht op bijstand en legal privilege en (vi) het recht om zichzelf niet te incrimineren.

Het verdedigingsbeginsel is gecodificeerd in het Handvest van de grondrechten van de Europese Unie. Door die codificatie is het verdedigingsbeginsel in een aantal gevallen van een rechtsbeginsel geüpgraded naar een grondrecht. Dat wil zeggen dat een in de rechtsorde van de Europese Unie verankerd recht. Dat recht vindt als zodanig echter alleen toepassing als de situatie door het Unierecht wordt beheerst. Of een dergelijke situatie in deze zaak aan de orde is, laat de Hoge Raad in het midden. De reden daarvoor zal zijn gelegen in het feit dat de Unierechtelijke beginselen, waaronder het verdedigingsbeginsel, geen absolute werking hebben. Dat zorgt ervoor dat aan de werking ervan grenzen kunnen worden gesteld. Die grenzen moeten vervolgens wel voldoen aan de doeleinden van algemeen belang en mogen geen onevenredige en onduidelijke ingreep bevatten. De Hoge Raad beoordeelt vervolgens of het

niet horen van een belanghebbende bij een te laat ingediend bezwaar voldoet aan deze grenzen. De overwegingen van de Hoge Raad op dit punt zijn kort en krachtig. Als (i) het bezwaar te laat is ingediend, (ii) redelijkerwijs geen sprake is van een verschoonbare termijnoverschrijding en (iii) de belanghebbende de beslissing tot niet-ontvankelijkverklaring kan voorleggen aan een rechter dan is de grens niet overschreden. In dat geval kan en mag de inspecteur afzien van het horen van een belanghebbende.

Alles bij elkaar afwegend vraag ik mij wel af wat de belanghebbende, of zijn gemachtigde, met deze zaak heeft willen bereiken. Ik begon met aantekening met de opmerkingen dat de belanghebbende zelf heeft vastgesteld dat hij te laat in bezwaar is gekomen en terecht niet-ontvankelijk is verklaard. Welke winst wilde hij dan nog halen met deze procedure? Alleen een formeel verweer dat de inspecteur hem had moeten horen, de zaak terug had moeten worden verwezen naar de inspecteur om alsnog te worden gehoord met dezelfde einduitkomst: namelijk te laat in bezwaar en dus niet-ontvankelijk? Als advocaat ben je gebonden aan de advocateneed. Voor civiele zaken geldt een verplichte procesvertegenwoordiging. De gedachte daarachter is dat daar een filterende werking vanuit gaat. De advocaat wordt geacht zijn cliënt objectief te adviseren en hem te voeren van een kansloze procedure te ontraden. In fiscale zaken is geen sprake van een verplichte procesvertegenwoordiging. Als je dit soort zaken leest, dan zou ik mij een dergelijke verplichting echter wel kunnen voorstellen. Zo kan het kaf van het koren worden onderscheiden (niet alleen qua zaken maar ook qua gemachtigden), maar bovendien zouden dan meer mensen in aanmerking komen voor een toevoeging in fiscale zaken. Dat zou veel particulieren, zoals bijvoorbeeld de slachtoffers in de toeslagenaffaire, helpen in hun strijd tegen de overheid omdat ze dan niet verstoken zijn van de juiste rechtsbijstand. In plaats van het minimaliseren van toevoegingen of sociale rechtsbijstand zou ik ervoor willen pleiten dit te vergroten. De ontwikkelingen in de afgelopen maanden hebben immers laten zien dat tegenover een machtige overheid een even machtige rechtsbescherming moet staan.

mr. M.H.W.N. Lammers