

ECLI:NL:GHARL:2020:7158

Instantie	Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden
Datum uitspraak	08-09-2020
Datum publicatie	28-09-2020
Zaaknummer	20/00345
Formele relaties	Cassatie: ECLI:NL:HR:2021:1510
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Invordering. Navorderingsaanslagen IB/PVV en Zvw. Vervolgingskosten bij versnelde invordering en versnelde tenuitvoerlegging. Unierechtelijk verdedigingsbeginsel. Wordt uitvoering gegeven aan het recht van de Unie? Vormen de toegepaste nationale bepalingen een beperking van de door het VWEU gewaarborgde verkeersvrijheden?
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2020/2305 V-N 2020/59.1.3 NLF 2020/2095 met annotatie van

Uitspraak

GERECHTSHOF ARNHEM - LEEUWARDEN

Locatie Arnhem

nummer 20/00345

uitspraakdatum: **8 september 2020**

Uitspraak van de vierde meervoudige belastingkamer

op het hoger beroep van

[X] te **[Z]** (hierna: belanghebbende)

tegen de uitspraak van de rechtbank Gelderland van 9 januari 2020, nummer AWB 19/2453, in het geding tussen belanghebbende en

de **ontvanger van de Belastingdienst** (hierna: de Ontvanger)

1 Ontstaan en loop van het geding

- 1.1. Aan belanghebbende is op de voet van artikel 3, eerste lid, Kostenwet invordering rijksbelastingen (hierna: de Kostenwet) een bedrag van 12.197 in rekening gebracht.
- 1.2. Het daartegen door belanghebbende gemaakte bezwaar is door de Ontvanger bij uitspraak op bezwaar ongegrond verklaard.
- 1.3. Belanghebbende is tegen die uitspraak in beroep gekomen bij de rechtbank Gelderland (hierna: de Rechtbank). De Rechtbank heeft het beroep ongegrond verklaard.
- 1.4. Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld.
- 1.5. Het onderzoek ter (digitale) zitting in hoger beroep heeft plaatsgevonden op 30 juli 2020. Daarbij zijn verschenen en gehoord: mr. [A] als de gemachtigde van belanghebbende alsmede namens de Ontvanger mr. [B] en drs. [C] .
- 1.6. Van de zitting is een proces-verbaal opgemaakt. Een afschrift hiervan is aan deze uitspraak gehecht.

2 Vaststaande feiten

- 2.1. Belanghebbende en [D] zijn vennoten in VOF [E] . Deze vennootschap onder firma exploiteert een groothandel in juweliersartikelen en uurwerken. Zij verkoopt sieraden en koopt zogenoemd sloopgoud in. Het sloopgoud wordt vervolgens verkocht aan een afnemer in België of door de vennootschap omgesmolten tot baren onzuiver goud. Deze baren worden door de vennootschap verkocht aan een afnemer in Dubai.
- 2.2. Bij de vennootschap onder firma heeft een boekenonderzoek plaatsgevonden. Van de bevindingen van dat onderzoek is met dagtekening 28 november 2018 een controlerapport opgemaakt. Op grond daarvan heeft de inspecteur aan belanghebbende over de jaren 2012 tot en met 2015 navorderingsaanslagen IB/PVV en Zvw met dagtekeningen 28 november 2018 opgelegd ten bedrage van in totaal 1.772.758 (hierna: de navorderingsaanslagen).
- 2.3. De Ontvanger heeft de navorderingsaanslagen ten bedrage van in totaal 1.772.758 wegens bij hem bestaande gegronde vrees voor verduistering terstond en tot het volle bedrag invorderbaar verklaard op de voet van artikel 10, lid 1, onderdeel b, Invorderingswet 1990. Dit is op de aanslagbiljetten vermeld. De belastingdeurwaarder heeft op 28 november 2018 om 09.34 uur de navorderingsaanslagen aan (de medevennoot van) belanghebbende betekend. Daarbij is voorts het rapport van het boekenonderzoek aan belanghebbende overhandigd.
- 2.4. In verband met de versnelde invordering van de navorderingsaanslagen heeft de Ontvanger eveneens op 28 november 2018 acht dwangbevelen uitgevaardigd. Op de formulieren van de dwangbevelen zijn de bedragen van de navorderingsaanslagen vermeld (in totaal 1.772.758) maar geen kosten van vervolging ("Tot nu toe verschuldigde kosten van vervolging: 0,00"). Bij exploit (Akte van betekening van een dwangbevel en bevel tot betaling) heeft de belastingdeurwaarder deze dwangbevelen op 28 november 2018 om 09.45 uur aan (een mede-vennoot van) belanghebbende betekend. In het exploit van de belastingdeurwaarder is vermeld dat de betekeningkosten 12.197 belopen met de vermelding Als u de schuld binnen 2 dagen betaalt dan bent u de betekeningkosten niet verschuldigd.
- 2.5. Omdat de belastingschuld niet terstond is betaald en belanghebbende had medegedeeld niet tot directe betaling in staat te zijn, heeft de Ontvanger ter zake van de navorderingsaanslagen op 28 november 2018 executoriaal beslag gelegd op roerende zaken van belanghebbende. De goederen zijn in bewaring gegeven aan de Dienst Domeinen Roerende Zaken.
- 2.6. Belanghebbende heeft geen civiele procedure gevoerd tegen de tenuitvoerlegging van de dwangbevelen inzake de versnelde dwanginvordering en tegen de beslaglegging.
- 2.7. Belanghebbende is niet in de gelegenheid gesteld om te worden gehoord alvorens de belastingaanslagen aan hem zijn opgelegd en hem de betekeningkosten van 12.197 in rekening zijn gebracht.
- 2.8. Bij brief van 4 december 2018 heeft belanghebbende bezwaar aangetekend tegen de navorderingsaanslagen. Dit bezwaarschrift is op 6 december 2018 ontvangen door de inspecteur.
- 2.9. Bij brief van 6 december 2018 heeft belanghebbende bezwaar aangetekend tegen de in rekening gebrachte kosten van 12.197. Het bezwaarschrift vermeldt onder meer "() *In dat kader teken ik bezwaar aan tegen de in rekening gebrachte kosten bij de betekening van het dwangbevel op 28 november 2018, tot een bedrag van 12.197 ().* Deze brief is op 10 december 2018 ontvangen door de Ontvanger.
- 2.10. Bij beschikking van 7 december 2018 heeft de belastingdeurwaarder belanghebbende een bedrag van 12.197 aan vervolgingskosten in rekening gebracht in verband met het niet-voldoen van de

navorderingsaanslagen. Daarbij is vermeld dat belanghebbende binnen zes weken na dagtekening van de beschikking beroep kan indienen bij de Ontvanger. Belanghebbende heeft op 10 december 2018 een rechtsmiddel tegen deze beschikking aangewend.

- 2.11. Bij brief van 19 december 2018 heeft de Ontvanger belanghebbende uitstel van betaling verleend met betrekking tot de vervolgingskosten van 12.197.
- 2.12. Bij brief van 13 februari 2019 heeft de Ontvanger belanghebbende, op zijn verzoek, uitstel van betaling met betrekking tot de navorderingsaanslagen en de openstaande kosten verleend totdat op het bezwaarschrift tegen de navorderingsaanslagen is beslist.
- 2.13. Op 15 maart 2019 is belanghebbende door de Ontvanger gehoord met betrekking tot het bezwaar inzake de vervolgingskosten.
- 2.14. Op 29 maart 2019 heeft de Ontvanger uitspraak gedaan met betrekking tot het op 6 december 2018 gedagtekende, door hem op 10 december 2018 ontvangen, bezwaarschrift van belanghebbende tegen de kosten die belanghebbende op 28 november 2018 in rekening zijn gebracht. Daarbij is het bedrag van die kosten (12.197) door de Ontvanger gehandhaafd.
- 2.15. Op 26 augustus 2019 heeft de Ontvanger het volgende aan belanghebbende geschreven:
- "()
- Voor de heer [X] , mevrouw [D] en de vof [E] is slechts per belastingschuldige 1 keer kosten in rekening gebracht van 12.197,00.*
- Dit is in de kostenbeschikkingen van 07 december 2018 aangegeven en betekend aan belastingschuldigen. Bij de uitvaardiging van het dwangbevel op 28 november 2018 zijn geen kosten gerekend anders dan in de kostenbeschikking staat vermeldt. () "*
- 2.16. Belanghebbende heeft tegen de in 2.14 bedoelde uitspraak vergeefs beroep ingesteld bij de Rechtbank.
- 2.17. Tegen belanghebbende is een strafrechtelijk onderzoek ingesteld. Een beslissing omtrent de vervolging is nog niet genomen.

3 Geschil

- 3.1. In geschil is (in wezen primair) of het onderhavige bezwaar van 6 december 2018 niet-ontvankelijk moet worden verklaard en, bij een ontkennende beantwoording daarvan, (subsidiair) of de onderhavige vervolgingskosten belanghebbende terecht in rekening zijn gebracht.
- 3.2. Belanghebbende beantwoordt de eerste vraag bevestigend en de tweede vraag ontkennend. De Ontvanger beantwoordt de vragen in tegengestelde zin.

4 Beoordeling van het geschil

Ontvankelijkheid bezwaar / Tijdstip in rekening brengen kosten

- 4.1. Belanghebbende stelt zich op het standpunt, kort gezegd, dat het bedrag van de vervolgingskosten van 12.197 hem niet op 28 november 2018 in rekening is gebracht maar op 7 december 2018. Dit

betekent, aldus belanghebbende, dat het bezwaarschrift van 6 december 2018 tegen de vervolgingskosten van 28 november 2018 niet-ontvankelijk had moeten worden verklaard nu geen sprake is van een beschikking op dat tijdstip. Op het bezwaarschrift van 10 december 2018 tegen de beschikking van 7 december 2018 dient door de Ontvanger nog uitspraak te worden gedaan.

- 4.2. De Ontvanger betoogt in hoger beroep dat de onderhavige kosten van vervolging door belanghebbende verschuldigd zijn geworden op 28 november 2018. Het daartegen gerichte bezwaarschrift van belanghebbende van 6 december 2018 is door hem op 10 december 2018 ontvangen. Gelet hierop is het bezwaarschrift volgens de Ontvanger terecht ontvankelijk verklaard.
- 4.3. Bij de beoordeling van dit partijen verdeeld houdende geschilpunt, dient te worden vooropgesteld dat de onderhavige kosten van vervolging niet zijn vermeld op de dwangbevelen van de Ontvanger van 28 november 2018 maar in het exploit van de belastingdeurwaarder dat op 28 november 2018 om 09.45 uur aan (een mede-vennoot van) belanghebbende is uitgereikt. Hiermee wijkt deze zaak in zoverre af van het geval dat door de Hoge Raad in zijn arrest van 17 juli 2020, nr. 20/00082, ECLI:NL:HR:2020:1200, is beslist. Hoewel de Hoge Raad in dat arrest heeft geoordeeld dat de kosten van het dwangbevel moeten worden vermeld op een ingevolge de Invorderingswet 1990 uitgevaardigd dwangbevel (rechtsoverweging 2.4.3), betekent de omstandigheid dat dit in deze zaak niet is gebeurd, naar het oordeel van het Hof niet dat reeds daarom moet worden geconcludeerd dat van een rechtsgeldig in rekening brengen van kosten van vervolging aan belanghebbende geen sprake is. Het oordeel van de Hoge Raad ziet immers in de visie van het Hof op de situatie waarin vervolgingskosten door de ontvanger in rekening worden gebracht.
- 4.4. Artikel 1 Kostenwet bepaalt, voor zover hier van belang, dat in afwijking van de afdelingen 4.4.4 en 4.4.5 van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: de Awb) kosten in rekening worden gebracht ter zake van werkzaamheden voor de invordering van bedragen door de ontvanger en een belastingdeurwaarder op grond van de Invorderingswet 1990 of enige andere wettelijke bepaling aan degene die in gebreke is gebleven het verschuldigde tijdig te betalen.
- 4.5. De invordering van de belastingaanslag kan geschieden bij een door de ontvanger uit te vaardigen dwangbevel (artikel 12, eerste lid, Invorderingswet 1990). Bij het dwangbevel kunnen, voor zover hier van belang, tevens de kosten van het dwangbevel worden ingevorderd (artikel 12, tweede lid, Invorderingswet 1990). Voor het betekenen van een dwangbevel met bevel tot betaling, zoals hier aan de orde, is blijkens het bepaalde in artikel 3, eerste lid, van de Kostenwet een bedrag van maximaal 12.197 (2018) verschuldigd. Een dwangbevel met bevel tot betaling wordt betekend door een belastingdeurwaarder. De kosten van deze werkzaamheid kunnen door hem aan de belastingschuldige in rekening worden gebracht (vgl. artikel 1 Kostenwet). Daartegen kan, gelet op het bepaalde in artikel 7, eerste lid, Kostenwet, administratief beroep bij de ontvanger worden ingesteld en vervolgens rechtsmiddelen worden aangewend bij de belastingrechter.
- 4.6. Uit het voorgaande volgt dat vervolgingskosten als de onderhavige door een belastingdeurwaarder bij het dwangbevel in rekening kunnen worden gebracht. Dit is in het onderhavige geval geschied in het op 28 november 2018 om 09.45 uur aan (een mede-vennoot van) belanghebbende betekende exploit. De vermelding daarin van de kosten van 12.197 vormt naar het oordeel van het Hof een beschikking in de zin van artikel 1:3, tweede lid, Awb waartegen, gelet op het bepaalde in artikel 7, eerste lid, Kostenwet administratief beroep bij de ontvanger open staat.
- 4.7. Uit het hiervóór overwogene kan de tussenconclusie worden getrokken dat, anders dan belanghebbende betoogt, hem op 28 november 2018 bij beschikking kosten van vervolging door de belastingdeurwaarder in rekening zijn gebracht waartegen het rechtsmiddel van administratief beroep bij de Ontvanger openstaat. Voor een niet-ontvankelijkverklaring het bezwaar (dat in wezen dus een administratief beroep vormt) als door belanghebbende bepleit bestaat derhalve geen grond. De Ontvanger heeft het bezwaar (dat moet worden geduid als administratief beroep) in zijn uitspraak van 29 maart 2019 terecht ontvankelijk geacht.

In gebreke

- 4.8. Kosten van vervolging kunnen ingevolge artikel 1 Kostenwet eerst in rekening worden gebracht als de belastingschuldige in gebreke is gebleven het verschuldigde tijdig te betalen. In zijn hiervoor genoemde arrest van 17 juli 2020 met betrekking tot door een ontvanger in rekening gebrachte vervolgingskosten, heeft de Hoge Raad, voor zover hier van belang, geoordeeld:

“2.4.5. (.) wordt naar het oordeel van de Hoge Raad aan de eis van het in rekening brengen van kosten als bedoeld in artikel 1 Kostenwet voldaan indien een terstond en tot het volle bedrag invorderbare aanslag aan de schuldenaar is betekend, het aan de schuldenaar betekende dwangbevel de kosten vermeldt, en aan de schuldenaar een redelijke betalingstermijn is aangezegd waarvan de inachtneming tot gevolg heeft dat de in rekening gebrachte kosten niet zijn verschuldigd. Bij (vrijwel) gelijktijdige toepassing van artikel 10, lid 1, letters b en d, en artikel 15 Invorderingswet 1990 is een betalingstermijn van twee dagen in beginsel een redelijke termijn om aan de kosten te ontkomen, die overeenstemt met het uitgangspunt dat kosten van invordering niet in rekening kunnen worden gebracht zonder dat de belastingplichtige in de gelegenheid is geweest om van zijn belastingschuld kennis te nemen en deze te voldoen. Ongeacht of deze termijn in een dwangbevel wordt aangeduid als een voorwaarde of een tijdsbepaling, kan in geen geval worden aangenomen dat de belastingplichtige in gebreke is gebleven als bedoeld in artikel 1 Kostenwet voordat de gestelde termijn is verstreken. (.)”

- 4.9. Deze rechtsregel geldt ook in een geval als het onderhavige waarin de kosten van vervolging door de belastingdeurwaarder in de akte van betekening van de dwangbevelen zijn vermeld, derhalve bij het dwangbevel zoals artikel 12, tweede lid, Invorderingswet 1990 voorschrijft.
- 4.10. Belanghebbende stelt zich op het standpunt dat de aangezegde betalingstermijn van twee dagen niet redelijk is, gelet op onder meer de hoogte van de navorderingsaanslagen en de beslaglegging op de voorraad en de afvoer daarvan. De Ontvanger stelt dat de betalingstermijn van twee dagen redelijk is om aan de kosten te ontkomen.
- 4.11. Als uitgangspunt geldt, gelet op het arrest van 17 juli 2020, dat een betalingstermijn van twee dagen in beginsel een redelijke termijn is om aan de kosten van vervolging te ontkomen. Naar het oordeel van Hof bestaat geen aanleiding om in dit geval van een langere betalingstermijn uit te gaan, nu belanghebbende op 28 november 2018 naar de Ontvanger onweersproken heeft gesteld heeft aangegeven de navorderingsaanslagen niet te kunnen betalen. Daartoe beschikte hij niet over voldoende liquiditeiten. De omstandigheid dat de in beslag genomen goederen een hoge waarde vertegenwoordigden doet daaraan niet af. Het Hof acht aannemelijk dat ook zonder de beslaglegging en afvoer van de voorraad de belastingschuld niet op korte termijn had kunnen worden betaald.
- 4.12. In aanmerking genomen dat: (i) de onderhavige terstond en tot het volle bedrag invorderbare navorderingsaanslagen aan belanghebbende op 28 november 2018 zijn betekend, (ii) hij op dat moment daarvan kennis heeft genomen, (iii) bij de dwangbevelen in de akte van betekening daarvan de kosten van 12.197 in rekening zijn gebracht en (iv) belanghebbende daarbij een redelijke betalingstermijn van twee dagen is aangezegd waarvan de inachtneming tot gevolg zou hebben gehad dat de in rekening gebrachte kosten niet zouden zijn verschuldigd, is aan de eis van het in rekening brengen van kosten als bedoeld in artikel 1 Kostenwet voldaan. Nu belanghebbende de navorderingsaanslagen niet binnen die termijn heeft betaald, zijn de kosten belanghebbende in zoverre terecht op 28 november 2018 in rekening gebracht. Voor zover belanghebbende heeft gesteld dat de kosten eerst na het verstrijken van de gestelde betalingstermijn in rekening mochten worden gebracht, is deze stelling onjuist (vgl. r.o. 2.5 van het genoemde arrest van 17 juli 2020).
- 4.13. Omdat de kosten van het betekenen van het onderhavige dwangbevel van 28 november 2018 belanghebbende niet tweemaal in rekening kunnen worden gebracht, moet gelet op het hiervoor overwogene ervan worden uitgegaan dat de beschikking van 7 december 2018 rechtskracht ontbeert. De brief van de Ontvanger van 26 augustus 2019 verdient in het licht van het voorgaande weliswaar

geen schoonheidsprijs, maar doet aan deze conclusie niet af.

Uitstel van betaling

- 4.14. Het in de pleitnota vervatte betoog van belanghebbende onder het kopje uitstel van betaling mist, gelijk ook belanghebbende in onderdeel 20 van zijn pleitnota stelt, betekenis, nu de kosten belanghebbende op 28 november 2018 in rekening zijn gebracht en de beschikking van 7 december 2018 rechtskracht ontbeert. De stelling van belanghebbende dat met betrekking tot de navorderingsaanslagen op 6 december 2018 uitstel van betaling is verleend door de Ontvanger, doet niet ter zake.

Unierechtelijk verdedigingsbeginsel

- 4.15. Belanghebbende stelt zich, kort gezegd, op het standpunt dat de Ontvanger het Unierechtelijke verdedigingsbeginsel heeft geschonden doordat hij hem niet vooraf in de gelegenheid heeft gesteld te worden gehoord met betrekking tot de beslissing tot versnelde invordering, beslaglegging en afvoer van goederen.
- 4.16. Dit standpunt faalt reeds omdat het bezwarende besluit in deze procedure niet de beslissing tot versnelde invordering, beslaglegging en afvoer van goederen is maar de beschikking van de Ontvanger inzake de vervolgingskosten van 28 november 2018.
- 4.17. In zoverre het standpunt van belanghebbende moet worden opgevat als dat de Ontvanger het Unierechtelijke verdedigingsbeginsel heeft geschonden doordat hij hem niet vooraf in de gelegenheid heeft gesteld te worden gehoord met betrekking tot deze kostenbeschikking, is het volgende, gelet op HR 19 juni 2020, nr. 18/03982, ECLI:NL:HR:2020:1044, van belang.
- 4.18. Uit de rechtspraak van het Hof van Justitie, volgt de regel dat aan de hand van de specifieke omstandigheden van elk geval moet worden beoordeeld of een beperking van het Unierechtelijke verdedigingsbeginsel toelaatbaar is. Hierbij moet met name rekening worden gehouden met de aard van de betrokken handeling, de context van de vaststelling ervan en de rechtsregels die de betrokken materie beheersen. Deze regel geldt ook voor bezwarende besluiten die worden vastgesteld met toepassing van een nationale regeling die valt binnen de werkingssfeer van het Unierecht.
- 4.19. De Ontvanger betoogt dat zich hier niet een situatie voordoet waarin het verdedigingsbeginsel van toepassing is, aangezien het bezwarende besluit niet is vastgesteld met toepassing van een nationale regeling die valt binnen de werkingssfeer van het Unierecht.
- 4.20. Het verdedigingsbeginsel geldt niet in gevallen waarin (i) de toegepaste nationale belastingwetgeving niet uitvoering geeft aan het recht van de Unie, en (ii) evenmin aan de orde is of de toepassing van de nationale belastingwetgeving een al dan niet gerechtvaardigde beperking inhoudt van de in het VWEU neergelegde verkeersvrijheden (HR 9 november 2018, nr. 16/02230, ECLI:NL:HR:2018:2082).
- 4.21. De inspecteur heeft met de aan belanghebbende opgelegde navorderingsaanslagen in de inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen en de inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet niet uitvoering gegeven aan het recht van de Unie en dat geldt evenzeer voor de belastingdeurwaarder met het opleggen van de kostenbeschikking aan belanghebbende. Evenmin is naar het oordeel van het Hof sprake dat de toegepaste nationale bepalingen in dit geval een beperking vormen van een van de door het VWEU gewaarborgde verkeersvrijheden. Weliswaar heeft belanghebbende in zijn pleitnota voor de Rechtbank gesteld dat het vrije verkeer van goederen/diensten wordt beperkt nu de inspecteur de beweerdelijk verzwegen omzet in de handel met België in de heffing heeft betrokken en de Ontvanger de invordering daarvan ter hand heeft genomen, maar die enkele stelling kan zonder nadere onderbouwing, die evenwel ontbreekt, niet de conclusie dragen dat het verdedigingsbeginsel geldt.

Versnelde invordering met afvoer

4.22. De vraag of de Ontvanger terecht is overgegaan tot versnelde invordering met executoriale beslaglegging kan niet door het Hof als belastingrechter worden beantwoord maar slechts door de burgerlijke rechter (artikel 17 Invorderingswet 1990; HR 17 juli 2020, nr. 20/00082, ECLI:NL:HR:2020:1200, r.o. 2.6). Hierop stuiten de klachten van belanghebbende inzake de versnelde invordering met afvoer af.

Slotsom

Op grond van het vorenstaande is het hoger beroep van belanghebbende ongegrond. Hetgeen belanghebbende overigens nog heeft aangevoerd, doet aan deze conclusie niet af.

5 Griffierecht en proceskosten

Het Hof ziet geen aanleiding voor vergoeding van het griffierecht of een veroordeling in de proceskosten.

6 Beslissing

Het Hof bevestigt de uitspraak van de Rechtbank.

Deze uitspraak is gedaan door mr. R. den Ouden, voorzitter, mr. P. van der Wal en mr. T. Tanghe, in tegenwoordigheid van mr. J.H. Riethorst als griffier.

De beslissing is in het openbaar uitgesproken op 8 september 2020.

De griffier, De voorzitter,

(J.H. Riethorst) (R. den Ouden)

Afschriften zijn aangetekend per post verzonden op 08 september 2020.

Tegen deze uitspraak kunnen beide partijen binnen zes weken na de verzenddatum beroep in cassatie instellen bij **de Hoge Raad der Nederlanden via het webportaal van de Hoge Raad** **www.hogeraad.nl**.

Bepaalde personen die niet worden vertegenwoordigd door een gemachtigde die beroepsmatig rechtsbijstand verleent, mogen per post beroep in cassatie stellen. Dit zijn natuurlijke personen en verenigingen waarvan de statuten niet zijn opgenomen in een notariële akte. Als zij geen gebruik willen maken van digitaal procederen kunnen deze personen het beroepschrift in cassatie sturen aan **de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer), postbus 20303, 2500 EH Den Haag**. Alle andere personen en gemachtigden die beroepsmatig rechtsbijstand verlenen, zijn in beginsel verplicht digitaal te procederen (zie **www.hogeraad.nl**).

Bij het instellen van beroep in cassatie moet het volgende in acht worden genomen:

1. bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak gevoegd;
- 2 - (alleen bij procederen op papier) het beroepschrift moet ondertekend zijn;
- 3 - het beroepschrift moet ten minste het volgende vermelden:
 - a. de naam en het adres van de indiener;
 - b. de dagtekening;
 - c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;
 - d. de gronden van het beroep in cassatie.

Voor het instellen van beroep in cassatie is griffierecht verschuldigd. Na het instellen van beroep in cassatie ontvangt de indiener een nota griffierecht van de griffier van de Hoge Raad. In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad verzocht worden om de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.