

ECLI:NL:GHDHA:2020:1768

Instantie	Gerechtshof Den Haag
Datum uitspraak	16-09-2020
Datum publicatie	30-09-2020
Zaaknummer	BK-19/00612
Formele relaties	Eerste aanleg: ECLI:NL:RBDHA:2019:8311, Bekrachtiging/bevestiging
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	<p>De Inspecteur heeft de bezwaren van belanghebbende niet-ontvankelijk verklaard omdat de bezwaren te laat zijn ingediend. Belanghebbende stelt dat de aanslagen en beschikkingen niet op de juiste wijze zijn bekendgemaakt. Voor zover het betreft de aanslagen en de belastingrentebeslikkingen heeft de Inspecteur met behulp van de informatie uit de verzendrapportage van de Belastingdienst Apeldoorn met bijlagen aannemelijk gemaakt dat deze zijn verzonden naar het juiste adres. De aangevoerde omstandigheden dat belanghebbende in detentie verbleef en dat zijn rancuneuze ex-echtgenote die op het woonadres verbleef mogelijk de post niet aan belanghebbende heeft overhandigd, zijn onvoldoende om de ontvangst van de stukken op het juiste adres redelijkerwijs te betwijfelen. Verder is geen sprake van een prematuur of verschoonbaar te laat ingediend bezwaar. Voor wat betreft de boetebeschikking geldt op grond van HR 5 juli 2019, ECLI:NL:HR:2019:1102, BNB 2019/142, voor bezwaarschriften die voor 1 augustus 2019 zijn ingediend het toetsingskader dat is geformuleerd in HR 22 juni 1988, ECLI:NL:HR:1988:ZC3854, BNB 1988/292. Dit betekent dat de Inspecteur moet bewijzen dat belanghebbende de boetebeschikking heeft ontvangen. Dat heeft hij met de verzendrapportage niet gedaan. De Rechtbank heeft de zaak voor wat betreft de boetebeschikking terecht teruggewezen naar de Inspecteur voor inhoudelijke beoordeling van de opgelegde boete.</p>
Vindplaatsen	<p>Rechtspraak.nl V-N Vandaag 2020/2323 V-N 2020/60.29.9 NLF 2020/2142 met annotatie van NTFR 2020/3717 met annotatie van mr. T.A.D. van Wordragen</p>

Uitspraak

GERECHTSHOF DEN HAAG

Team Belastingrecht
meervoudige kamer
nummer BK-19/00612

Uitspraak van 16 september 2020

in het geding tussen

[X] te [Z] , belanghebbende,

(gemachtigde: [A])

en

de inspecteur van de Belastingdienst, kantoor [1] , de Inspecteur,

(vertegenwoordiger: [B])

inzake het hoger beroep van belanghebbende en het incidenteel hoger beroep van de Inspecteur tegen de uitspraak van de Rechtbank Den Haag (de Rechtbank) van 12 augustus 2019, nummer SGR 19/2009.

Procesverloop

- 1.1. De Inspecteur heeft aan belanghebbende voor het jaar 2013 een aanslag in de inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen (IB/PVV) opgelegd naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 40.157. Bij afzonderlijke beschikkingen is 634 belastingrente in rekening gebracht en een vergrijpboete opgelegd van 5.158. Tevens is aan belanghebbende een aanslag Inkomensafhankelijke bijdrage Zorgverzekeringswet (Zvw) voor het jaar 2013 opgelegd naar een bijdrage-inkomen van 35.656. Bij afzonderlijke beschikking is 1 belastingrente in rekening gebracht.
- 1.2. De Inspecteur heeft bij in één geschrift vervatte uitspraken op bezwaar het bezwaar tegen de aanslagen IB/PVV 2013 en Zvw 2013, de belastingrentebesikkingen en de boetebeschikking (gezamenlijk aangeduid als: de aanslagen en beschikkingen) niet-ontvankelijk verklaard en het bezwaar aangemerkt als een verzoek om ambtshalve vermindering. Het verzoek is afgewezen bij voor bezwaar vatbare beschikking.
- 1.3. Belanghebbende heeft tegen de uitspraken op bezwaar beroep bij de Rechtbank ingesteld. De Rechtbank heeft als volgt beslist:
 - “- verklaart het beroep gegrond ten aanzien van de niet-ontvankelijkverklaring van het bezwaar tegen de vergrijpboete en ongegrond voor het overige;
 - vernietigt in zoverre de uitspraak op bezwaar;
 - verklaart [belanghebbende] ten aanzien van de vergrijpboete ontvankelijk in zijn bezwaar en
 - bepaalt dat deze uitspraak in de plaatst treedt van de vernietigde uitspraak op bezwaar;
 - draagt [de Inspecteur] op opnieuw uitspraak op bezwaar te doen met inachtneming van deze uitspraak;
 - veroordeelt [de Inspecteur] in de proceskosten van [belanghebbende] tot een bedrag van 1.024;
 - draagt [de Inspecteur] op het door [belanghebbende] betaalde griffierecht van 47 aan hem te vergoeden.”
- 1.4. Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld. Ter zake daarvan is van hem een griffierecht geheven van 128. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend en heeft incidenteel hoger beroep ingesteld. Belanghebbende heeft geen gebruik gemaakt van de gelegenheid het incidenteel hoger beroep te beantwoorden.
- 1.5. De mondelinge behandeling van de zaak heeft plaatsgehad ter zitting van het Hof van 2 september 2020. Partijen zijn verschenen. Van het verhandelde ter zitting is door de griffier een proces-verbaal opgemaakt.

Vaststaande feiten

- 2.1. Belanghebbende dreef van [2] 2011 tot [3] 2013 een onderneming in de vorm van een eenmanszaak.
- 2.2. Bij brief van 3 juni 2014 is een boekenonderzoek aangekondigd voor de jaren 2011 tot en met 2013 voor wat betreft de omzetbelasting en de inkomstenbelasting. De bevindingen van dat onderzoek zijn opgenomen in een brief van 11 maart 2015. De controleambtenaar heeft in die brief de door hem aan te brengen (omzet)correcties opgenomen en tevens aangekondigd dat over de jaren 2011 tot en met 2013 (navorderings)aanslagen IB/PVV alsmede naheffingsaanslagen omzetbelasting en vergrijpboetes zullen worden opgelegd.
- 2.3. De adviseur van belanghebbende heeft bij brief van 1 april 2015 op de bevindingen van de controleambtenaar gereageerd. De controleambtenaar heeft op 10 april 2015 het controlerapport aan belanghebbende en zijn adviseur toegezonden.
- 2.4. Op 29 juli 2015 heeft de adviseur pro-forma bezwaarschriften ingediend. Blijkens de aanduiding op de hiervan overgelegde kopieën hebben deze betrekking op onder meer een voorlopige aanslag IB/PVV voor het jaar 2017 en een voorlopige aanslag Zvw voor dat jaar. Een bezwaarschrift dan wel bezwaarschriften betreffende de aanslagen en beschikkingen behoren daar niet toe.
- 2.5. Bij brief van 23 september 2015 heeft de Inspecteur aan belanghebbende meegedeeld te zullen afwijken van de aangifte IB/PVV 2013. Daarbij zijn de correcties uit het boekenonderzoek meegenomen en tevens niet aangegeven looninkomsten.
- 2.6. De aanslagen en de beschikkingen hebben als dagtekening 14 oktober 2015. De biljetten vermelden als geadresseerde: [belanghebbende] , [adres] , [postcode] , [woonplaats] .
- 2.7. In de klantadministratie van de Belastingdienst (Beheer van Relaties en Personen; BRP), die wordt gevoed met gegevens uit gemeentelijke basisadministraties, is opgenomen dat belanghebbende met ingang van 12 september 2013 tot 21 april 2016 stond ingeschreven op het adres [adres] te [postcode] [woonplaats] . Belanghebbende verbleef vanaf juli 2015 in detentie en heeft dit niet aan de Inspecteur bericht.
- 2.8. Op 17 juli 2018 heeft belanghebbende een nadere aangifte IB/PVV 2013 ingediend naar een belastbaar inkomen uit werk en woning van 4.509. De Inspecteur heeft dit aangemerkt als een bezwaar tegen de aanslagen en de beschikkingen. Belanghebbende heeft op 27 september 2018 een aanvullend bezwaarschrift ingediend.
- 2.9. De Inspecteur heeft bij uitspraken op bezwaar van 19 februari 2019 het bezwaar tegen de aanslagen en de beschikkingen niet-ontvankelijk verklaard vanwege overschrijding van de bezwaartermijn. Het bezwaar van belanghebbende heeft de Inspecteur opgevat als een verzoek om ambtshalve vermindering in de zin van artikel 9.6 van de Wet inkomstenbelasting 2001 en hij heeft het verzoek bij voor bezwaar vatbare beschikking afgewezen. Hiertegen heeft de gemachtigde van belanghebbende bezwaar gemaakt. Tegen de niet-ontvankelijkverklaring van het bezwaar tegen de aanslagen en de beschikkingen is belanghebbende in beroep gekomen bij de Rechtbank.

Oordeel van de Rechtbank

3. De Rechtbank heeft overwogen:

“Voortijdig ingediend bezwaar

8. Ingevolge artikel 6:10 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) blijft ten aanzien van een voor het begin van de termijn ingediend bezwaarschrift niet-ontvankelijkverklaring op grond daarvan achterwege indien het besluit ten tijde van de indiening wel reeds tot stand was gekomen, of nog niet tot stand was gekomen, maar de indiener redelijkerwijs kon menen dat dit wel reeds het geval was.

9. Ten aanzien van de brief van de boekhouder van 1 april 2015 overweegt de rechtbank als volgt. In het voorlopig controlerapport heeft [de Inspecteur] gevraagd om een reactie van [belanghebbende] op de bevindingen in het controlerapport. Dit enkele feit kan redelijkerwijs niet bij [belanghebbende] de indruk hebben gewekt dat de belastingaanslagen en de vergrijpboete al zijn opgelegd (Hoge Raad van 22 maart 2013, ECLI:NL:HR:2013:BZ5038). De reactie van 1 april 2015 kan dan ook naar het oordeel van de rechtbank niet aangemerkt worden als een ontvankelijk voortijdig ingediend bezwaar.

10. Ten aanzien van de bezwaren van 29 juli 2015 is de rechtbank eveneens van oordeel dat deze niet aangemerkt kunnen worden als ontvankelijk voortijdig ingediend bezwaar. Er waren geen feiten of omstandigheden op dat moment die redelijkerwijs de indruk hebben gewekt dat de belastingaanslagen en de vergrijpboete al opgelegd zouden zijn.

11. Voor het indienen van een bezwaarschrift geldt een termijn van zes weken. Deze termijn begint op de dag na die van de dagtekening van de aanslag. Dit volgt uit artikel 22j van de Algemene wet inzake rijksbelastingen. Een bezwaarschrift is tijdig ingediend wanneer het voor het einde van de termijn door [de Inspecteur] is ontvangen. Als het bezwaarschrift per post wordt verstuurd, is het ook tijdig ingediend wanneer het voor afloop van de termijn op de post is gedaan en door [de Inspecteur] is ontvangen binnen een week na afloop van de termijn. Dit volgt uit artikel 6:9, eerste en tweede lid, van de Awb.

Verschoonbare termijnoverschrijding

12. De aanslagen IB/PVV 2013 en Zvw 2013 en de vergrijpboete zijn volgens de dagtekening op de aanslagen en de boetebeschikking opgelegd op 14 oktober 2015. De termijn voor het indienen van een bezwaar eindigde dus op 25 november 2015. De herziene aangifte en het aanvullend bezwaarschrift, die respectievelijk op 17 juli 2018 en 27 september 2018 zijn ontvangen door [de Inspecteur], zijn dus in beginsel buiten de bezwaartermijn ingediend.

13. Op grond van artikel 6:11 van de Awb blijft niet-ontvankelijkverklaring van het bezwaar achterwege, indien redelijkerwijs niet kan worden geoordeeld dat de indiener ervan in verzuim is geweest. Met betrekking tot de ontvankelijkheid van het bezwaar tegen de aanslagen IB/PVV en Zvw 2013 ligt de bewijslast bij [belanghebbende] om aannemelijk te maken dat hem geen verwijt treft. De rechtbank overweegt dat op grond van de door [belanghebbende] zelf gestelde omstandigheden redelijkerwijs aannemelijk is te achten dat de betwiste aanslagen wel zijn verzonden aan het bij [de Inspecteur] bekende adres van [belanghebbende]. De omstandigheid dat de gevangenisdirecteur [belanghebbende] niet heeft ingeschreven in de inrichting komt voor rekening van [belanghebbende] zelf en leidt dus niet tot een verschoonbare termijnoverschrijding. Het lag op de weg van [belanghebbende] om zijn adres te wijzigen in een adres waarbij hij zijn post kon ontvangen, ofwel een zaakwaarnemer aan te wijzen om zijn post te lezen. Dat zijn ex-partner zou hebben geweigerd de post aan hem te overhandigen, leidt dus ook niet tot een verschoonbare termijnoverschrijding (Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden van 10 maart 2015, ECLI:NL:GHARL:2015:1851).

14. De rechtbank onderschrijft ten slotte het standpunt van [de Inspecteur] dat er geen enkel aanknopingspunt bestond om ervan uit te gaan dat de boekhouder zich op enig moment als gemachtigde van [belanghebbende] heeft gesteld. Daarom is er geen grond om [de Inspecteur] tegen te werpen dat de aanslag niet naar de boekhouder is verstuurd. Gelet op het bovenstaande is de rechtbank van oordeel dat de termijnoverschrijding van het bezwaar tegen de aanslagen niet verschoonbaar is en dat daarom het bezwaar tegen de aanslagen terecht niet-ontvankelijk is verklaard.

Verschoonbare termijnoverschrijding vergrijpboetes

15. Voor zover een te laat ingesteld bezwaar op een boete betrekking heeft, hoeft [belanghebbende] slechts te stellen dat en op welke grond de termijnoverschrijding niet aan hem is toe te rekenen en kan de niet-ontvankelijkheid dan slechts worden uitgesproken indien de onjuistheid van die stelling door [de Inspecteur] is bewezen (Hoge Raad van 22 juni 1988, ECLI:NL:HR:1988:ZC3854, BNB 1988/292 en Hoge Raad van 10 april 2009, ECLI:NL:HR:2009:BI0550). [Belanghebbende] heeft gesteld dat hij de aanslagen en dus ook de boetebeschikking niet heeft ontvangen. Toen hij op de hoogte raakte van de aanslagen en de boete heeft hij zo snel als mogelijk bezwaar gemaakt. [De Inspecteur] heeft, om aan zijn bewijslast te voldoen, verwezen naar het definitieve controlerapport van 10 april 2015, waarin het voornemen staat om een vergrijpboete op te leggen.

16. [De Inspecteur] heeft met de door hem overgelegde stukken en hetgeen hij heeft toegelicht, de onjuistheid van de stelling van [belanghebbende] niet bewezen. [De Inspecteur] heeft namelijk niet bewezen dat de boetebeschikking daadwerkelijk verzonden is naar het adres van [belanghebbende]. Het voornemen om een vergrijpboete op te leggen is niet gelijk aan het bekendmaken van de boetebeschikking. Gelet hierop, heeft de rechtbank het beroep tegen de niet-ontvankelijkverklaring van het bezwaar tegen de vergrijpboete gegrond verklaard, de uitspraak op bezwaar in zoverre vernietigd en de zaak, met instemming van partijen, teruggewezen naar [de Inspecteur].

17. De rechtbank vindt aanleiding [de Inspecteur] te veroordelen in de kosten die [belanghebbende] in verband met de behandeling van het beroep redelijkerwijs heeft moeten maken. Deze kosten zijn op grond van het Besluit proceskosten bestuursrecht voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand vastgesteld op 1.024 (1 punt voor het indienen van het beroepschrift, 1 punt voor het verschijnen ter zitting met een waarde per punt van 512 en een wegingsfactor 1). Voor een kostenvergoeding voor de bezwaarfase ziet de rechtbank geen aanleiding omdat hierom niet is verzocht in de bezwaarfase en verder geen sprake is van vernietiging van de boetebeschikking."

Omschrijving geschil en conclusies van partijen

- 4.1. In het hoger beroep van belanghebbende is in geschil of de Inspecteur het bezwaar van belanghebbende tegen de aanslagen en beschikkingen terecht niet-ontvankelijk heeft verklaard. Meer in het bijzonder is in geschil of de aanslagen en de beschikkingen door de Inspecteur op de juiste wijze zijn bekendgemaakt, dan wel of het bezwaar (voor)tijdig of verschoonbaar te laat is ingediend. De eerste vraag beantwoordt de Inspecteur bevestigend en belanghebbende ontkennend. De daarop volgende vragen beantwoordt belanghebbende bevestigend en de Inspecteur ontkennend.
- 4.2. In het incidenteel hoger beroep van de Inspecteur is in geschil of belanghebbende de boetebeschikking heeft ontvangen. Deze vraag beantwoordt de Inspecteur bevestigend en belanghebbende ontkennend.
- 4.3. Belanghebbende concludeert in hoger beroep tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank en de uitspraken op bezwaar, tot het ontvankelijk verklaren van het bezwaar en tot vermindering van de aanslagen en beschikkingen. De Inspecteur concludeert tot ongegrondverklaring van het hoger beroep

van belanghebbende.

- 4.4. In incidenteel hoger beroep concludeert de Inspecteur tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank voor zover deze betrekking heeft op de boetebeschikking en tot bevestiging van de uitspraak op bezwaar. Belanghebbende concludeert tot ongegrondverklaring van het incidenteel hoger beroep.

Beoordeling van het hoger beroep

Bekendmaking aanslagen en beschikkingen

- 5.1. Belanghebbende heeft in eerste aanleg gesteld dat hij de aanslagen en beschikkingen niet heeft ontvangen. In hoger beroep heeft hij gesteld dat het op de weg van de Inspecteur ligt om aan te tonen dat de post is bezorgd op het juiste adres.
- 5.2. Volgens vaste jurisprudentie van de Hoge Raad (o.a. HR 5 juli 2019, ECLI:NL:HR:2019:1102, BNB 2019/142 en HR 5 maart 2004, ECLI:NL:HR:2004:AO5063, BNB 2004/200) kan, in gevallen waarin een of meer besluiten zijn bekendgemaakt door toezending van een aanslagbiljet aan de belanghebbende, in de regel ervan worden uitgegaan dat met de terpostbezorging van dat biljet de daarin vervatte besluiten zijn bekendgemaakt. Indien de belanghebbende de verzending van het aanslagbiljet betwist, moet de inspecteur die verzending aannemelijk maken. Indien de belanghebbende stelt dat een schriftelijk besluit hem niet heeft bereikt, ligt in die stelling een betwisting van de verzending van dat besluit begrepen.
- 5.3. De Inspecteur dient aannemelijk te maken dat de aanslagen en beschikkingen zijn verzonden naar het juiste adres (vgl. HR 15 december 2006, ECLI:NL:HR:2006:AZ4416, BNB 2007/112). Indien het stukken betreft die, zoals in dit geval, niet aangetekend zijn verzonden, kan de inspecteur dat bewijs leveren door een administratie over te leggen waaruit blijkt dat en op welke datum het stuk is/de stukken zijn verzonden (vgl. HR 12 juli 2019, ECLI:NL:HR:2019:1175, BNB 2019/136 en ABRvS 10 februari 2010, ECLI:NL:RVS:2010:BL3338). De aanslag IB/PVV 2013, de bijbehorende belastingrentebesikking en de boetebeschikking zijn op één biljet geplaatst met dagtekening 14 oktober 2015. Datzelfde geldt voor de aanslag Zvw 2013 en de bijbehorende belastingrentebesikking. Uit de door de Inspecteur voor elk aanslagbiljet overlegde rapportage en de daarbij gevoegde bewijsstukken blijkt niet alleen dat de aanslagen en beschikkingen zijn vastgesteld, maar ook dat zij op papier geprint deel uitmaken van zendingen die zijn aangeboden aan Post NL of Sandd en door Post NL dan wel Sandd op de in de rapportages genoemde datum 9 oktober 2015 in ontvangst zijn genomen. De Inspecteur heeft als bewijs van laatstgenoemde twee handelingen een print van het SAP ZP05 (SAP Dispositielijst) en het SAP VA03 (SAP Verkooporderoverzicht) overgelegd waaruit van deze handelingen blijkt. Naar het oordeel van het Hof heeft de Inspecteur hiermee aannemelijk gemaakt dat het geheel van handelingen is verricht dat noodzakelijk is om de poststukken door middel van de postdienst de geadresseerde te doen bereiken.
- 5.4. Gelet op deze verzendrapportage met bijlagen, waaronder de schermprints uit het systeem Invordering Lokaal (INL) waarin [adres] , [postcode] , [woonplaats] als aanslagadres is vermeld, is voorts aannemelijk dat de aanslagen en beschikkingen zijn verzonden naar dit adres, waar belanghebbende op het moment van verzending in de gemeentelijke basisadministratie was ingeschreven.
- 5.5 De Inspecteur heeft gelet op het in 5.3 en 5.4 overwogene aannemelijk gemaakt dat de aanslagen en beschikkingen ter verzending zijn aangeboden naar het juiste adres. De verzending van een stuk per

post rechtvaardigt het vermoeden van ontvangst van dit stuk op het daarop vermelde adres. De belanghebbende die de ontvangst van een door de Belastingdienst verzonden stuk ontkent, dient dit vermoeden te ontzenuwen. Hij hoeft daartoe niet aannemelijk te maken dat het stuk niet op dat adres is ontvangen of aangeboden, maar kan volstaan met het aannemelijk maken dat de ontvangst van het stuk redelijkerwijs kan worden betwijfeld. De door belanghebbende aangevoerde omstandigheden dat hij vanaf juli 2015 in detentie verbleef en dat zijn rancuneuze ex-echtgenote die op het woonadres verbleef mogelijk de post niet aan belanghebbende heeft overhandigd, zijn onvoldoende om de ontvangst van de stukken op het juiste adres redelijkerwijs te betwijfelen. Het Hof gaat er daarom vanuit dat verzending van de aanslagbiljetten heeft geleid tot rechtsgeldige bekendmaking van de daarin opgenomen aanslagen en beschikkingen.

Bezwaar voortijdig?

- 5.6. Op grond van de artikel 22j van de Algemene wet inzake rijksbelastingen vangt, in afwijking van artikel 6:8 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb), de termijn voor het indienen van bezwaar van zes weken aan op de dag na de dagtekening van de biljetten, dat is in dit geval 15 oktober 2015. De termijn voor het indienen van bezwaar eindigde op 25 november 2015.
- 5.7. Voor zover de brief van de adviseur van belanghebbende van 1 april 2015, waarin hij een reactie geeft op de bevindingen van de controle-ambtenaar tijdens het boekenonderzoek, al kan worden aangemerkt als een bezwaarschrift gericht tegen de onderhavige aanslagen en beschikkingen, is het Hof van oordeel dat belanghebbende op dat moment niet redelijkerwijs kon menen dat de aanslagen en beschikkingen tot stand waren gekomen. Dit geldt eveneens ten aanzien van de bezwaarschriften van 29 juli 2015. Het Hof neemt de gronden van de Rechtbank in de overwegingen 9 en 10 van haar uitspraak over. Het Hof voegt hier aan toe dat de Inspecteur pas bij brief van 23 september 2015 heeft aangekondigd dat hij de aanslagen zou vaststellen, waarbij niet alleen de correcties uit het boekenonderzoek werden meegenomen maar ook niet aangegeven looninkomsten. Er zijn geen feiten en/of omstandigheden gesteld op grond waarvan belanghebbende kon menen dat de aanslagen reeds vóór 23 september 2015 tot stand waren gekomen.

Tijdig ingediend bezwaar?

- 5.8. Verder heeft belanghebbende gesteld dat het bezwaarschrift tijdig is ingediend door zijn adviseur. Hij verwijst hiertoe naar door deze op 29 juli 2015 tegen andere (naheffings)aanslagen ingediende bezwaarschriften en een brief van zijn adviseur van dezelfde datum waarin de adviseur bevestigt dat zijn kantoor "pro-forma bezwaar heeft aangetekend tegen de opgelegde aanslagen". Uit het enkele feit dat de adviseur tegen andere (naheffings)aanslagen die kennelijk naar aanleiding van de bevindingen uit het boekenonderzoek zijn opgelegd, wel bezwaar heeft aangetekend, valt niet af te leiden dat ook tijdig bezwaar is gemaakt tegen de onderhavige aanslagen en beschikkingen. Daarvoor is geen begin van bewijs geleverd. Ook de brief van de adviseur van 29 juli 2015 bevat daarvoor geen aanknopingspunten. Integendeel, in die brief wordt gesproken van het gemaakte bezwaar tegen de opgelegde aanslagen. De onderhavige aanslagen en beschikkingen waren op 29 juli 2015 nog niet vastgesteld.

Verschoonbare termijnoverschrijding?

- 5.9. De herziene aangifte en het aanvullende bezwaarschrift, die respectievelijk op 17 juli 2018 en 27 september 2018 zijn ontvangen en door de Inspecteur zijn aangemerkt als bezwaarschrift, zijn buiten de bezwaartermijn van zes weken na de dagtekening van de aanslagen en de beschikkingen ingediend. Ten aanzien van een na afloop van de termijn ingediend bezwaar- of beroepschrift blijft niet-ontvankelijkverklaring op grond daarvan achterwege indien redelijkerwijs niet kan worden geoordeeld dat de indiener in verzuim is geweest.

5.10.

Het is de verantwoordelijkheid van de belastingplichtige om zorg te dragen voor het doorgeven van een wijziging van zijn adres aan de gemeente voor verwerking in de klantadministratie BRP van de Belastingdienst. Dat geldt ook voor degene die in detentie verblijft (vgl. HR 30 maart 2007, ECLI:NL:HR:2007:BA1824, BNB 2007/185). Gesteld noch gebleken is dat de Inspecteur, op grond van hem destijds ter beschikking staande gegevens, aanwijzingen had dat belanghebbende ten tijde van de aanslageregeling elders verbleef. De omstandigheid dat de ex-partner van belanghebbende post die voor hem was bestemd niet aan hem zou hebben overhandigd, dient voor rekening en risico van belanghebbende te blijven. Belanghebbende heeft verder geen omstandigheden gesteld op grond waarvan redelijkerwijs niet geoordeeld kan worden dat belanghebbende in verzuim is (artikel 6:11 Awb). Belanghebbende is terecht niet-ontvankelijk verklaard in zijn bezwaar tegen de aanslagen en belastingrentebeslikkingen. Het principaal hoger beroep van belanghebbende is ongegrond.

Boetebeschikking; incidenteel hoger beroep Inspecteur

- 5.11. Voor de beoordeling van de ontvankelijkheid van het tegen de boetebeschikking gemaakte bezwaar geldt een ander toetsingskader. In zijn arrest van 5 juli 2019, ECLI:NL:HR:2019:1102, BNB 2019/142, is de Hoge Raad weliswaar teruggekomen van zijn arrest van 22 juni 1988, ECLI:NL:HR:1988:ZC3854, BNB 1988/292, waarin dit afwijkende toetsingskader is gedefinieerd, maar uit rechtsoverweging 2.7 van eerstgenoemd arrest volgt dat het afwijkende toetsingskader van toepassing blijft bij de beoordeling van de ontvankelijkheid van bezwaarschriften die zijn ingediend vóór 1 augustus 2019. Het bezwaarschrift is ingediend op 17 juli 2018 en aangevuld op 27 september 2019, hetgeen betekent dat de oude bewijsregels van toepassing zijn. Deze houden in dat indien de beboete belastingplichtige stelt dat de termijnoverschrijding aan een hem niet toe te rekenen omstandigheid is te wijten, terwijl omtrent de juistheid van die stelling in rechte geen zekerheid valt te verkrijgen, eerbiediging van zijn uit artikel 6 EVRM voortvloeiende recht op toegang tot de rechter niet is gewaarborgd wanneer die onzekerheid voor zijn risico wordt gebracht. In zón geval zou immers de mogelijkheid open blijven dat de belastingplichtige als gevolg van een hem niet toe te rekenen omstandigheid verstoken blijft van zijn recht om het opleggen van de bestuurlijke boete aan het oordeel van de rechter te onderwerpen. Om die reden is in het arrest van 22 juni 1988 geoordeeld dat de regel volgens welke een na afloop van de gestelde termijn gemaakt bezwaar onderscheidenlijk ingesteld beroep niet-ontvankelijk is, buiten toepassing moet blijven indien de belastingplichtige aan wie een bestuurlijke boete is opgelegd, stelt dat, en op welke grond, de termijnoverschrijding niet aan hem is toe te rekenen; de niet-ontvankelijkheid kan dan slechts worden uitgesproken indien de onjuistheid van deze stelling wordt bewezen.
- 5.12. Belanghebbende heeft gesteld dat hij het aanslagbiljet met de boetebeschikking niet heeft ontvangen. De Inspecteur kan dan niet volstaan met de stelling dat hij door middel van de verzendrapportage heeft bewezen dat hij het biljet heeft verzonden. Het enkele vermoeden van ontvangst van het aanslagbiljet met daarop de boetebeschikking is niet voldoende. De verzending van het aanslagbiljet aan het juiste adres vormt weliswaar een aanwijzing in die richting, maar is gelet op het hiervoor geschetste beoordelingskader niet voldoende als bewijs voor de ontvangst daarvan. De Inspecteur heeft met de verzendrapportage niet bewezen dat belanghebbende de boetebeschikking daadwerkelijk heeft ontvangen. De Inspecteur heeft ter zitting ook erkend dat hij ontvangst dan wel aanbieding van de boetebeschikking niet kan bewijzen. Andere informatie is niet voorhanden. Het Hof kan dan evenals de Rechtbank, niet anders dan ervan uitgegaan dat belanghebbende de boetebeschikking niet heeft ontvangen, dat het boetebesluit niet op de juiste wijze is bekendgemaakt en dat de termijnoverschrijding verschoonbaar is.
- 5.13. De Rechtbank heeft met betrekking tot de boetebeschikking terecht het beroep tegen de niet-ontvankelijkverklaring van het bezwaar gegrond verklaard en de zaak teruggewezen naar de Inspecteur. Het incidenteel hoger beroep van de Inspecteur is ongegrond.

Slotsom

5.14. Het Hof komt tot de conclusie dat zowel het hoger beroep als het incidenteel hoger beroep ongegrond is.

Proceskosten en griffierecht

6.1. In het hoger beroep van belanghebbende zijn, aangezien het ongegrond is, geen termen aanwezig de Inspecteur te veroordelen in de proceskosten als bedoeld in artikel 8:75 van de Awb. Evenmin is er aanleiding belanghebbende het in hoger beroep betaalde griffie-recht te vergoeden.

6.2. Nu het incidenteel hoger beroep van de Inspecteur ongegrond is, zijn er termen aanwezig de Inspecteur te veroordelen in de proceskosten als bedoeld in artikel 8:75 van de Awb die belanghebbende in incidenteel hoger beroep heeft moeten maken. Het Hof stelt deze kosten, op de voet van artikel 8:75 van de Awb in verbinding met het Besluit proceskosten bestuursrecht en de daarbij behorende bijlage, vast op 525 wegens beroepsmatig verleende rechtsbijstand (1 punt voor het verschijnen ter zitting van Hof, een bedrag van 525 per punt en een wegingsfactor voor het gewicht van de zaak van 1).

De Rechtbank heeft voor de in beroep gemaakte proceskosten en het betaalde griffierecht reeds een vergoeding toegekend.

Beslissing

Het Gerechtshof:

- bevestigt de uitspraak van de Rechtbank en
- veroordeelt de Inspecteur tot vergoeding aan belanghebbende van 525 aan proceskosten in incidenteel hoger beroep.

Deze uitspraak is vastgesteld door I. Obbink-Reijngoud, Chr.Th.P.M. Zandhuis en R.A. Bosman in tegenwoordigheid van de griffier Y. Postema. De beslissing is op 16 september 2020 in het openbaar uitgesproken.

aangetekend aan
partijen verzonden:

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.