

ECLI:NL:OGHACMB:2024:248

Instantie	Gemeenschappelijk Hof van Justitie van Aruba, Curaçao, Sint Maarten en van Bonaire, Sint Eustatius en Saba
Datum uitspraak	11-12-2024
Datum publicatie	12-12-2024
Zaaknummer	AUA2023H00039 tot en met AUA2023H00044
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Hoger beroep
Inhoudsindicatie	Belanghebbende heeft voor het Land Aruba, meer in het bijzonder voor de Directie Sociale Zaken, diensten verricht waarvoor zij facturen heeft uitgereikt. Het Land Aruba heeft met betrekking tot een aantal facturen niet binnen de betalingstermijn betaald. In geschil is of belanghebbende zijn onbetaald gebleven vorderingen op het Land Aruba met haar belastingschulden mag verrekenen. Naar het oordeel van het Hof heeft het Gerecht terecht overwogen dat er geen wettelijke mogelijkheid bestaat voor belanghebbende om tot verrekening over te gaan. Er is geen sprake van schending van het gelijkheidsbeginsel. Verder leidt het in de Landscourant gepubliceerde verrekeningsbeleid er niet toe dat het wettelijk verrekeningsverbod is komen te vervallen. De naheffingsaanslagen en verzuimboeten zijn terecht opgelegd.
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl CFN 2024/130 met annotatie van - V-N Vandaag 2025/438 V-N 2025/16.1.7

Uitspraak

Uitspraak

AUA2023H00039 tot en met AUA2023H00044

Datum uitspraak: 11 december 2024

**GEMEENSCHAPPELIJK HOF VAN JUSTITIE
VAN ARUBA, CURAÇAO, SINT MAARTEN
EN VAN BONAIRE, SINT EUSTATIUS EN SABA**

Uitspraak op het hoger beroep van:

[Belanghebbende], gevestigd in Aruba
appellant in hoger beroep (hierna: belanghebbende),

tegen de uitspraak van het Gerecht in eerste aanleg van Aruba (het Gerecht) van 27 januari 2023 in de zaken BBZ nrs. AUA202202646, AUA202202647 en AUA202202751 tot en met AUA202202754, in het geding tussen belanghebbende en

de Inspecteur der belastingen zetelend in Aruba,

verweerder in hoger beroep (hierna: de Inspecteur).

1 Procesverloop

1.1. Aan belanghebbende zijn de volgende naheffingsaanslagen opgelegd en de volgende beschikkingen verzuimboeten gegeven:

Naheffingsaanslag	Dagtekening	Verschuldigde belasting (AFI)	Verzuimboete (AFI)
Loonbelasting juni 2020	19 oktober 2020	4.654	-
Loonbelasting juli 2020	28 oktober 2020	4.654	465,40
Loonbelasting augustus 2020	20 november 2020	4.654	465,40
Loonbelasting oktober 2020	26 januari 2021	4.654	465,40
BBO/BAZV juni 2020	10 oktober 2020	3.394,32	-
BBO/BAZV oktober 2020	26 januari 2021	3.643,71	364,37

1.2. Belanghebbende is tegen de naheffingsaanslagen en verzuimboeten in bezwaar gekomen waarna de Inspecteur uitspraken op bezwaar heeft gedaan en hij de naheffingsaanslagen en verzuimboeten heeft gehandhaafd.

1.3. Belanghebbende heeft tegen de uitspraken op bezwaar beroep ingesteld bij het Gerecht.

1.4. Het Gerecht heeft het beroep van belanghebbende ongegrond verklaard.

1.5.1. Belanghebbende heeft op 27 maart 2023 hoger beroep ingesteld tegen de uitspraak van het Gerecht.

1.5.2. Daarvoor is een bedrag aan griffierecht betaald van Afl 300.

1.5.3. De Inspecteur heeft een verweerschrift in hoger beroep ingediend.

1.6. Tot de stukken van het geding behoort, naast de hiervoor vermelde stukken, het van het Gerecht ontvangen dossier dat op deze zaak betrekking heeft.

1.7. Het Hof heeft de zaak ter zitting behandeld te Oranjestad op 13 mei 2024, waar zijn verschenen en gehoord [A] namens belanghebbende en [B] en [C] namens de Inspecteur.

1.8. Ter zitting heeft belanghebbende een pleitnota voorgedragen.

1.9. Aan het einde van de zitting is het onderzoek gesloten.

2 De vaststaande feiten

- 2.1. Belanghebbende heeft voor het Land Aruba, meer in het bijzonder voor de Directie Sociale Zaken, diensten verricht waarvoor zij facturen heeft uitgereikt. Het Land Aruba heeft met betrekking tot een aantal facturen niet binnen de betalingstermijn betaald.
- 2.2. Belanghebbende heeft de op aangifte verschuldigde loonbelasting voor de aangiftetijdvakken juni, juli, augustus en oktober 2020 en de op aangifte verschuldigde BBO/BAZV over de aangiftetijdvakken juni 2020 en oktober 2020 verrekend met zijn in 2.1 vermelde onbetaald gebleven vorderingen op het Land Aruba.
- 2.3. De inspecteur heeft de in 1.1 vermelde naheffingsaanslagen en verzuimboeten opgelegd omdat voormelde verrekening volgens de Inspecteur niet mogelijk is.
- 2.4. In de Landscourant van Aruba gedateerd 31 oktober 2014 is het volgende opgenomen:

"LANDSCOURANT VAN ARUBA 31 oktober 2014 Pagina 14 JAARGANG 2014 EDITIE NO. 21
BEKENDMAKING AAN DE LEVERANCIERS VAN HET LAND Sinds kort bestaat de mogelijkheid voor leveranciers van het Land om de lopende belastingverplichtingen (loonbelasting, B.B.O., premies AOV/AWW, AZV) en ook overige belastingschuld (Grondbelasting en Erfpacht) of invoerrechten en accijnzen, te betalen met een zg. interne verrekeningsfactuur van de Directie Financiën. De interne verrekeningsfactuur is het bewijsstuk dat de openstaande facturen aan de leverancier zijn betaald, voor een bedrag tot maximaal het bedrag dat de leverancier aan lopende belastingen of invoerrechten en accijnzen gaat betalen met deze interne verrekeningsfactuur. De betaling geschiedt dus over en weer met gesloten beurzen (non cash transactie).

Procedure:

1. De leverancier verzoekt eerst instemming van de Ontvanger respectievelijk de Douane om zijn/haar lopende belastingverplichtingen respectievelijk invoerrechten en accijnzen te betalen met een interne verrekeningsfactuur van de Directie.
2. Na verkregen instemming, meldt de leverancier zich (of diens gemachtigde) bij de Front Office van de Directie Financiën met de stukken: belastingaangifteformulieren of Douanepapieren (Verschuldigheid Mededeling en of een Credit Statement Form). Hij/zij verzoekt om een interne verrekeningsfactuur met een totaalbedrag tot maximaal aan het verschuldigde bedrag aan lopende belastingen respectievelijk invoerrechten en accijnzen.
3. De Directie Financiën zal de openstaande facturen van de leverancier die in s Landsadministratie op dat moment verwerkt zijn, dan uitbetalen door middel van het afgeven aan de leverancier van een interne verrekeningsfactuur en een overzicht van de betaalde facturen als bijlage. Aan de hand van deze bijlage kan de leverancier alsdan de facturen afboeken in zijn administratie.
4. Deze interne verrekeningsfactuur wordt door de leverancier vervolgens ingediend bij de kassier van de Ontvanger respectievelijk de Douane met genoemde bescheiden. De leverancier krijgt een kwitantie van de Ontvanger respectievelijk de Douane.

Voorwaarden:

- De factuur/facturen is/zijn ingevoerd, gecontroleerd en goedgekeurd voor uitbetaling door de Crediteurenafdeling van de Directie Financiën.
- Het risico van verlies van de interne verrekeningsfactuur (te vergelijken met een cheque) is voor de leverancier.
- De bijlage behorende bij de interne verrekeningsfactuur is tevens een berichtgeving van de betaalde facturen door de Directie Financiën.
- Voor de betaling van de lopende belastingverplichtingen geldt dat de leverancier de interne verrekeningsfactuur uiterlijk de 15e van de maand volgende het tijdvak waar het betrekking op heeft en vóór 12.00 uur s middags moet indienen bij de kassier van de Ontvanger met de

belastingaangifteformulieren.

- Voor de betaling van de Credit Statement geldt dat de leverancier de interne verrekeningsfactuur deze moet indienen uiterlijk de 10e van de maand volgende het tijdvak waar het betrekking op heeft.

Contactmailadressen: Directie Financiën info@finance.gov.aw, Departamento di Impuesto info@siad.aw Departamento di Aduana info@siad.aw.”

3 Geschil in hoger beroep

- 3.1. In geschil is of belanghebbende de in 2.1 bedoelde vorderingen op het Land Aruba met haar belastingschulden mag verrekenen.
- 3.2. Belanghebbende meent dat zij mag verrekenen, terwijl de Inspecteur de tegenovergestelde mening is toegedaan.
- 3.3. Partijen doen hun standpunten steunen op de gronden welke daartoe door hen zijn aangevoerd in de van hen afkomstige stukken, alsmede op hetgeen zij ter zitting hebben bijgebracht.
- 3.4. Belanghebbende concludeert tot vernietiging van de uitspraak van het Gerecht en vernietiging van de uitspraken op bezwaar en de naheffingsaanslagen en de opgelegde verzuimboeten. De Inspecteur concludeert tot bevestiging van de uitspraak van het Gerecht.

4 Oordeel van het Gerecht

Het Gerecht heeft het beroep van belanghebbende ongegrond verklaard en kort gezegd geoordeeld dat de Landsverordening invordering directe belastingen (hierna: LIDB) geen bepaling kent die een belastingschuldige de bevoegdheid geeft om belastingschulden (waaronder op grond van aangiften verschuldigde bedragen) te verrekenen met belastingvorderingen of met andere vorderingen op de overheid, zodat moet worden aangenomen dat op grond van de wettelijke bepalingen belanghebbende niet zelfstandig tot verrekening kan en mag overgaan. Aangezien ook het gelijkheidsbeginsel niet is geschonden komt het Gerecht tot het oordeel dat de naheffingsaanslagen terecht en tot de juiste bedragen zijn opgelegd. Ook de opgelegde verzuimboeten laat het Gerecht in stand omdat deze in overeenstemming met de wet en het boetebeleid van de Inspecteur zijn opgelegd en ook passend en geboden worden geacht.

5 Beoordeling van het hoger beroep

- 5.1. Ook in hoger beroep meent belanghebbende dat zij de bevoegdheid heeft om haar belastingschulden (waaronder op grond van aangiften loonbelasting en BBO/BAZV verschuldigde bedragen) te verrekenen met haar vorderingen op het land Aruba. De naheffingsaanslagen en de verzuimboeten zijn dan ook in haar visie ten onrechte opgelegd.

Naheffingsaanslagen loonbelasting en BBO/BAZV

5.2. Op grond van artikel 14, lid 1, Algemene Landsverordening Belastingen (hierna: ALB) dient een belastingplichtige de in een tijdvak af te dragen loonbelasting en de te voldoene BBO/BAZV binnen 15 dagen na afloop van het tijdvak bij de Ontvanger te betalen. Indien de loonbelasting en BBO/BAZV niet of niet volledig is betaald kan de Inspecteur op grond van artikel 15, lid 1, ALB de niet overeenkomstig de aangifte voldane of afgedragen belasting met een naheffingsaanslag naheffen.

5.3. Met betrekking tot de vraag of en in hoeverre belastingschulden mogen worden verrekend is het navolgende in artikel 11 LIDB opgenomen:

Artikel 11

1. Met betrekking tot de invordering van directe belastingen, alsmede overige belastingen en heffingen, voor zover de invordering daarvan aan de Ontvanger is opgedragen, vindt geen verrekening plaats op de voet van de artikelen 127 tot en met 141 van Boek 6 van het Burgerlijk Wetboek van Aruba.

2. De Ontvanger is ten aanzien van de belastingschuldige bevoegd aan hem uit te betalen en van hem te innen bedragen ter zake van de in het eerste lid bedoelde belastingen en heffingen met elkaar te verrekenen.

3. Als tijdstip van verrekening geldt de dagtekening van het aanslagbiljet dan wel de beschikking waaruit het uit te betalen bedrag blijkt.

4. Verrekening van een uit te betalen bedrag is ook mogelijk in geval de gestelde betalingstermijn van een belastingaanslag, welke een te betalen bedrag behelst, nog niet is verstreken. In afwijking van de eerste volzin geldt met betrekking tot een voorlopige aanslag, die is opgelegd in het jaar waarover deze is vastgesteld, dat verrekening slechts mogelijk is met termijnen die reeds zijn vervallen.

5. Verrekening kan ook plaatsvinden met betrekking tot een belastingaanslag die een uit te betalen bedrag behelst, indien deze vordering door de belastingschuldige onder bijzondere titel is overgedragen, mits op het tijdstip van de betekening van de daartoe strekkende akte een belastingaanslag, die een te betalen bedrag behelst, is vastgesteld, waarvan het aanslagbiljet een dagtekening heeft die ligt voor of op de dag van betekening.

6. De Ontvanger doet onverwijld schriftelijk mededeling van de verrekening.

5.4. Naar het oordeel van het Hof heeft het Gerecht terecht overwogen dat er geen wettelijke mogelijkheid bestaat voor belanghebbende om tot de in 2.2 vermelde verrekening over te gaan. Artikel 11, lid 1, LIDB verhindert namelijk verrekening op de voet van de artikelen 127 tot en met 141 van Boek 6 van het Burgerlijk Wetboek van Aruba met betrekking tot de invordering van directe belastingen - zoals de loonbelasting - alsmede overige belastingen en heffingen - zoals de BBO/BAZV - voor zover de invordering daarvan aan de Ontvanger is opgedragen.

5.5. Juist is ook dat in artikel 11, lid 2, LIDB is vastgelegd dat slechts de Ontvanger ten aanzien van de belastingschuldige bevoegd is om aan hem uit te betalen en van hem te innen bedragen ter zake van de in lid 1 bedoelde directe belastingen en overige belastingen en heffingen met elkaar te verrekenen. Deze bevoegdheid ziet niet op verrekening van belastingschulden met andere dan belastingvorderingen op het Land Aruba en bovendien wordt de bevoegdheid om belastingschulden en belastingvorderingen met elkaar te verrekenen niet aan belastingschuldigen gegeven.

5.6. Belanghebbende stelt dat zij desondanks mag verrekenen omdat het uitsluiten van de in 2.2 vermelde verrekening in strijd is met het in artikel I.1 Staatsregeling van Aruba neergelegde gelijkheidsbeginsel waardoor op grond van artikel 1.22 Staatsregeling van Aruba artikel 11 LIDB geen toepassing vindt omdat deze regeling in zoverre niet verenigbaar zou zijn met artikel I.1 Staatsregeling van Aruba.

5.7. Het Gerecht heeft in dit verband terecht geoordeeld dat van schending van het gelijkheidsbeginsel sprake is als gelijke gevallen ongelijk worden behandeld en dat daarvan in casu geen sprake is. Met het Gerecht is het Hof van oordeel dat de in artikel 11, lid 2, LIDB opgenomen bijzondere regeling voor de Ontvanger om met betrekking tot belastingschulden en belastingvorderingen over te kunnen gaan

tot verrekening niet discriminatoir is en derhalve niet in strijd komt met het gelijkheidsbeginsel. Belastingsschulden zijn namelijk niet identiek aan overige schulden omdat alleen belastingsschulden voortvloeien uit belastingheffing waarmee de overheid middelen kan verwerven die noodzakelijk zijn om de in de samenleving levende algemene belangen te behartigen. Dit algemeen belang leidt ertoe dat de schulden die voortvloeien uit niet betaalde belastingen niet gelijkgesteld kunnen worden met andere dan belastingsschulden. Van gelijke gevallen is dan geen sprake en er kan van schending van het gelijkheidsbeginsel in zoverre dan geen sprake zijn.

- 5.8. Ook het oordeel van het Gerecht dat het gelijkheidsbeginsel ook niet is geschonden omdat voor de Ontvanger wel en voor belanghebbende geen mogelijkheid tot verrekening bestaat, acht het Hof juist. Een rechtspersoon, zoals belanghebbende, kan niet gelijk gesteld worden aan een overheidsorgaan, zoals de Ontvanger en bovendien is ook de Ontvanger niet bevoegd om niet belastingvorderingen die een persoon op de overheid heeft te verrekenen met belastingsschulden van die persoon. Ook in zoverre is het gelijkheidsbeginsel niet geschonden.
- 5.9. Onjuist is ook de stelling van belanghebbende dat met een verwijzing naar artikel 24 van de Nederlandse Invorderingswet 1990, het uitsluiten van verrekening discriminatoir is. De Nederlandse regeling houdt weliswaar in dat de Ontvanger op verzoek van de belastingsschuldige verplicht is te verrekenen echter alleen als het om verrekening van belastingsschulden en belastingvorderingen gaat. Ook in de Nederlandse verhoudingen is verrekening met niet belastingsschulden niet mogelijk. De verwijzing naar artikel 24 Invorderingswet maakt dus niet dat er in de Arubaanse context sprake zou zijn van gelijke gevallen die ongelijk behandeld worden.
- 5.10. In de Landscourant van Aruba gedateerd 31 oktober 2014, jaargang 2014, editie nummer 22, is opgenomen dat leveranciers van het Land Aruba de lopende belastingverplichtingen (loonbelasting, BBO, premies AOV/AWW, AVZ) en ook overige belastingsschulden (Grondbelasting en Erfpacht) of invoerrechten en accijnzen kunnen betalen met een zogenaamde interne verrekeningsfactuur van de Directie Financiën (hierna: het verrekeningsbeleid). De interne verrekeningsfactuur is het bewijsstuk dat de openstaande facturen aan de leverancier zijn betaald, voor een bedrag tot maximaal het bedrag dat de leverancier aan lopende belastingen of invoerrechten en accijnzen gaat betalen met deze interne verrekeningsfactuur. De betaling geschiedt dus over en weer met gesloten beurzen.
- 5.11. Belanghebbende stelt dat verrekening in afwijking van artikel 11 LIDB dus wel mogelijk is en dat een interne procedure op grond van het verrekeningsbeleid haar dan niet kan worden tegengeworpen. Anders dan belanghebbende meent, leidt het in de Landscourant gepubliceerde verrekeningsbeleid er niet toe dat daarmee het wettelijk verrekeningsverbod is komen te vervallen. Het verrekeningsbeleid is namelijk begunstigend beleid waarop belanghebbende een beroep kan doen mits zij voldoet aan de daarvoor gestelde voorwaarden. Dat algemene beginselen van behoorlijk bestuur door de Inspecteur zijn geschonden doordat hij niet gewezen heeft op het verrekeningsbeleid wordt verworpen. Het is namelijk aan belanghebbende om overeenkomstig de beschreven procedure na instemming van de Ontvanger te verzoeken het (gepubliceerde) verrekeningsbeleid toe te passen indien aan de daartoe gestelde voorwaarden is voldaan. Dat belanghebbende eerder niet van het verrekeningsbeleid op de hoogte was kan haar niet helpen aangezien het verrekeningsbeleid in de Landscourant van Aruba van 31 oktober 2014 deugdelijk is gepubliceerd.
- 5.12. Bij aangiftebelastingen kunnen volgens belanghebbende de verrekeningsbeperkingen van artikel 11 LIDB niet werken omdat uit artikel 1 LIDB volgt dat de invordering slechts geschiedt krachtens aanslagbiljetten. Aangezien betalingen op afdracht of ter voldoening van (aangifte)belastingen niet op grond van aanslagbiljetten plaatsvinden dient volgens belanghebbende verrekening wel mogelijk te zijn. Dit standpunt van belanghebbende wordt verworpen. Indien bij aangiftebelastingen op aangifte niet wordt betaald legt de Inspecteur een naheffingsaanslag op. Krachtens die aanslagbiljetten wordt dan op grond van artikel 1 LIDB door de Ontvanger ingevorderd. In zoverre ziet artikel 1 LIDB ook op de invordering van aangiftebelastingen. Los daarvan ziet artikel 11 LIDB op de invordering van directe belastingen, zoals gedefinieerd in artikel A LIDB (waaronder ook de loonbelasting is begrepen),

alsmede overige belastingen en heffingen zodat het zonder twijfel is dat de beperking van de verrekeningsmogelijkheden ook op de onderhavige belastingen (loonbelasting, BBO/BAZV) van toepassing is.

Verzuimboeten

- 5.13. Uit het voorgaande volgt dat belanghebbende niet tot verrekening mocht overgaan en dat de verschuldigde loonbelasting voor de tijdvakken juni, juli, augustus en oktober 2020 en de BBO/BAZV over de tijdvakken juni en oktober 2020 niet tijdig heeft betaald. De naheffingsaanslagen zijn daarom terecht opgelegd.
- 5.14. De verzuimboeten zijn opgelegd in verband met het niet tijdig betalen van de aangegeven loonbelasting en BBO/BAZV. Het Hof begrijpt belanghebbendes standpunt met betrekking tot de verzuimboeten zo dat er geen sprake is van een betaalverzuim nu de verschuldigde belastingen (middels verrekening) zijn betaald. Nu dit standpunt is verworpen en belanghebbende geen andere grieven tegen de opgelegde verzuimboeten naar voren heeft gebracht is het Hof van oordeel dat de verzuimboeten terecht en tot de juiste bedragen zijn opgelegd. Het Hof verwijst in dat verband naar hetgeen het Gerecht in de onderdelen 4.8 tot en met 4.12 in haar uitspraak heeft overwogen en maakt deze tot de zijne.

Slotsom

Gelet op al het voorgaande is het hoger beroep ongegrond.

6 Griffierecht en proceskosten

Aangezien het hoger beroep ongegrond is bestaat er geen aanleiding de Inspecteur te veroordelen in de kosten in de door belanghebbende in verband met het hoger beroep gemaakte proceskosten.

7 Beslissing

Het Hof bevestigt de uitspraak van het Gerecht.

De uitspraak is gedaan door mr. drs. W.H. Bel, voorzitter, mr. A.J. Kromhout, mr. drs. M.G.J.M. van Kempen, leden, in tegenwoordigheid van mr. L.M. de Leeuw van Weenen, als griffier.

De beslissing is op 11 december 2024 in het openbaar uitgesproken.

De griffier, De voorzitter,

mr. L.M. de Leeuw van Weenen mr. drs. W.H. Bel

Afschriften zijn per post/per e-mail op aan partijen verzonden.

Het aanwenden van een rechtsmiddel:

Tegen deze uitspraak kunnen beide partijen binnen twee maanden na dagtekening van het afschrift van de uitspraak van het Gemeenschappelijk Hof beroep in cassatie instellen bij de Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer), Postbus 20303, 2500 EH Den Haag.

Partijen hebben ook de mogelijkheid hun beroepschrift in te dienen bij de griffie van het Gerecht in Eerste aanleg dat de zaak in eerste aanleg heeft behandeld. De datum van binnenkomst bij de griffie van het lokale Gerecht in Eerste aanleg is in dat geval bepalend voor de vraag of het beroep tijdig is ingesteld bij de Hoge Raad der Nederlanden.

U wordt verzocht bij het indienen van het beroepschrift het volgende in acht te nemen:

1. leg bij het beroepschrift een afschrift over van deze uitspraak;
2. onderteken het beroepschrift en vermeld het volgende:
 - a. de naam en het adres van de indiener;
 - b. de dagtekening;
 - c. waartegen u in beroep komt;
 - d. waarom u het daar niet mee eens bent (de gronden van het beroep).

In het cassatieberoepschrift kan de Hoge Raad verzocht worden om de wederpartij te veroordelen in de proceskosten.

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.

