

ECLI:NL:PHR:2021:1240

Instantie	Parket bij de Hoge Raad
Datum conclusie	24-12-2021
Datum publicatie	18-02-2022
Zaaknummer	20/03484
Formele relaties	Arrest Hoge Raad: ECLI:NL:HR:2023:780, Gevolgd
Rechtsgebieden	Civil recht
Bijzondere kenmerken	-
Inhoudsindicatie	Caribische zaak; nationale bevoegdheidsverdeling/rechtsmachtsverdeling tussen burgerlijke rechter en belastingrechter; geldt deze verdeling ook in interregionaal verband?; strekking art. 40 Statuut voor het Koninkrijk der Nederlanden
Vindplaatsen	Rechtspraak.nl CFN 2022/17 met annotatie van -

Conclusie

PROCUREUR-GENERAAL

BIJ DE

HOGЕ RААD DER NEDERLANDEN

Nummer 20/03484

Zitting 24 december 2021

CONCLUSIE

E.M. Wesseling-van Gent

In de zaak

1. De Ontvanger van de Belastingdienst/Midden en Kleinbedrijf
2. De Staat der Nederlanden (De Inspecteur van de Belastingdienst/Midden en Kleinbedrijf)

tegen

1. [de Vennootschap] N.V.
2. Malone LTD.
3. Yvomante Corporation

Aanduiding partijen en korte omschrijving zaak

Eisers tot cassatie onder 1 en 2 worden hierna aangeduid als: de Ontvanger respectievelijk de Inspecteur. Verweerster in cassatie onder 1 wordt hierna: de Vennootschap genoemd.

Het Gemeenschappelijk Hof van Justitie van Aruba, Curaçao, Sint Maarten en van Bonaire, Sint Eustatius en Saba (hierna: het hof), rechtdoende in burgerlijke zaken, heeft de Ontvanger en de Inspecteur niet-ontvankelijk verklaard in hun vordering tot een verklaring voor recht dat de Vennootschap niet heeft opgehouden te bestaan. Het hof heeft daaraan ten grondslag gelegd dat de belastingrechter in Nederland reeds heeft geoordeeld over de vraag of de Vennootschap nog bestond. Op grond van de taakverdeling tussen de burgerlijke rechter en de belastingrechter, zoals de Hoge Raad die heeft geformuleerd in de arresten [...] /*De Staat en Rederij Volendam-Marken Express B.V./Gemeente Waterland*, en art. 40 van het Statuut voor het Koninkrijk der Nederlanden (hierna: het Statuut) is het hof tot de slotsom gekomen dat het oordeel van de belastingrechter niet alleen de weg naar de burgerlijke rechter in Nederland afsluit, maar ook de weg naar de burgerlijke rechter in Curaçao.

Het cassatieberoep stelt in de kern de vraag aan de orde of dit oordeel juist en begrijpelijk is.

De onderhavige zaak hangt samen met die onder zaaknummers 20/03482, 20/03485 en 20/03486, waarin ik vandaag eveneens concludeer.¹

1 Feiten en procesverloop

Feiten 2

- 1.1 De Vennootschap is op 31 augustus 2010 opgericht. De bestuurder van de Vennootschap is Intertrust Curaçao B.V., gevestigd te Curaçao.
- 1.2 Volgens informatie uit het Handelsregister Curaçao van de Kamer van Koophandel en Nijverheid te Curaçao is de Vennootschap per 8 juli 2015 in liquidatie getreden. Met ingang van 8 juli 2015 is Intertrust Curaçao B.V. als bestuurder van de vennootschap ontslagen. Als vereffenaar is verweerster in cassatie onder 3 (hierna: Yvomante) benoemd en zij is de bewaarder van de Vennootschap. Yvomante heeft vastgesteld dat geen aan haar bekende baten aanwezig zijn. Volgens het uittreksel uit het handelsregister is op 28 juli 2015 de slotverantwoording geregistreerd en is de registratie van de Vennootschap in het handelsregister per die datum geëindigd.
- 1.3 Op 31 juli 2015 is in de Curaçaose Courant een advertentie geplaatst, waaruit blijkt dat de Vennootschap bij aandeelhoudersbesluit per 8 juli 2015 is ontbonden en dat aan de vereffenaar geen bekende baten aanwezig waren. Op dat moment had verweerster in cassatie onder 2 (hierna: Malone) 100% van de aandelen in de Vennootschap.
- 1.4 Op 24 oktober 2016 heeft de Inspecteur verschillende belastingaanslagen op naam van de Vennootschap vastgesteld. Het betreft belastingaanslagen over de periode 2010 tot en met 2013.
- 1.5 De aanleiding voor de Inspecteur om een onderzoek te starten en belastingaanslagen vast te stellen was een publicatie in het blad Quote, inhoudende dat de goksites Kroon Casino en Oranjecasino, waarvan de Vennootschap deel zou uitmaken, verkocht zou zijn voor € 130 miljoen.
- 1.6 De Inspecteur heeft op 27 februari 2017 ter zake van de belastingaanslagen informatiebeschikkingen opgelegd. Tegen deze belastingaanslagen en informatiebeschikkingen is eerst bezwaar en daarna beroep aangetekend.
- 1.7 Op 25 oktober 2017 heeft de rechtbank Gelderland, zittingsplaats Arnhem, uitspraak gedaan in de zaak van de Vennootschap tegen de Inspecteur over de informatiebeschikkingen en daarin onder meer

overwogen dat het aannemelijk is dat de Vennootschap ten tijde van de vaststelling van de informatiebeschikkingen door de Inspecteur niet meer bestond (rov. 26).³ De rechtbank heeft de informatiebeschikkingen vernietigd.

- 1.8 Bij uitspraak van eveneens 25 oktober 2017 in de zaak van de Vennootschap tegen de Inspecteur over de belastingaanslagen heeft de rechtbank Gelderland, zittingsplaats Arnhem, overwogen dat de Vennootschap heeft opgehouden te bestaan (rov. 26).⁴ De beroepen van de Vennootschap zijn gegrond verklaard.

Procesverloop 5

- 1.9 Bij inleidend verzoekschrift, op 15 november 2017 ingediend ter griffie van het Gerecht in Eerste Aanleg van Curaçao (hierna: het GEA), heeft de Ontvanger – samengevat – verzocht om bij vonnis, voor zover mogelijk uitvoerbaar bij voorraad, de vereffening van de Vennootschap te heropenen, een vereffenaar te benoemen en de Vennootschap te veroordelen tot betaling van de proceskosten. Vervolgens heeft de Ontvanger het verzoekschrift aangevuld/gewijzigd in die zin dat primair wordt verzocht om een verklaring voor recht dat de Vennootschap niet heeft opgehouden te bestaan. De Inspecteur heeft een verweerschrift, tevens houdende een zelfstandig verzoek ingediend.
- 1.10 Malone heeft een verweerschrift, een verweerschrift tegen het zelfstandig verzoek van de Inspecteur en een akte indiening producties ingediend.
- 1.11 De Vennootschap heeft geen verweer gevoerd.
- 1.12 Yvomante heeft een verweerschrift ter zake van de heropening van de vereffening van de Vennootschap ingediend.
- 1.13 De Ontvanger en de Inspecteur hebben aanvullende producties ingediend.
- 1.14 De zaak is ter zitting behandeld op 25 oktober 2018. De Ontvanger en de Inspecteur zijn verschenen evenals Malone en Yvomante. Hun gemachtigden hebben de zaak bepleit met overlegging van pleitnota's. De Vennootschap is niet verschenen.
- 1.15 Tijdens de mondelinge behandeling is namens de Ontvanger en de Inspecteur verzocht om eerst een beslissing te geven ten aanzien van het primair verzochte (de verklaring voor recht). De overige partijen hebben zich bij dit verzoek aangesloten. Tijdens de mondelinge behandeling heeft het geschil zich dan ook enkel toegespitst op dit punt.
- 1.16 Door de rechter is ter zitting ambtshalve beslist dat de primaire verzoeken van de Ontvanger en de Inspecteur zullen worden aangemerkt als vorderingen in een AR-procedure in plaats van verzoeken in een EJ-procedure.⁶ De Inspecteur is in het kader van de AR-procedure aangemerkt als gevoegde partij. Malone en Yvomante zijn als tussengekomen partij aangemerkt.⁷ Daarnaast heeft het GEA ter zitting beslist dat het subsidiaire verzoek een EJ-procedure blijft en dat die zaak voor onbepaalde tijd zal worden aangehouden.
- 1.17 Het GEA heeft vervolgens bij vonnis van 6 december 2018, voor zover in cassatie van belang, de Ontvanger en de Inspecteur niet-ontvankelijk verklaard in hun vorderingen jegens de Vennootschap.
- 1.18 De Ontvanger en de Inspecteur zijn van dit vonnis bij akte van appel in hoger beroep gekomen bij het hof. Zij hebben een memorie van grieven ingediend en daarin vier grieven aangevoerd en geconcludeerd dat het hof het vonnis in eerste aanleg zal vernietigen en opnieuw rechtdoende hun vorderingen alsnog zal toewijzen met veroordeling van de Vennootschap, Malone en Yvomante in de kosten van de procedure in eerste aanleg en hoger beroep, daaronder begrepen de door de Ontvanger en de Inspecteur in hoger beroep betaalde griffierechten.
- 1.19 De Vennootschap is in hoger beroep niet verschenen.
- 1.20 Malone en Yvomante hebben de grieven bestreden.
- 1.21 De Ontvanger, de Inspecteur, Malone en Yvomante hebben pleitnotities ingediend.
- 1.22 Het hof heeft bij vonnis van 28 juli 2020 het vonnis van het GEA bevestigd en de Ontvanger en de Inspecteur hoofdelijk veroordeeld in de proceskosten van het hoger beroep.
- 1.23 De Ontvanger en de Inspecteur hebben tegen het vonnis van 28 juli 2020 (hierna: het bestreden vonnis) tijdig⁸ beroep in cassatie ingesteld. De Vennootschap en Yvomante hebben geen verweerschrift ingediend.

Malone heeft geconcludeerd tot verwerping.

Zowel de Ontvanger en de Inspecteur als Malone hebben hun standpunt schriftelijk toegelicht.

De Ontvanger en de Inspecteur hebben gerepliceerd.

Malone c.s. heeft gedupliceerd.

2 Bespreking van het cassatiemiddel

- 2.1 Onderdeel 1, dat vijf subonderdelen bevat, richt zich tegen rov. 3.8 van het bestreden vonnis, waarin het hof het volgende heeft overwogen:

“Uit deze rechtspraak⁹ volgt dat een uitspraak van Europees-Nederlandse rechters, onder wie de Europees-Nederlandse belastingrechter, rechtskracht heeft in Curaçao, waaronder bindende kracht. Anders dan de Ontvanger en de Inspecteur hebben betoogd, geldt dit niet alleen voor de tenuitvoerlegging van rechterlijke uitspraken. Daarnaast geldt dat niet alleen Europees Nederland, maar ook Curaçao een gesloten stelsel van rechtsbescherming in het belastingrecht kent, waardoor er in beginsel – behoudens een beperkte uitzondering – geen plaats is voor aanvullende rechtsbescherming door de burgerlijke rechter. In dit geval kon de belastingrechter in Europees Nederland in het kader van de belastingoplegging oordelen en heeft deze ook geoordeeld over de vraag of – naar Curaçaos recht – de vennootschap nog bestond. Gelet op de in 3.410 weergegeven rechtspraak, is in dit verband niet van belang dat de belastingrechter geen verklaring voor recht heeft gegeven maar het “aannemelijk” heeft geoordeeld dat de vennootschap niet meer bestond. Voor aanvullende rechtsbescherming door de (Europees-Nederlandse) burgerlijke rechter ten aanzien van die vraag is geen plaats. Uit artikel 40 van het Statuut vloeit dan voort dat dit oordeel van de belastingrechter in Europees Nederland niet alleen de weg naar de burgerlijke rechter in Europees Nederland afsluit, maar ook de weg naar de burgerlijke rechter in Curaçao.”

- 2.2 De eerste vier subonderdelen bestrijden elk een gedeelte van rov. 3.8 en hebben alle betrekking op de verdeling van bevoegdheid/rechtsmacht tussen de burgerlijke rechter en de belastingrechter in interregionaal verband.

Subonderdeel 1.1 heeft betrekking op de eerste twee volzinnen van rov. 3.8. Volgens het subonderdeel miskent het hof aldaar dat art. 40 van het Statuut niet mede geldt voor rechterlijke uitspraken van de aard als de onderhavige, te weten uitspraken van de belastingrechter. Het subonderdeel betoogt, samengevat, dat art. 40 van het Statuut een regel van interregionaal privaatrecht geeft en niet op de gedachte berust dat het Koninkrijk wat betreft de vatbaarheid voor “tenuitvoerlegging” (alsmede bindende kracht en bewijskracht) van binnen het Koninkrijk gegeven uitspraken van de belastingrechter als één rechtsgebied moet worden beschouwd. Art. 40 van het Statuut heeft, aldus het subonderdeel, in ieder geval geen gevolgen voor de taakverdeling (verhouding) tussen de Nederlandse belastingrechter en de burgerlijke rechter in Curaçao (het Koninkrijk kan wat betreft die taakverdeling niet als één rechtsgebied worden beschouwd).

- 2.3 Volgens *subonderdeel 1.2* geeft de derde volzin van rov. 3.8 blijk van een onjuiste rechtsopvatting omdat uit het gesloten stelsel van rechtsbescherming in het belastingrecht niet volgt dat er *in beginsel* – behoudens een beperkte uitzondering – *geen* plaats is voor aanvullende rechtsbescherming door de burgerlijke rechter. Er is *in beginsel*, als er niet in een andere met voldoende waarborgen omklede rechtsgang is voorzien, juist *wél* plaats voor aanvullende rechtsbescherming door de burgerlijke rechter, aldus het subonderdeel.

- 2.4 *Subonderdeel 1.3*, dat is gericht tegen het oordeel van het hof in de vierde, vijfde en zesde volzin van rov. 3.8, betoogt dat *wél* plaats is voor aanvullende rechtsbescherming door de burgerlijke rechter ten aanzien van de vraag of de Vennootschap nog bestond, ook indien wordt gelet op de door het hof bedoelde rechtspraak [...] /*De Staat en Rederij Volendam-Marken Express B.V./Gemeente Waterland*. Deze rechtspraak heeft volgens het subonderdeel slechts betrekking op voorvragen die zien op de uitleg of rechtsgeldigheid van een *overeenkomst* (bevoegdhedenovereenkomst en/of fiscale vaststellingsovereenkomst). Die rechtspraak is niet van toepassing op het onderhavige geval dat betrekking heeft op de voorvraag of een vennootschap – naar Curaçaos recht – nog bestaat of bestond. Die vraag behoort typisch tot het werkterrein van de burgerlijke rechter, in het bijzonder die op Curaçao, die als een gespecialiseerde rechter kan worden beschouwd (en ook bevoegd is tot

heropening van de vereffening). Bovendien gaat het in de genoemde rechtspraak – anders dan in een geval als het onderhavige (zie ook onderdeel 2) – om gevallen waarin niet is gebleken dat de eiser in het geding bij de burgerlijke rechter enig ander belang nastreeft dan het ter discussie stellen van (aan de eiser) opgelegde belastingaanslagen.

2.5 *Subonderdeel 1.4* bevat een voortbouwklacht met betrekking tot de laatste volzin van rov. 3.8.

2.6 *Subonderdeel 1.5* klaagt dat de hiervoor weergegeven oordelen in ieder geval niet voor de (ontvankelijkheid van de) Ontvanger in de procedure bij de burgerlijke rechter kan gelden, aangezien de Ontvanger immers geen partij is en kan zijn in de procedure bij de belastingrechter (de fiscale procedure). Dit subonderdeel, dat zelf verwijst naar de klacht van subonderdeel 3.1, zal ik daar behandelen.

2.7 Bij de behandeling van de subonderdelen 1.1-1.4 betrek ik (i) de inhoud en verloop van de fiscale procedures en de onderhavige civiele procedure, chronologisch en samengevat weergegeven; (ii) de door het hof aangehaalde rechtspraak¹¹, (iii) de arresten *Groningen/Raatgever* en *SER/NVV*, (iv) de op de rechtspraak gegeven commentaren en (v) (de strekking van) art. 40 van het Statuut.

(I) Fiscale procedures eerste aanleg

(1) ten aanzien van de opgelegde belastingaanslagen ¹²

2.8 De Inspecteur¹³ heeft aan de Vennootschap aanslagen vennootschapsbelasting, omzetbelasting en dividendbelasting voor verschillende tijdvakken opgelegd. Alle belastingaanslagen zijn gedagtekend 24 oktober 2016. Deze belastingaanslagen zijn bij brief van 20 oktober 2016 aangetekend verzonden aan het adres van de Vennootschap. De Vennootschap heeft bezwaar gemaakt bij brieven van 8 november 2016.

2.9 Met dagtekening 27 februari 2017 heeft de Inspecteur voor alle belastingaanslagen informatiebeschikkingen vastgesteld.

2.10 Bij brief van 28 februari 2017 heeft de gemachtigde van de Vennootschap de Inspecteur in gebreke gesteld met het niet tijdig doen van uitspraken op de onderhavige bezwaren.

2.11 Vervolgens heeft de Vennootschap bij brief van 15 maart 2017 beroep bij de rechtbank Gelderland ingesteld tegen het niet doen van uitspraak op bezwaar door de Inspecteur.

2.12 De rechtbank heeft in haar uitspraak van 25 oktober 2017 in rov. 13 de volgende omschrijving van het geschil gegeven:

"Geschil

13. In geschil is of [de Inspecteur] terecht en tot de juiste bedragen de onderhavige belastingaanslagen heeft opgelegd. Daarbij zijn in ieder geval de volgende deelvragen te onderscheiden: - Is [de Vennootschap] opgehouden te bestaan, en zo ja welke gevolgen heeft dit voor de ontvankelijkheid van het bezwaar en het beroep?

- Indien [de Vennootschap] is opgehouden te bestaan: zijn de informatiebeschikkingen op juiste wijze en aan de juiste (rechts)persoon opgelegd?

- Is de beslistermijn overschreden?"

2.13 Voor de beantwoording van de vragen omtrent het nog bestaan van de Vennootschap en de rechtsgeldigheid van de informatiebeschikkingen, heeft de rechtbank in rov. 17 mede naar haar overwegingen verwezen in de op diezelfde dag gewezen uitspraak¹⁴ (zie hierna 2.15 e.v.). Kort gezegd heeft de rechtbank daarin overwogen dat het aannemelijk is dat de Vennootschap ten tijde van de vaststelling van de informatiebeschikkingen niet meer bestond.

2.14 Omdat de Inspecteur nog steeds niet had beslist op de bezwaren (zie rov. 25) heeft de rechtbank de Inspecteur een termijn van vier weken na de verzenddatum van de uitspraak gegeven om alsnog beslissingen op de bezwaarschriften te nemen.

(2) ten aanzien van de informatiebeschikkingen ¹⁵

2.15 Met dagtekening 27 februari 2017 heeft de Inspecteur voor alle hierboven genoemde belastingaanslagen informatiebeschikkingen vastgesteld.

2.16

De Inspecteur heeft de daartegen gerichte bezwaren bij uitspraak op bezwaar van 17 juli 2017 niet-ontvankelijk verklaard.

2.17 Daartegen is op naam van de Vennootschap bij brief, ingekomen bij rechtbank Gelderland op 2 augustus 2017, beroep ingesteld.

2.18 De rechtbank heeft in rov. 12 van haar uitspraak van (eveneens) 25 oktober 2017 het geschil in deze zaak als volgt omschreven:

"Geschil

In geschil is of [de Inspecteur] terecht en op juiste wijze informatiebeschikkingen heeft afgegeven. Daarbij is mede in geschil of de bezwaren terecht niet-ontvankelijk zijn verklaard. Daarbij zijn in ieder geval de volgende deelvragen te onderscheiden:

- Is [de Vennootschap] opgehouden te bestaan, en zo ja welke gevolgen heeft dit voor de ontvankelijkheid van het bezwaar en het beroep?
- Indien [de Vennootschap] is opgehouden te bestaan: zijn de informatiebeschikkingen op juiste wijze en aan de juiste (rechts)persoon opgelegd?
- Heeft [de Inspecteur] terecht informatiebeschikkingen opgelegd?"

2.19 Partijen hebben de rechtbank verzocht ook een inhoudelijk oordeel over de informatiebeschikkingen te geven. Aan dit verzoek heeft de rechtbank blijkens rov. 19 gehoor gegeven gelet op het belang van de informatiebeschikkingen voor de opgelegde belastingaanslagen en de daartegen gemaakte bezwaren.

2.20 In rov. 20 en 21 heeft de rechtbank het standpunt van partijen weergegeven over het bestaan van de Vennootschap.

2.21 Dienaangaande heeft de rechtbank het volgende vermeld:

"Het bestaan van [de Vennootschap]

20. [De Vennootschap] heeft aangevoerd dat de informatiebeschikkingen non-existent zijn, omdat zij niet meer bestaat. Zij wijst daarvoor op een uittreksel uit het handelsregister van de Kamer van Koophandel en Nijverheid te Curaçao. Hierop is vermeld dat [de Vennootschap] is geliquideerd en dat de slotverantwoording ter inzage is gelegd per [2015 2] . Verder heeft [de Vennootschap] een publicatie in de Curaçaose Courant en een verklaring van [J] , registry affairs director van het handelsregister (hierna: [J]), overgelegd ter ondersteuning van haar stelling.

21. [De Inspecteur] heeft betwist dat de gegevens uit het handelsregister voldoende zijn om de juistheid aan te nemen van de stelling dat [de Vennootschap] niet meer bestaat. Hij heeft daarvoor verwezen naar jurisprudentie over bestuurdersaansprakelijkheid. In die gevallen kan evenmin volstaan worden met verwijzing naar de gegevens uit het (Nederlandse) handelsregister (vergelijk meest recentelijk Hoge Raad 17 februari 2017, ECLI:NL:HR:2017:248). Er mag volgens [de Inspecteur] geen twijfel bestaan over het feit of [de Vennootschap] is ontbonden of niet."

2.22 Vervolgens heeft de rechtbank de stellingen van partijen als volgt beoordeeld:

"22. De rechtspraak waarnaar [de Inspecteur] verwijst heeft betrekking op een andere situatie. Daarin is sprake van een inschrijving in het handelsregister en voert de mogelijke belastingschuldige aan dat deze niet overeenkomt met de werkelijke feiten. De bewijslast dat iemand aansprakelijk is voor een belastingschuld rust op de ontvanger. Hij kan gelet op de gemotiveerde betwisting van de juistheid van de inschrijving dan niet volstaan met de verwijzing naar die inschrijving. Het betreft een overweging van de Hoge Raad in de bewijssfeer. In dit geval stelt [de Vennootschap] dat zij niet meer bestond. Ter onderbouwing van die stelling verwijst zij juist naar de gegevens in het handelsregister, de publicatie in de Curaçaose Courant en de verklaring van [J] . Hier wordt dus - anders dan in de zaken waarnaar [de Inspecteur] verwijst - aangevoerd dat de gegevens in het handelsregister wél juist zijn. Het is dan aan [de Inspecteur] om feiten te stellen ter betwisting van die juistheid.

23. [De Inspecteur] heeft slechts gewezen op een vermeende ongerijmdheid tussen de publicatie in de Curaçaose Courant en de vermelding in het handelsregister. Volgens het uittreksel uit het handelsregister heeft een ontbinding plaatsgevonden wegens gebrek aan baten als bedoeld in artikel

2:31, zesde lid, van het Burgerlijk Wetboek van Curaçao (hierna: BW Curaçao). Volgens de publicatie in de Curaçaose Courant is echter artikel 2:31, zevende lid, van het BW Curaçao toegepast. Onduidelijk is daarom welke situatie zich heeft voorgedaan, aldus [de Inspecteur].

24. Naar het oordeel van de rechtbank berust de vermeende ongerijmdheid op een onjuiste aanname van [de Inspecteur] dat bij liquidatie van een onderneming het zesde óf het zevende lid van artikel 2:31 van het BW Curaçao van toepassing zou zijn. Beide zijn van toepassing.

25. De rechtbank ziet aanleiding de tekstversie te volgen die de gemachtigde ter zitting heeft overgelegd. In artikel 2:31 van het BW Curaçao is, voor zover hier van belang, kort gezegd een regeling opgenomen omtrent het einde van de vereffening van een ontbonden rechtspersoon. Gewoonlijk moet een rekening en verantwoording worden opgemaakt, die ter inzage wordt gelegd en waartegen verzet mogelijk is. Op grond van het zesde lid van dit artikel is die regeling niet van toepassing als de vereffenaar terstond bij zijn aantreden vaststelt dat geen aan hem bekende baten aanwezig zijn. Dit betekent alleen maar dat in dat geval geen rekening en verantwoording behoeft te worden opgemaakt en ter inzage gelegd. Op grond van artikel 2:31, zevende lid, van het BW Curaçao eindigt de vereffening en houdt de rechtspersoon op te bestaan op het tijdstip waarop geen aan de vereffenaar bekende baten meer aanwezig zijn en de vereffenaar dit op de juiste wijze heeft meegedeeld. De vereffenaar stelt een slotverantwoording op en legt deze ter inzage ten kantore van de rechtspersoon en het handelsregister. Die bepaling geldt naar het oordeel van de rechtbank in alle gevallen, dus zowel wanneer een rekening en verantwoording wordt gemaakt als in de situatie dat de vereffenaar terstond vaststelt dat geen hem bekende baten aanwezig zijn. Aldus uitgelegd is geen sprake van een tegenstrijdigheid of ongerijmdheid tussen de publicatie in de Curaçaose Courant en de mededeling in het handelsregister. Bovendien mag worden aangenomen dat enige controle door een medewerker van het handelsregister heeft plaatsgevonden, gelet op de verklaring van [J] en het feit dat een slotverantwoording bij het handelsregister is neergelegd. De enkele omstandigheid dat [de Vennootschap] deze niet aan [de Inspecteur] of de rechtbank heeft overgelegd is onvoldoende reden om aan de juistheid van de melding in het handelsregister te twijfelen. [De Inspecteur] had deze slotverantwoording bij twijfel ook zelf bij het handelsregister kunnen inzien, maar heeft daarvoor niet gekozen.

26. Op grond van het voorgaande acht de rechtbank het aannemelijk dat [de Vennootschap] ten tijde van de vaststelling van de informatiebeschikkingen niet meer bestond."

- 2.23 De rechtbank heeft daarop de beroepen gegrond verklaard, de uitspraak op bezwaar vernietigd, de informatiebeschikkingen vernietigd en een proceskostenveroordeling ten laste van de Inspecteur bepaald.

II Civiele procedure eerste aanleg 16

- 2.24 Op 15 november 2017, exact drie weken na de uitspraken van de rechtbank Gelderland, is door de Ontvanger het dit geding inleidend verzoek tot heropening van de vereffening van de Vennootschap bij de griffie van het GEA ingediend. Dit verzoek is vervolgens aangevuld/gewijzigd in die zin dat primair wordt verzocht om een verklaring voor recht dat de Vennootschap niet heeft opgehouden te bestaan. De Inspecteur, die als gevoegde partij is aangemerkt (zie hiervoor onder 1.16), heeft het standpunt van de Ontvanger onderschreven en heeft tevens hetzelfde primaire verzoek als zelfstandig verzoek ingediend.
- 2.25 Het GEA heeft de Ontvanger en de Inspecteur bij vonnis van 6 december 2018 niet-ontvankelijk verklaard in hun vorderingen tot een verklaring voor recht. Daartoe heeft het GEA in rov. 4.4 en 4.5 het volgende geoordeeld:

"4.4. Uit de jurisprudentie van de Hoge Raad blijkt dat het niet ter vrije bepaling van partijen staat of de belastingrechter dan wel de burgerlijke rechter van een geschil kan kennisnemen en dat uitsluitend de belastingrechter bevoegd is tot beoordeling van de juistheid van de opgelegde, mede op de tussen de belastingplichtige en de Inspecteur gesloten overeenkomst berustende, aanslagen. Het gesloten stelsel van rechtsbescherming in het belastingrecht biedt weliswaar niet de mogelijkheid bij de belastingrechter een verklaring voor recht te verkrijgen, maar het ontbreken van die mogelijkheid

levert geen grond op voor aanvullende rechtsbescherming door de burgerlijke rechter. De belastingrechter kan immers zelf nagaan of een daaraan ten grondslag liggende overeenkomst met de belastingplichtige rechtsgeldig is en kan daarbij ook civielrechtelijke leerstukken betrekken (HR 16 juni 2017, ECLI:NL:HR:2017:1103, r.o. 3.5 en 3.6, en HR 21 april 2006, ECLI:NL:HR:2006:AU4548, r.o. 3.4.1 tot en met 3.6.2).

4.5. In deze zaak geldt mutatis mutandis hetzelfde. Hoewel, zoals door de Ontvanger en de Inspecteur aangevoerd, in de onderhavige procedure niet de beoordeling van de juistheid van de aanslagen en de informatiebeschikkingen aan het Gerecht voor ligt, is de gevorderde verklaring voor recht van belang voor de lopende fiscale procedures die in Nederland worden gevoerd. De Ontvanger en de Inspecteur hebben klaarblijkelijk enkel een verklaring voor recht gevorderd om hun positie in de belastingprocedures die in Nederland aanhangig zijn te versterken. De fiscale rechter in Nederland kan echter zelf een oordeel vormen over het bestaan van de vennootschap, hetgeen blijkens de uitspraken van de Rechtbank Gelderland van 25 oktober 2017 (...) ook daadwerkelijk is gebeurd. Een behoorlijke taakverdeling tussen de burgerlijke rechter en de belastingrechter maakt het onwenselijk dat tegelijkertijd voor beide rechters procedures over hetzelfde geschilpunt worden gevoerd, met het risico van verschillende uitkomsten. Het Gerecht is van oordeel dat van een rechtstekort geen sprake is, nu de belastingrechter in het kader van de aanhangige procedures een oordeel kan vormen over het bestaan van de vennootschap. Dat de belastingrechter geen verklaring voor recht kan geven doet hier niet aan af. Als geen sprake is van een rechtstekort, is voor de burgerlijke rechter als restrechter geen rol weggelegd. Nu de Ontvanger en de Inspecteur klaarblijkelijk geen ander belang nastreven dan hun rechtspositie in reeds bij de belastingrechter aanhangige procedures te versterken en deze procedures met voldoende waarborgen zijn omkleed, is niet de burgerlijke rechter maar de belastingrechter bevoegd om een oordeel te vormen over de status van de vennootschap.”

- 2.26 Het GEA heeft aldus, zakelijk weergegeven, de arresten van de Hoge Raad van 16 juni 2017 (*Rederij Volendam-Marken Express B.V./Gemeente Waterland*¹⁷) en van 21 april 2006 ([...] /*De Staat*¹⁸) analoog toegepast en geoordeeld dat de gevraagde verklaring voor recht een onderwerp behelst waarover de Nederlandse belastingrechter zich ook een oordeel diende te vormen. Het GEA heeft daarnaast met zoveel woorden overwogen dat de Ontvanger en de Inspecteur klaarblijkelijk enkel een verklaring voor recht hebben gevorderd om hun positie in de belastingprocedures die in Nederland aanhangig zijn, te versterken.

III Fiscale procedures in hoger beroep

- 2.27 Ten tijde van het wijzen van het hiervoor besproken vonnis van het GEA was het hoger beroep aanhangig van de fiscale uitspraken van de rechtbank Gelderland bij het gerechtshof Arnhem-Leeuwarden.
- 2.28 Het gerechtshof Arnhem-Leeuwarden heeft op 17 november 2020 de uitspraak van de rechtbank Gelderland over de informatiebeschikkingen bevestigd. Aangaande de belastingaanslagen heeft het gerechtshof Arnhem-Leeuwarden eveneens op 17 november 2020 de uitspraak van de rechtbank Gelderland vernietigd, de beroepen gegrond verklaard en alsnog zelf de door de Inspecteur aan de Vennootschap opgelegde belastingaanslagen vernietigd.¹⁹
- 2.29 Voor zover van belang, heeft het hof de vraag of de Vennootschap ten tijde van het geven van de informatiebeschikkingen is opgehouden te bestaan als volgt getypeerd en beantwoord:
- “De vraag of [de Vennootschap] ten tijde van het geven van de informatiebeschikkingen was opgehouden te bestaan is geen feitelijke vraag, maar een vraag waarvan de beantwoording afhankelijk is van hetgeen Curaçaos recht bepaalt over het einde van de vereffening en het ophouden te bestaan van een naar dat recht opgerichte rechtspersoon. Het Hof is gehouden zich hiervan ambtshalve (zelfstandig) te vergewissen (vergelijk HR 10 oktober 2008, nr. 41.983, ECLI:NL:HR:2008:BF7181). De stelling van de Inspecteur dat de Nederlandse belastingrechter niet bevoegd is zich hierover uit te laten, wordt daarom verworpen.”²⁰
- 2.30 De Inspecteur heeft tegen de uitspraken genoemd onder 2.28 cassatieberoep ingesteld.²¹

IV Civiele procedure in hoger beroep 22

- 2.31

In het door hen ingestelde beroep van het vonnis van het GEA hebben de Ontvanger en de Inspecteur onder andere als grief aangevoerd dat de door het GEA vermelde rechtspraak van de Hoge Raad betrekking heeft op de Nederlandse burgerlijke rechter en belastingrechter en niet op een interregionaal geval als het onderhavige, waarin het gaat om de Nederlandse belastingrechter en de Curaçaose burgerlijke rechter.²³ Het hof heeft deze grief verworpen met een beroep op art. 40 van het Statuut²⁴ en vervolgens het vonnis van het GEA bevestigd.

De nationale taakverdeling/rechtsmachtverdeling tussen de burgerlijke rechter en de belastingrechter

- 2.32 Het is vaste rechtspraak dat de burgerlijke rechter in beginsel bevoegd is kennis te nemen van een geschil wanneer de rechtzoekende met een vordering beoogd te worden beschermd in een burgerlijk recht. De vordering tot verklaring voor recht dat een rechtspersoon heeft opgehouden te bestaan is een voorbeeld van een dergelijke bescherming in een burgerlijk recht. Het behoort daarnaast in beginsel tot de rechtsmacht van uitsluitend de belastingrechter om te beoordelen of belastingaanslagen en informatiebeschikkingen terecht zijn opgelegd.²⁵
- 2.33 Het staat niet ter vrije bepaling van partijen of de belastingrechter dan wel de burgerlijke rechter van een geschil kennis zal nemen.²⁶ Het hof heeft in rov. 3.12 dus met juistheid overwogen dat het – net als het GEA – ambtshalve diende te oordelen over de ontvankelijkheid van de Ontvanger en de Inspecteur in hun vorderingen (een verklaring voor recht dat de Vennootschap niet heeft opgehouden te bestaan). Dit oordeel wordt in cassatie dan ook terecht niet bestreden.
- 2.34 Wanneer de wetgever een speciale rechtsgang heeft voorgeschreven die voldoende rechtsbescherming biedt, dient de eiser in beginsel in een vordering bij de burgerlijke rechter niet-ontvankelijk te worden verklaard. De in het onderhavige geval voorgeschreven speciale rechtsgang is de belastingrechter.
- 2.35 Met betrekking tot de door de Ontvanger en de Inspecteur gevorderde verklaring voor recht hebben het GEA en het hof naar de arresten van de Hoge Raad van 21 april 2006 ([...] /*de Staat*) en van 16 juni 2017 (*Rederij Volendam-Marken Express B.V./Gemeente Waterland*) verwezen. In de zaak die leidde tot het arrest [...] /*de Staat* was primair en subsidiair een verklaring voor recht gevorderd met betrekking tot een met de Belastingdienst gesloten overeenkomst in de sfeer van de belastingheffing en het daarmee verband houdende standpunt van de Belastingdienst dat hij schenkingsrecht kan heffen. Dienaangaande oordeelde de Hoge Raad als volgt:
- “3.4.2 Een beslissing op die vorderingen vergt uitleg van de Transparantieovereenkomst en daarmee een oordeel over de bevoegdheid van de inspecteur om, indien tot de tussenplaatsing wordt overgegaan, alsnog die aanslag schenkingsrecht op te leggen. Dat oordeel is — in beginsel — uitsluitend aan de belastingrechter en niet aan de burgerlijke rechter. Hierop kan zich slechts in één geval een uitzondering voordoen: het geval dat het door de inspecteur ingenomen standpunt onmiskenbaar onjuist of zonder grond is (zie HR 27 oktober 2000, nr. C99/009, NJ 2001, 106). Het gesloten stelsel van rechtsbescherming in het belastingrecht biedt X. en [...] niet de mogelijkheid bij de belastingrechter een verklaring voor recht als door hen gevorderd te verkrijgen, hoe groot hun financiële belang — een argument dat door menige belastingplichtige zou kunnen worden aangevoerd — daarbij ook moge zijn. Dat stelsel laat slechts toe het standpunt van de inspecteur ter toetsing aan de rechter voor te leggen indien de inspecteur de daad bij het woord voegt, aldus dat hij op uitvoering van het voornemen tot tussenplaatsing een (navorderings)aanslag schenkingsrecht laat volgen. Deze door de wetgever gewilde beperking levert, zoals het hof terecht heeft geoordeeld, niet een rechtstekort op waarin door de burgerlijke rechter zou moeten worden voorzien.”
- 2.36 In het arrest *Rederij Volendam-Marken Express B.V./Gemeente Waterland* heeft de Hoge Raad het volgende beslist:
- “3.5 (...) Uitsluitend de belastingrechter is bevoegd tot beoordeling van de juistheid van de aan de Rederij opgelegde, mede op de hiervoor in 3.1 onder (iii) en (vi) bedoelde overeenkomsten berustende, aanslagen toeristenbelasting 2011 en 2012. Dat geldt ook indien die aanslagen worden bestreden met de stelling dat de daaraan ten grondslag liggende overeenkomsten zoals in dit geval aangegaan, nietig zijn op gronden ontleend aan het burgerlijk recht (vgl. HR 21 april 2006, ECLI:NL:HR:2006:AU4548, NJ 2006/271 ([...] /*De Staat*)). Daarbij verdient opmerking dat de belastingrechter in het kader van een beroep tegen een fiscaal besluit mede kan nagaan of een

daaraan ten grondslag liggende overeenkomst met de belastingplichtige rechtsgeldig is, en in die toetsing ook art. 3:40 BW kan betrekken (vgl. bijv. HR 9 december 2005, ECLI:NL:HR:2005:AU7728, BNB 2006/201, onder 3.4.2).

(...)”

2.37 Van Angeren²⁷ constateert in zijn bespreking van dit arrest allereerst dat een belangrijk punt daarin is dat de belastingrechter bij een beroep tegen een aanslag mede kan nagaan of de overeenkomst, waarop die aanslag berustte, rechtsgeldig was, waarmee de bestuursrechter zich op civielrechtelijk terrein begeeft. Duidelijk is gemaakt, aldus Van Angeren, dat het oordeel over de aanslag, en daarmee de bevoegdheid van de belastingrechter, de gehele juridische achtergrond van de aanslag omvat, inclusief de daaraan ten grondslag liggende overeenkomst en de daarin opgenomen bedingen. Van Angeren signaleert daarnaast dat er gevallen kunnen zijn waarin de burgerlijke rechter bevoegd is te oordelen. Hij schrijft daarover het volgende:

“De overweging bevat echter de woorden ‘in het onderhavige geval’. De Hoge Raad houdt hier dus een slag om de arm. Dit kan in de eerste plaats verband houden met de uitzondering die in 2000 en 2006 door de Hoge Raad werd gemaakt, namelijk het geval waarin het standpunt van de inspecteur onmiskenbaar onjuist of zonder grond is. Maar de woorden ‘in het onderhavige geval’ kunnen ook ruimer worden uitgelegd. Dan komen we aan de vraag of er gevallen zijn waarin het geschil van dien aard is, dat niet de belastingrechter, maar de burgerlijke rechter rechtsbescherming moet bieden. Het gaat dan niet om aanvullende rechtsbescherming naast de taak van de bestuursrechter, maar om een zelfstandige beoordeling door de burgerlijke rechter. De kernvraag is – wederom – gelegen in de bevoegdheid van de bestuursrechter, in dit geval de belastingrechter. In art. 26, lid 1, Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) is deze duidelijk geformuleerd. De bestuursrechter oordeelt over de aanslag en een voor beroep vatbare beschikking. Daarmee is de ruimte, maar ook de beperking, van de taak van belastingrechter (de bepaling spreekt letterlijk van ‘bestuursrechter’) bepaald. En voor zover die beperking strekt, kan er een taak liggen voor de burgerlijke rechter.

Maar hoever gaat die beperking en welke consequenties hebben in dit verband de hier besproken arresten uit 2000, 2006 en 2017? Het is duidelijk dat, als het gaat om de aanslag zelf, of een beschikking van de inspecteur, de belastingrechter tot oordelen bevoegd is met uitsluiting van de burgerlijke rechter. De enige uitzondering doet zich voor als het standpunt van de inspecteur onmiskenbaar onjuist is of zonder grond is gegeven. Het oordeel over een fiscaal besluit door de belastingrechter houdt volgens het arrest uit 2017 mede in de rechtsgeldigheid van de overeenkomst waarop het berust, inbegrepen een toetsing aan art. 3:40 BW. Het is echter van belang in het oog te houden dat het steeds gaat over een besluit dat door de inspecteur is genomen. Dit laat onverlet dat er zich andere feiten kunnen voordoen die weliswaar verband houden met de belastingheffing, maar niet kunnen worden aangemerkt als een besluit dat inhoudelijk de aanslag zelf betreft of een omstandigheid die rechtstreeks bepalend is voor het fiscaal besluit, zoals de geldigheid van een tussen de belanghebbende en de Belastingdienst gesloten bevoegdhedenovereenkomst. Er kunnen zich bij belastingheffing onregelmatigheden voordoen die geen betrekking hebben op het besluit zelf, maar wel kunnen worden aangemerkt als een onrechtmatige overheidsdaad. Dit zou een toepassing van art. 6:162 BW betekenen, waarover de burgerlijke rechter bevoegd is te oordelen. Er is dan geen sprake van een aanvullende bevoegdheid, maar een zelfstandige taak van de civiele rechter. De Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) bevat bepalingen die de procedure rond de heffing betreffen en waarvan de toepassing niet een zaak is van de belastingrechter, maar van de burgerlijke rechter.”

2.38 Perdaems ziet in haar annotatie van het arrest in NTFR²⁸ dat de Hoge Raad bij de in het arrest [...] /De Staat ingeslagen weg is gebleven en dat het gesloten stelsel van rechtsbescherming doorwerkt in het civiele recht zodat in het onderhavige geval geen verklaring van recht bij de burgerlijke rechter kan worden gevorderd. Volgens haar zal van geval tot geval moeten worden beoordeeld welke rechter bevoegd is. Evenals Van Angeren merkt zij op dat de Hoge Raad expliciet overweegt dat ‘in het onderhavige geval’ geen grond is voor aanvullende rechtsbescherming door de burgerlijke rechter, waarmee er nog steeds gevallen zijn waarin de burgerlijke rechter bevoegd is.

2.39 Uit de annotatie van C.N.J. Kortmann²⁹ citeer ik het volgende:

“In de onderhavige zaak lijkt de uitgesproken niet-ontvankelijkheid een bevredigende uitkomst, met name omdat volstrekt onduidelijk is welk gerechtvaardigd belang eiseres heeft om zich aan de

afspraken te onttrekken die zij – voor zover ik kan nagaan – in volle vrijheid heeft gemaakt. Het is echter niet moeilijk om een voorbeeld te bedenken waarbij zo een gerechtvaardigd belang wel bestaat en er inderdaad sprake is van een nietige of vernietigbare overeenkomst, bijvoorbeeld wegens dwaling. In zo een geval kan de burgerlijke rechter niets betekenen voor de benadeelde belastingplichtige omdat hij door de niet-ontvankelijkheid niet toekomt aan een inhoudelijke beoordeling van het geschil.

Ik zou liever zien dat de burgerlijke rechter hier de deur op een kiertje houdt, met name voor gevallen waarin door toedoen van de fiscus de weg naar de belastingrechter is of lijkt te zijn afgesneden, bijvoorbeeld door een rechtsmiddel-, forumkeuze- en boetebeding.”

Beoordeling bestreden rov. 3.8

2.40 In het voetspoor van de arresten [...] /de Staat en Rederij Volendam-Marken Express B.V./Gemeente Waterland dient m.i. ook in het onderhavige geval te worden geoordeeld dat er is geen sprake is van een lacune in (civielrechtelijke) rechtsbescherming in de procedure bij de belastingrechter omdat de (voor)vraag of de Vennootschap heeft opgehouden te bestaan door de belastingrechter moet/kan worden beoordeeld en getoetst in het kader van zijn beoordeling van de opgelegde belastingaanslagen en informatiebeschikkingen. De belastingrechter is daarbij bevoegd om deze voorvraag volledig te toetsen en op dezelfde wijze als de civiele rechter doet, waarbij de belastingrechter daarnaast ook aan de algemene beginselen van behoorlijk bestuur toetst. Het feit dat de vraag of een rechtspersoon heeft opgehouden te bestaan, een civielrechtelijke kwestie betreft, waarover de burgerlijke rechter bevoegd is te oordelen en waarover uitsluitend bij de civiele rechter een verklaring voor recht kan worden gevraagd, is m.i. dus niet van doorslaggevende aard, zodat er in beginsel dus geen plaats voor ingrijpen door de burgerlijke rechter (als restrechter).³⁰

2.41 De onderhavige zaak kenmerkt zich bovendien door de omstandigheid dat de vraag, of de Vennootschap al dan niet is opgehouden te bestaan, eerst is opgeworpen in de fiscale procedure bij de rechtbank Gelderland. Uit het hierboven weergegeven verloop van de fiscale procedure, blijkt dat partijen dienaangaande een standpunt hebben ingenomen en dat de belastingrechter een oordeel heeft gevormd. Drie weken nadat de belastingrechter (in eerste aanleg) uitspraak heeft gedaan, wordt dezelfde vraag, in de vorm van een verklaring voor recht, voorgelegd aan de burgerlijke rechter in Curaçao.

2.42 In verband daarmee wijs ik in de eerste plaats op het arrest *Groningen/Raatgever*.³¹ Het ging in die zaak, in de bewoordingen van Van Angeren³², om de “princiële vraag of een burger die geen gebruik heeft gemaakt van de mogelijkheid om bezwaar te maken tegen een voor bezwaar of beroep vatbaar zelfstandig schadebesluit waarbij is geweigerd vergoeding toe te kennen voor beweerdelijk door een onrechtmatig besluit veroorzaakte schade, bij de burgerlijke rechter niet-ontvankelijk is als hij dezelfde schadevergoeding vervolgens vordert in een civiele procedure.” De Hoge Raad overwoog als volgt:

“3.5.5 (...) Heeft de bestuursrechter in eerste of enige instantie evenwel eenmaal het beroep tegen een schadebesluit als hier bedoeld ongegrond verklaard — tot welk geval de Hoge Raad zich thans beperkt —, dan zal de eiser door de burgerlijke rechter niet-ontvankelijk verklaard dienen te worden in een vordering tot schadevergoeding die betrekking heeft op hetzelfde onrechtmatige besluit als waarop het zuivere schadebesluit betrekking had. Op deze wijze wordt een voor de praktijk eenvoudig te hanteren maatstaf geboden voor de afbakening van de bevoegdheid van de burgerlijke rechter en de bestuursrechter ter zake die strookt met de taakverdeling tussen hen.”

Voor zover thans van belang oordeelde de Hoge Raad dus dat, indien een partij (in het kader van het zelfstandig schadebesluit) de keuze heeft tussen de bestuursrechter en de burgerlijke rechter, en heeft gekozen voor de bestuursrechter en deze zich heeft uitgelaten over de toewijsbaarheid van de schadeclaim, de burgerlijke rechter dan gebonden is aan dat oordeel en de eisende partij door de burgerlijke rechter niet-ontvankelijk wordt verklaard.³³

2.43 G. Snijders wijst in zijn algemeen deel van de monografie Overheidsprivaatrecht ook op het arrest *SER/NVV*³⁴, waarin de Hoge Raad heeft geoordeeld dat in het geval waarin door de hoogste bestuursrechter in een procedure tegen het bestuursorgaan dat de betrokken wetgeving uitvaardigde, is geoordeeld dat die wetgeving onverbindend is, dat bestuursorgaan en de rechtspersoon waartoe het bestuursorgaan behoort, aan die uitspraak zijn gebonden in een civielrechtelijke geding, in die zin dat

zij zich in beginsel niet op het standpunt kunnen stellen dat de betrokken wetgeving in dat geding voor verbindend moet worden gehouden. Het ter discussie stellen van dat oordeel bij de burgerlijke rechter komt volgens Snijders neer op een verkapt beroep tegen dat oordeel.³⁵

- 2.44 Genoemde arresten leiden tot de slotsom dat er keuzevrijheid is om zich tot elk van de bevoegde rechters te wenden, maar dat een gemaakte keuze consequenties heeft voor de ontvankelijkheid bij de aanvankelijk niet gekozen rechter.

De interregionale taakverdeling/rechtsmachtverdeling tussen de burgerlijke rechter en de belastingrechter

- 2.45 Zowel in het hoger beroep van het vonnis van het GEA als thans in de subonderdelen 1.1-1.4 hebben de Ontvanger en de Inspecteur de stelling betrokken dat de arresten [...] /de Staat en Rederij Volendam-Marken Express B.V./Gemeente Waterland de nationale taakverdeling/rechtsmachtverdeling tussen de burgerlijke rechter en de belastingrechter betreffen en dus niet gelden in een interregionaal geval als het onderhavige.

- 2.46 M.i. dient deze stelling te worden verworpen op grond van het volgende.

- 2.47 Art. 40 van het Statuut bevat een belangrijk beginsel van interregionaal privaatrecht: "Vonnissen, door de rechter in Nederland, Aruba, Curaçao of Sint Maarten gewezen, en bevelen, door hem uitgevaardigd, mitsgaders grossen van authentieke akten, aldaar verleden, kunnen in het gehele Koninkrijk ten uitvoer worden gelegd, met inachtneming van de wettelijke bepalingen van het land, waar de tenuitvoerlegging plaats vindt."

- 2.48 Deze, volgens Reijntjes vermoedelijk oudste, regel van interregionaal recht binnen het Koninkrijk gold al in de negentiende eeuw tussen Nederland en zijn toenmalige koloniën.³⁶ In de memorie van toelichting behorende bij de Vaststelling van het Reglement op het beleid der regering in de Nederlandsche West-Indische koloniën en bezittingen is opgenomen dat art. 96 "zoodanig [is] gesteld, dat geen twijfel overblijft of de vonnissen en de daarmede gelijke kracht hebbende authentieke acten, in eene der West-Indische bezittingen en kolonien gewezen of verleden, in eene andere dier bezittingen kunnen worden ten uitvoer gelegd."³⁷

- 2.49 De Hoge Raad heeft bij beschikking van 14 januari 1994³⁸ een ruimere uitleg aan art. 40 van het Statuut gegeven en geoordeeld dat deze bepaling, die ook geldt voor beschikkingen, naar zijn strekking meebrengt dat de rechtskracht van binnen het Koninkrijk gegeven rechterlijke uitspraken in alle delen van het Koninkrijk gelijk is, niet alleen voor wat betreft de vatbaarheid voor tenuitvoerlegging, maar ook voor wat betreft de bindende kracht en de bewijskracht.

- 2.50 Daaraan heeft de Hoge Raad bij beschikking van 13 april 2007³⁹ toegevoegd dat art. 40 van het Statuut naar zijn strekking meebrengt dat de rechtskracht van authentieke akten die in Nederland, de Nederlandse Antillen of Aruba zijn verleden, in alle delen van het Koninkrijk gelijk is, niet alleen ten aanzien van de vatbaarheid voor tenuitvoerlegging en de bewijskracht, maar ook ten aanzien van de vatbaarheid voor inschrijving of vermelding van dergelijke akten en van de daarin neergelegde constatering en rechtsfeiten in de openbare registers, behoudens uitzonderingen bij de wet.

- 2.51 Bij beschikking van 8 december 2017⁴⁰ is de door de Hoge Raad in 1994 gegeven ruimere uitleg nog eens herhaald.

- 2.52 Daarop verdergaand meen ik dat art. 40 van het Statuut niet alleen naar zijn strekking meebrengt dat de rechtskracht van rechterlijke uitspraken in alle delen van het Koninkrijk gelijk is, maar dat deze strekking ook meebrengt dat de nationale taakverdeling/rechtsmachtsverdeling tussen de burgerlijke rechter en de belastingrechter ook in interregionaal verband behoort te gelden. Voor deze opvatting pleit m.i. dat (i) zowel in Nederland als in Curaçao het zogeheten gesloten stelsel van rechtsbescherming⁴¹ geldt – zoals het hof in cassatie onbestreden in rov. 3.8 heeft overwogen en (ii) deze uitleg passend is bij de huidige tijdgeest, mede gelet op het gegeven dat sinds 1 juli 2016⁴² de Hoge Raad ook de cassatierechter is in de Caribische belastingzaken.

Behandeling subonderdelen 1.1 t/m 1.4

- 2.53 Uit het voorgaande volgt dat het hof m.i. terecht en op goede gronden tot een niet-ontvankelijkverklaring is gekomen. Daarop stuiten de subonderdelen 1.1-1.4 af.

- 2.54

Onderdeel 2, dat vier subonderdelen bevat, richt zich tegen rov. 3.9 van het bestreden vonnis, waarin het hof het volgende heeft overwogen:

“Uit de stellingen van de Ontvanger en de Inspecteur blijkt niet dat zij in dit geding enig ander belang nastreven dan het ter discussie stellen van de eerdergenoemde belastingaanslagen en informatiebeschikkingen.”

2.55 De *subonderdelen 2.1* en *2.2* voeren, kort samengevat, aan dat de gedingstukken geen andere conclusie toelaten dan dat uit de stellingen van de Ontvanger wel degelijk blijkt dat de Ontvanger in dit geding een ander belang nastreeft dan “het ter discussie stellen van de betrokken belastingaanslagen en informatiebeschikkingen” en dat hetgeen de Ontvanger over dat belang heeft gesteld, geen betrekking heeft op de (in de fiscale procedure aan de orde zijnde) vraag of de belastingaanslagen (wat betreft het bestaan en de omvang van de belastingschuld) door de Inspecteur *juist* zijn *vastgesteld* (de *heffing* van de betrokken belastingen) noch op de vraag of de informatiebeschikkingen terecht zijn genomen (of de Inspecteur *met juistheid* heeft *vastgesteld* dat – kort gezegd – niet of niet volledig is voldaan aan de wettelijke informatieverplichtingen).⁴³ In het verzoekschrift worden vervolgens tien stellingen van de Ontvanger weergegeven die door de Ontvanger zijn aangevoerd.

2.56 In de *subonderdelen 2.3* en *2.4* wordt, kort samengevat, geklaagd dat het oordeel van het hof getuigt van een onjuiste rechtsopvatting indien en voor zover het hof van oordeel is dat “het ter discussie stellen van de eerdergenoemde belastingaanslagen” in de maatstaf die het hof heeft ontleend aan het arrest *Rederij Volendam-Marken Express B.V./Gemeente Waterland*, rov. 3.6, (ook) betrekking heeft op (discussie over) de bekendmaking van de belastingaanslagen en de (verdere) invordering van de belastingen door de Ontvanger (en in het kader van het voorgaande de vraag naar de vertegenwoordigingsbevoegdheid aan de zijde van de vennootschap).

2.57 Zoals hiervoor bij de beoordeling van de subonderdelen vermeld, meen ik dat het hof met juistheid en op goede gronden tot niet-ontvankelijkheid is gekomen. In de eerste plaats heeft de uit de arresten [...] /*de Staat en Rederij Volendam-Marken Express B.V./Gemeente Waterland* voortvloeiende regel m.i. ook te gelden indien de belastingrechter heeft geoordeeld over een met de belastingaanslagen en informatiebeschikkingen samenhangende civielrechtelijke voorvraag. Daarnaast brengen de arresten *Groningen/Raatgever* en *SER/NVV* mee dat de door de Ontvanger en de Inspecteur gemaakte keuze om de belastingrechter te verzoeken een inhoudelijk oordeel te geven over de informatiebeschikkingen en in dat verband het standpunt in te nemen dat de Vennootschap niet heeft opgehouden te bestaan, de consequentie heeft dat zij niet meer ontvankelijk zijn bij de (aanvankelijk niet geadieerde) civiele rechter. En ten derde geldt genoemde rechtspraak m.i. ook in interregionaal verband.

Bij deze stand van zaken ontbreekt het belang bij de klachten van de subonderdelen 2.1 t/m 2.4 omdat het er dan niet (meer) toe doet welk belang de Ontvanger en de Inspecteur bij het hof hebben aangevoerd voor hun vordering tot verklaring voor recht.

2.58 Onderdeel 2 kan mitsdien niet tot cassatie leiden.

2.59 Onderdeel 3, dat twee subonderdelen bevat, richt zich tegen rov. 3.13 van het bestreden vonnis, waarin het hof het volgende heeft overwogen:

“Uit het voorgaande volgt dat het bestreden vonnis moet worden bevestigd. Weliswaar was de Ontvanger geen partij in de Nederlandse fiscale procedure, maar ook de Ontvanger is afhankelijk van het oordeel over het bestaan van de vennootschap en ook voor de Ontvanger geldt dat dit oordeel in een fiscale procedure zal moeten worden gegeven.”

2.60 *Subonderdeel 3.1*, alsmede subonderdeel 1.5 (zie hierboven onder 2.6) klagen in de kern dat het hof heeft miskend dat het gegeven dat de Ontvanger geen partij was (en kon zijn) in de Nederlandse fiscale procedure (en daarin zich overigens ook niet kon voegen en niet kon tussenkomen), meebrengt dat de in onderdeel 1 weergegeven oordelen (zie hierboven onder 2.1 t/m 2.5, toev. A-G) in ieder geval niet voor de Ontvanger gelden en dat reeds daarom voor de Ontvanger ook niet geldt dat het oordeel over het bestaan van de Vennootschap in een fiscale procedure zal moeten worden gegeven. Dat oordeel kan en moet ook worden gegeven door de burgerlijke rechter (in Curaçao) en in die zin is de Ontvanger ook niet afhankelijk van het oordeel over het bestaan van de Vennootschap dat wordt gegeven in een (Nederlandse) fiscale procedure waarin hij geen partij is.⁴⁴ Het hof miskent bovendien dat de Ontvanger dient te worden onderscheiden van de Inspecteur (de Staat)⁴⁵, in ieder geval voor

de toepassing van de bedoelde regels, mede gelet op de aard daarvan.⁴⁶

2.61 Beslissend in het onderhavige geval is dat de materiële procespartij in beide procedures dezelfde is. In rechtsgedingen betreffende de invorderingen van de rijksbelastingen treedt (voor de Staat) de Ontvanger, op grond van art. 3 lid 1 en 2 Invorderingswet 1990, (exclusief) op als formele procespartij. De materiële procespartij is echter de Staat, zowel in de procedure bij de belastingrechter in Nederland als in die bij de civiele rechter in Curaçao (met als wederpartij in ieder geval de Vennootschap).⁴⁷

2.62 De klachten van subonderdeel 3.1 en 1.5 falen dus, en daarmee onderdeel 1 in zijn geheel.

2.63 *Subonderdeel 3.2* tot slot bevat een voortbouwklacht. Deze deelt in het lot van de voorgaande klachten.

Onderdeel 3 kan derhalve evenmin tot cassatie leiden.

2.64 Nu alle onderdelen falen, dient het cassatieberoep te worden verworpen.

3 Conclusie

De conclusie strekt tot verwerping van het cassatieberoep.

De Procureur-Generaal bij de
Hoge Raad der Nederlanden

A-G

¹ De cassatieverzoekschriften in deze zaken zijn ingediend door dezelfde cassatieadvocaat en zijn nagenoeg identiek aan het cassatieverzoekschrift in de onderhavige zaak.

² Zie het vonnis van het Gemeenschappelijk Hof van Justitie van Aruba, Curaçao, Sint Maarten en van Bonaire, Sint Eustatius en Saba van 28 juli 2020, zaaknummer: CUR201703829/CUR2019H00007 (hierna: het bestreden vonnis, ECLI:NL:OGHACMB:2020:189), rov. 3.1. Het hof heeft daarin de door het Gerecht in eerste aanleg van Curaçao in zijn vonnis van 6 december 2018 (hierna: het vonnis in eerste aanleg) vastgestelde feiten (rov. 2.1 t/m 2.6) overgenomen en daaraan het onder 1.5 vermelde toegevoegd. Het vonnis in eerste aanleg is niet gepubliceerd op rechtspraak.nl.

³ Rechtbank Gelderland, zittingsplaats Arnhem, 25 oktober 2017, ECLI:NL:RBGEL:2017:5460.

⁴ Rechtbank Gelderland, zittingsplaats Arnhem, 25 oktober 2017, ECLI:NL:RBGEL:2017:5458.

⁵ Voor zover thans van belang. Zie voor het procesverloop in hoger beroep het bestreden vonnis, rov. 1.2-1.6. Zie voor het procesverloop in eerste aanleg het vonnis in eerste aanleg, rov. 1.1-1.5.

⁶ "EJ" is een afkorting van "extrajudicieel". In het Caribisch deel van het Koninkrijk worden zaken waarin een vonnis wordt gewezen in de praktijk voorts aangeduid als "AR-zaken", waarbij "AR" staat voor "algemeen register" (zie art. 45 Rv Curaçao). Zie voor een nadere toelichting voetnoot 11 van mijn conclusie van 2 december 2016 (ECLI:NL:PHR:2016:1229) vóór HR 17 februari 2017, ECLI:NL:HR:2017:272.

⁷ Het hof heeft deze partijen aangemerkt als gevoegde partijen (zie rov. 3.11 van het bestreden vonnis).

⁸ Het verzoekschrift tot cassatie is op 28 oktober 2020 ingekomen ter griffie van de Hoge Raad.

⁹ In rov. 3.7 van het bestreden vonnis wordt de volgende rechtspraak aangehaald: HR 14 januari 1994, ECLI:NL:HR:1994:ZC1233, *NJ* 1994/403, rov. 5.3, en HR 13 april 2007, ECLI:NL:HR:2007:AZ6095, *NJ* 2014/50, rov. 3.3.2 en 3.3.4.

- ¹⁰ In rov. 3.4 van het bestreden vonnis wordt de volgende rechtspraak aangehaald: HR 21 april 2006, ECLI:NL:HR:2006:AU4548, *NJ* 2006/271 ([...] /*De Staat*), rov. 3.4.2 en 3.5, en HR 16 juni 2017, ECLI:NL:HR:2017:1103, *NJ* 2017/264 (*Rederij Volendam-Marken Express B.V./Gemeente Waterland*), rov. 3.5 en 3.6.
- ¹¹ Zie voetnoot 10.
- ¹² Zie de uitspraak van de rechtbank Gelderland, zittingsplaats Arnhem, 25 oktober 2017, ECLI:NL:RBGEL:2017:5458.
- ¹³ In dit geval de Inspecteur, kantoor Utrecht.
- ¹⁴ Rechtbank Gelderland, zittingsplaats Arnhem, 25 oktober 2017, ECLI:NL:RBGEL:2017:5460.
- ¹⁵ Zie de uitspraak van de rechtbank Gelderland, zittingsplaats Arnhem, 25 oktober 2017, ECLI:NL:RBGEL:2017:5460.
- ¹⁶ Zie voor het procesverloop van de civiele procedure in eerste aanleg ook hierboven onder 1.9 – 1.17.
- ¹⁷ HR 16 juni 2017, ECLI:NL:HR:2017:1103, *NJ* 2017/264.
- ¹⁸ HR 21 april 2006, ECLI:NL:HR:2006:AU4548, *NJ* 2006/271.
- ¹⁹ Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden 17 november 2020, ECLI:NL:GHARL:2020:9540 en ECLI:NL:GHARL:2020:9539. Ten tijde van de procedure bij het hof was er nog geen uitspraak gedaan door het gerechtshof Arnhem-Leeuwarden in de door de Inspecteur ingestelde hoger beroepen.
- ²⁰ Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden 17 november 2020, ECLI:NL:GHARL:2020:9540, rov 4.4. In de uitspraak aangaande de belastingaanslagen (ECLI:NL:GHARL:2020:9539) heeft het hof in rov. 4.3 naar dit oordeel verwezen.
- ²¹ Deze beroepen zijn thans aanhangig bij de belastingkamer onder zaaknrs. 20/04302 en 20/04300.
- ²² Zie voor het procesverloop van de civiele procedure in hoger beroep ook hierboven onder 1.18-1.22.
- ²³ Zie rov. 3.5 van het bestreden vonnis.
- ²⁴ Zie rov. 3.8 van het bestreden vonnis.
- ²⁵ Zie voor een voorbeeld van een hiaat het toekennen en intrekken van een btw-identificatienummer. Een rechtsgang bij de belastingrechter ontbreekt, waardoor een geschil daarover bij de burgerlijke rechter aanhangig kan worden gemaakt, zie mijn conclusie vóór HR 9 april 2021, ECLI:NL:HR:2021:539, *NJ* 2021/148.
- ²⁶ HR 21 april 2006, ECLI:NL:HR:2006:AU4548, *NJ* 2006/271 ([...] /*De Staat*), rov. 3.4.2 en HR 16 juni 2017, ECLI:NL:HR:2017:1103, *NJ* 2017/264 (*Rederij Volendam-Marken Express B.V./Gemeente Waterland*), rov. 3.5.
- ²⁷ J.A.M. van Angeren, *De gewone rechter en de bestuursrechtspraak (R&P nr. SB7) 2021/27*.
- ²⁸ Annotatie van A.J.C. Perdaems, *NTFR* 2017/1966.
- ²⁹ Zie *JBPr* 2017/62 onder 6.
- ³⁰ Vgl. mijn conclusie van 3 maart 2017, ECLI:NL:PHR:2017:461, vóór HR 16 juni 2017, ECLI:NL:HR:2017:1103, *NJ* 2017/264 (*Rederij Volendam-Marken Express B.V./Gemeente Waterland*), nr. 2.14-2.15.
- ³¹ HR 17 december 1999, ECLI:NL:HR:1999:ZC3059, *NJ* 2000/87 m.nt A.R. Bloembergen (*Samenloop vordering uit onrechtmatige daad met beroep tegen zelfstandig schadebesluit*).
- ³² J.A.M. van Angeren, *De gewone rechter en de bestuursrechtspraak*, 2021, nr. 39.
- ³³ Zie G. Snijders, *Overheidsprivaatrecht, algemeen deel, Monografieën BW*, 2011, par. 8g; Van Angeren, a.w., nr. 69.
- ³⁴ HR 18 februari 2005, ECLI:NL:HR:2005:AO4257, *NJ* 2005/283 m.nt. M.R. Mok (*SER/NVV*), rov. 3.5. Zie ook L.J.A. Damen, *GS Onrechtmatige daad*, regeling Boek 6 BW, aant. 115 (actueel t/m 01-04-2010) met verdere verwijzingen.
- ³⁵ G. Snijders, a.w., par. 10e.

³⁶ J.M. Reijntjes, *Het interregionale strafrecht van het Koninkrijk der Nederlanden*, 2015, p. 15, waarbij in voetnoot 59 het volgende is opgenomen: "Vgl. art. 159 van de Indische Staatsregeling, zoals opnieuw vastgesteld in 1925 (was: art. 104 van het Regeeringsreglement van 1854), art. 149 van het Besluit Bewindsregeling Nieuw-Guinea (een KB van 29 dec. 1947, Stb. 1947, J 599) en art. 113 van de voormalige Staatsregeling van Suriname."

³⁷ Kamerstukken II, 1855-1856, dossier- en ondernummer XL, nr. 3. Deze publicatie is op 01-06-2020 gepubliceerd door Tweede Kamer der Staten-Generaal. De publicatie is van het type Kamerstuk en heeft als *identifier* "0000437962". Zie ook de memorie van toelichting bij de Vaststelling van het Reglement op het beleid der regering van Nederlandsch Indie uit 1851-1852: "(...) Art. 94. Het is van algemeen belang dat er geen twijfel blijve bestaan omtrent het punt, of de in Nederland door den regter gewezen vonnissen en uitgevaardigde bevelen in Nederlandsch Indie kunnen worden ten uitvoer gelegd, en zoo ook omgekeerd. Die twijfel bestond reeds vóór de invoering ter tegenwoordige Grondwet, waarvan art. 118 eenen grond te meer oplevert om denzelve te voeden." (Kamerstukken II, 1851-1852, dossier- en ondernummer XXXIX, nr. 3. Deze publicatie is op 01-06-2020 gepubliceerd door Tweede Kamer der Staten-Generaal. De publicatie is van het type Kamerstuk en heeft als *identifier* "0000437962".

³⁸ HR 14 januari 1994, ECLI:NL:HR:1994:ZC1233, *NJ* 1994, 403 (zie de noot van W.C.E. Hammerstein-Schoonderwoerd onder *NJ* 1994/404), rov. 5.3.

³⁹ HR 13 april 2007, ECLI:NL:HR:2007:AZ6095, *NJ* 2014/50, rov. 3.3.2.

⁴⁰ HR 8 december 2017, ECLI:NL:HR:2017:3104, *NJ* 2018/7, rov. 3.4.2.

⁴¹ HR 21 april 2006, ECLI:NL:HR:2006:AU4548, *NJ* 2006/271 ([...] /*De Staat*), rov. 3.4.2.

⁴² Zie daarover: A.B. van Rijn, *Handboek Caribisch Staatsrecht*, 2019, p. 164.

⁴³ In het verzoekschrift wordt hierbij verwezen naar art. 52a AWR en naar de Toelichting in eerste aanleg zijdens de Inspecteur, onder 3.2.

⁴⁴ In het verzoekschrift wordt hierbij verwezen naar voetnoot 3 van het verzoekschrift.

⁴⁵ In het verzoekschrift wordt hierbij verwezen naar hetgeen is aangevoerd in de memorie van grieven, onder 22, pleitnota in appel (Ontvanger), onder 1.5, 2.2, 2.4, en de pleitnota in appel (Inspecteur), onder 1.7, 2.2, 2.9.

⁴⁶ In het verzoekschrift wordt hierbij verwezen naar art. 3 lid 2 Invorderingswet 1990: "In alle rechtsgedingen voortvloeiende uit de uitoefening van zijn taak treedt de ontvanger als zodanig in rechte op."

⁴⁷ Zie in dit verband HR 26 oktober 2018, ECLI:NL:HR:2018:1988, *NJ* 2018/432, rov. 3.4.2-3.4.4 waarin de Hoge Raad onder meer heeft overwogen dat en waarom vorderingen van de ontvanger of de belastingdienst niet als steunvordering kunnen dienen bij een faillissementsaanvraag van de Staat die betrekking heeft op het onvoldaan blijven van een vordering van een van zijn andere organen of onderdelen. Zie verder ook mijn conclusie van 9 april 2021, ECLI:NL:PHR:2021:369, vóór HR 18 juni 2021, ECLI:NL:HR:2021:945, onder 2.6 en 2.7 met verwijzing naar onder andere A-G Mok in zijn conclusie vóór HR 7 juni 1996, ECLI:NL:HR:1996:ZC2096 (niet gepubliceerd op rechtspraak.nl), *NJ* 1996/695 m.nt. J.M.M. Maeijer (*Drankenhandel Van Zoolingen*), onder 4.3.1.
