

ECLI:NL:RBGEL:2019:1075

Instantie	Rechtbank Gelderland
Datum uitspraak	13-03-2019
Datum publicatie	15-03-2019
Zaaknummer	AWB - 16 _ 6398
Formele relaties	Hoger beroep: ECLI:NL:GHARL:2021:3822, Bekrachtiging/bevestiging
Rechtsgebieden	Belastingrecht
Bijzondere kenmerken	Eerste aanleg - meervoudig
Inhoudsindicatie	<p>Beschikkingen aansprakelijkstelling. Artikel 40 IW 1990.</p> <p>De ontvanger heeft de verzending van de aanslagen aan de vennootschappen aannemelijk gemaakt. Eiseres betwist voor twee aanslagen de juistheid van de adressering. Zij wijst erop dat een adreswijziging is doorgegeven aan de Kamer van Koophandel. De ontvanger heeft gemotiveerd bestreden dat die wijziging automatisch is doorgegeven aan de Belastingdienst. Eiseres heeft niet aannemelijk gemaakt dat dit wel is gebeurd. Ook anderszins is niet aannemelijk dat de Belastingdienst eerder dan in 2013 op de hoogte was van de adreswijziging.</p> <p>Eiseres slaagt niet in het bewijs dat niet aan haar te wijten is dat het vermogen van de vennootschappen ontoereikend is.</p> <p>De ontvanger heeft niet in strijd met het zorgvuldigheidsbeginsel gehandeld. Inhoudelijk is sprake van een correctie ter zake van een herinvesteringsreserve. Eiseres heeft niet aannemelijk gemaakt dat sprake was van een (voortdurend) vervangingsvoornemen.</p> <p>In de aansprakelijkstellingen is vermeld dat eiseres ook aansprakelijk wordt gesteld voor invorderingsrente als niet tijdig wordt betaald. De rechtbank leest dit als een mededeling. Deze is inhoudelijk juist.</p> <p>Vergoeding van immateriële schade vanwege overschrijding van de redelijke termijn.</p>
Vindplaatsen	<p>Rechtspraak.nl</p> <p>V-N Vandaag 2019/689</p> <p>V-N 2019/33.2.4</p> <p>NLF 2019/0777 met annotatie van</p> <p>NTR 2019/813</p>

Uitspraak

RECHTBANK GELDERLAND

Zittingsplaats Arnhem

Belastingrecht

zaaknummers: AWB 16/6398 en AWB 16/6399

uitspraak van de meervoudige belastingkamer van 13 maart 2019

in de zaken tussen

[X] , te [Z] , eiseres

(gemachtigde: mr. [gemachtigde]),

en

de ontvanger van de Belastingdienst, kantoor Zwolle, verweerder,

en

de Staat der Nederlanden (Minister voor Rechtsbescherming), te Den Haag, de Staat.

Procesverloop

Verweerder heeft eiseres bij beschikkingen van 23 april 2015, nummers [000] en [001] , aansprakelijk gesteld voor onbetaald gebleven aanslagen vennootschapsbelasting (hierna: vpb) opgelegd aan respectievelijk [A] B.V. (hierna: [A]) en [B] B.V. (hierna: [B]).

Verweerder heeft bij uitspraak op bezwaar van 20 september 2016 de beschikkingen gehandhaafd.

Eiseres heeft daartegen bij brief van 26 oktober 2016, ontvangen door de rechtbank op dezelfde datum, beroep ingesteld.

Verweerder heeft de op de zaken betrekking hebbende stukken overgelegd en een verweerschrift ingediend.

Eiseres heeft, na daartoe de rechtbank in de gelegenheid te zijn gesteld, schriftelijk gerepliceerd, waarna verweerder schriftelijk heeft gedupliceerd.

Partijen hebben vóór de zitting nadere stukken ingediend. Deze stukken zijn telkens in afschrift verstrekt aan de wederpartij.

Het eerste onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 12 september 2018. Namens eiseres is de gemachtigde verschenen, bijgestaan door [C] , [D] en

[E] . Namens verweerder zijn mr. [gemachtigde] , mr. [F] , [G] en [H] verschenen.

De beroepen zijn gezamenlijk en gelijktijdig behandeld met de beroepen van [I] (zaaknummers AWB 16/6401 en 16/6402) en [E] (AWB 16/6405 en 16/6406).

Partijen hebben ter zitting een pleitnota voorgedragen en exemplaren daarvan overgelegd aan de rechtbank en aan elkaar.

Het onderzoek is geschorst om verweerder in de gelegenheid te stellen nadere stukken over te leggen. Hij heeft van die gelegenheid gebruikgemaakt bij brief van 9 oktober 2018. Eiseres heeft hierop gereageerd bij brief van 30 oktober 2018.

Het tweede onderzoek ter zitting heeft plaatsgevonden op 7 februari 2019. Namens eiseres is de gemachtigde verschenen. Namens verweerder zijn mr. [gemachtigde] en mr. [F] verschenen. Ook op die zitting zijn de beroepen gezamenlijk en gelijktijdig behandeld met de beroepen van [I] en [E] .

De Staat heeft afgezien van het voeren van verweer (Beleidsregel van de Minister van Veiligheid en Justitie van 8 juni 2014, nr 436.935, Stcrt. 2014, 20210).

Overwegingen

Feiten

1. Eiseres en haar zoons [I] en [E] zijn voormalig middellijk houders van aandelen in [A] en [B] . Eiseres hield middellijk 18,75% van de aandelen in [A] en 23,75% van de aandelen in [B] . [I] en [E] hielden middellijk elk 24,75% van de aandelen in [A] en 24,95% van de aandelen in [B] .
2. De materiële ondernemingen van [A] en [B] (recreatieparken) zijn op of omstreeks [2008] verkocht. In totaal is hiervoor 4.610.000 ontvangen.
3. Per [2010] zijn de aandelen die eiseres middellijk hield overgedragen aan Stichting [J] en Stichting [K] , en is eiseres certificaathouder geworden. Op [2011 1] heeft zij de certificaten verkocht en overgedragen aan Stichting [L] . Bij deze stichting zijn eiseres en haar zoons niet betrokken.
4. Op of omstreeks 29 april 2010 heeft [A] aangifte voor de vpb gedaan voor het jaar 2008. In de aangifte is onder meer rekening gehouden met de vorming van een herinvesteringsreserve (hierna: hir) van 918.520.
5. Op of omstreeks 29 april 2010 heeft ook [B] aangifte voor de vpb gedaan voor het jaar 2008. In de aangifte is onder meer rekening gehouden met de vorming van een hir van 1.539.713.
6. Met dagtekening 5 juni 2010 is een voorlopige aanslag vpb over 2008 voor [B] vastgesteld (aanslagnummer [002] .V.81.0112). Het op grond daarvan te betalen bedrag beloopt 9.063, bestaande uit 8.460 aan vpb en 603 heffingsrente. Met dagtekening 4 september 2010 is een voorlopige aanslag vpb over 2009 voor [B] vastgesteld (aanslagnummer [002] .V.91.0112). Het op grond daarvan te betalen bedrag beloopt 15.465, bestaande uit 15.014 vpb en 451 heffingsrente. Beide voorlopige aanslagen vermelden als adres [A-straat 1] te [Z] .

7. De inspecteur heeft bij brief van 27 augustus 2010 vragen aan de belastingadviseur van [A] en [B] gesteld over de hir. Hierop heeft de belastingadviseur bij brief van 8 november 2010 gereageerd. Vervolgens heeft de inspecteur bij brief van 17 februari 2011 aanvullende vragen gesteld. Nadat een reactie uitbleef, is de brief van 17 februari 2011 bij brief van 30 maart 2011 opnieuw onder de aandacht van de belastingadviseur gebracht. Daarop heeft de belastingadviseur bij brief van 28 april 2011 gereageerd.

8. Bij brief van 24 augustus 2012 heeft de inspecteur als voorlopig standpunt te kennen gegeven dat hij de hir niet zal accepteren.

9. Met dagtekening 29 september 2012 heeft verweerder de aanslag vpb op naam van [A] over 2008 vastgesteld (aanslagnummer [003] .V.86.0112). Hierbij heeft verweerder de vorming van de hir gecorrigeerd. Deze aanslag resulteerde in een te betalen bedrag aan vpb van 223.132. Daarnaast is 29.354 heffingsrente in rekening gebracht. De aanslag is geadresseerd [A-straat 2] te [S] .

10. Ook bij het vaststellen van de aanslag vpb 2008 voor [B] (aanslagnummer [002] .V.86.0112), met dagtekening 29 september 2012, heeft verweerder de vorming van de hir gecorrigeerd. Dit resulteerde in een te betalen bedrag aan vpb van 390.251. Ook is 51.339 heffingsrente in rekening gebracht. Het adres op de aanslag luidt [A-straat 1] te [Z] .

11. Verweerder heeft met dagtekening 6 juli 2013 de aanslag vpb 2009 voor [B] vastgesteld (aanslagnummer [002] .V.96.0112). Na verrekening van de voorlopige aanslag resteert daarop een te betalen bedrag aan vpb van 190. Daarnaast is 20 heffingsrente in rekening gebracht. Deze aanslag is geadresseerd [A-straat 3] te [Q] .

12. Wegens het uitblijven van betaling van de hiervoor genoemde vijf belastingaanslagen zijn zowel aanmaningen als dwangbevelen verzonden. Bij gebreke van betaling heeft verweerder de deurwaarder in april 2013 opgedragen beslag te leggen. Ter plaatse ([A-straat 1] te [Z]) vernam de deurwaarder dat [A] en [B] daar niet meer gevestigd waren.

13. Bij beschikkingen van 23 april 2015 zijn eiseres, [I] en [E] aansprakelijk gesteld voor de hiervoor genoemde openstaande belastingschulden vpb van [A] en [B] . Eiseres is niet aansprakelijk gesteld voor de bij de belastingaanslagen in rekening gebrachte heffingsrente. De betalingstermijn van de beschikkingen aansprakelijkstelling liep tot en met 4 juni 2015. In de beschikkingen is eiseres mede aansprakelijk gesteld voor de invorderingsrente die wordt belopen op de betreffende belastingaanslagen met ingang van 5 juni 2015.

Geschil

14. In geschil is of eiseres terecht aansprakelijk is gesteld voor de onbetaald gebleven belastingschulden. In de eerste plaats is in geschil of de belastingaanslagen op de juiste wijze aan de belastingschuldigen bekend zijn gemaakt. Daarnaast is in geschil of eiseres zich kan beroepen op de disculpatiemogelijkheid van artikel 40, zesde lid (oud), van de Invorderingswet 1990 (hierna: IW). Verder betwist eiseres de belastingaanslagen ook inhoudelijk, stelt zij dat verweerder in strijd met het zorgvuldigheidsbeginsel heeft gehandeld en betwist zij de aansprakelijkheid voor de invorderingsrente. De juistheid van de bedragen aan vpb en het percentage van het belang van eiseres in de ondernemingen is inhoudelijk niet in geschil.

Beoordeling van het geschil

Bekendmaking belastingaanslagen

15. Eiseres betwist dat de belastingaanslagen juist zijn bekendgemaakt. Als dat niet is gebeurd, zijn [A] en [B] niet in gebreke en kan eiseres niet aansprakelijk worden gesteld.
16. Eiseres heeft de verzending van de belastingaanslagen betwist en heeft ook betwist dat ze naar het juiste adres zijn gestuurd.
17. Verweerder heeft stukken overgelegd ter onderbouwing van de verzending van de belastingaanslagen. Dit betreft rapporten waarin is toegelicht hoe de verzending heeft plaatsgevonden. Gelet op de uitspraak van Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden van 17 februari 2015, ECLI:NL:GHARL:2015:1074, kunnen dergelijke rapporten in beginsel dienen tot het bewijs van verzending van belastingaanslagen.
18. De aanslag vpb 2008 op naam van [A] is volgens het desbetreffende rapport op 13 september 2012 aangemaakt. Uit de registratie in de systemen van verweerder volgt onder meer dat de partij documenten waarvan de aanslag deel uitmaakte op 26 september 2012 is aangeboden aan PostNL ter verzending. Eiseres heeft niets aangevoerd op grond waarvan aan de verzending zou moeten worden getwijfeld. Het feit dat zij het verband tussen de verschillende schermprints niet kan leggen en dat volgens haar uit de stukken niet onmiskenbaar volgt dat de aanslag is geprint, acht de rechtbank een onvoldoende gemotiveerde betwisting van de stellingen van verweerder. De verzending is daarmee aannemelijk.
19. Voor de belastingaanslagen op naam van [B] geldt het voorgaande op hoofdlijnen ook. De voorlopige aanslag over 2008 maakte onderdeel uit van een partij die op 3 juni 2010 is aangeboden aan TNT Post, de voorlopige aanslag over 2009 maakte onderdeel uit van een partij die op 1 september 2010 is aangeboden aan TNT Post. De definitieve aanslag over 2008 maakte onderdeel uit van een partij die op 26 september 2012 aan PostNL is aangeboden (dezelfde partij waartoe ook de aanslag over 2008 van [A] behoorde) en de definitieve aanslag over 2009 maakte onderdeel uit van een partij die op 27 juni 2013 is aangeboden aan PostNL. Ook de verzending van deze belastingaanslagen heeft eiseres onvoldoende gemotiveerd weersproken.
20. De rechtbank is verder van oordeel dat het aannemelijk is dat de belastingaanslagen zijn verzonden naar de adressen die daarop zijn vermeld. Eiseres heeft dat in wezen ook niet betwist. Dat betekent dat de aanslag op naam van [A] is verzonden naar [A-straat 2] te [S] , de voorlopige aanslagen 2008 en 2009 en de definitieve aanslag 2008 op naam van [B] naar [A-straat 1] te [Z] en de definitieve aanslag 2009 naar [A-straat 3] te [Q] .
21. Eiseres heeft aangevoerd dat in elk geval een deel van de belastingaanslagen onjuist is geadresseerd en dat sprake is van een aan verweerder, althans de inspecteur te wijten fout. Zij heeft erop gewezen dat in april 2011 een adreswijziging van zowel [B] als [A] is doorgegeven aan de Kamer van Koophandel. Vanaf [2011 2] is het nieuwe adres van beide vennootschappen [A-straat 3] te [Q] (postadres: [A-straat 4] te [Q]). Uit informatie op de website van de Belastingdienst, in elk geval in november 2011, volgt dat de Kamer van Koophandel een adreswijziging automatisch doorgeeft. Dit volgt ook uit de Handelsregisterwet 2007 en uit de uitspraak van Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden van 28 oktober 2014, ECLI:NL:GHARL:2014:8288, aldus eiseres. In die zaak had de belanghebbende op 21 december 2010 een adreswijziging doorgegeven bij de Kamer van Koophandel, die deze heeft doorgegeven aan de Belastingdienst. De Belastingdienst heeft de adreswijziging op 23 december 2010 in haar administratie verwerkt. Het systeem van de Kamer van Koophandel maakt dit sinds 28 mei 2010 mogelijk, aldus eiseres.
22. Verweerder betwist dat de Kamer van Koophandel de adreswijzigingen van [A] en [B] aan de Belastingdienst heeft doorgegeven. In 2011 gebeurde dit ook nog niet automatisch. Verweerder stelt dat hij pas in 2013 bekend is geworden met het nieuwe adres, toen de deurwaarder beslag wilde leggen en het oude adres niet juist meer bleek.
23. De rechtbank stelt voorop dat deze discussie alleen betrekking heeft op de definitieve aanslagen 2008 van [A] en [B] . De voorlopige aanslagen zijn immers al in 2010 (dus voor de adreswijziging) verzonden

en de definitieve aanslag 2009 is aan het juiste adres gestuurd. Dit is tussen partijen verder niet in geschil.

24. De rechtbank stelt vast dat de Handelsregisterwet 2007 niet regelt dat gegevens van de Kamer van Koophandel automatisch worden gedeeld met de Belastingdienst. Een van de doelen van de regeling is wel dat onder meer de Belastingdienst de gegevens van de Kamer van Koophandel raadpleegt als zij gegevens nodig heeft. Dat betekent niet dat bij elke belastingaanslag moet worden gecontroleerd of de bekende gegevens nog juist zijn en dat het niet controleren daarvan een fout van de Belastingdienst oplevert. Verweerder heeft gemotiveerd bestreden dat in april 2011 adreswijzigingen van bvs die werden aangegeven bij de Kamer van Koophandel automatisch werden doorgegeven aan de Belastingdienst. Uit de hiervoor genoemde uitspraak van Gerechtshof Arnhem-Leeuwarden van 28 oktober 2014 volgt niet dat iedere Kamer van Koophandel automatisch alle adreswijzigingen doorgaf. Dat het in die zaak wel is gebeurd, levert geen bewijs op dat dit ook in het geval van [A] en [B] is gebeurd. Tussen partijen is bovendien niet in geschil dat op de website van de Belastingdienst op 22 maart 2011 nog stond vermeld dat de ondernemer zelf een brief met een adreswijziging moest sturen aan het belastingkantoor waar hij onder viel. Dit is dus nog na 23 december 2010 het geval geweest. Ook in zoverre weerlegt de uitspraak van het hof de stelling van verweerder dus niet. Gelet hierop heeft eiseres tegenover de gemotiveerde betwisting van verweerder niet aannemelijk gemaakt dat de Kamer van Koophandel in april 2011 de adreswijzigingen van [A] en [B] heeft doorgegeven aan de Belastingdienst. De eventuele onduidelijkheid van de gegevens bij de Kamer van Koophandel behoeft in dat licht verder geen bespreking.

25. Eiseres heeft ook anderszins niet aannemelijk gemaakt dat verweerder eerder dan in 2013 op de hoogte was van de adreswijziging. Zij heeft aangevoerd dat kennelijk in de tussenliggende periode uitnodigingen tot het doen van aangifte voor de vpb (over de jaren na 2009) [A] en [B] wel hebben bereikt, aangezien daarvoor uitstel is verzocht. Verweerder heeft daartegen ingebracht dat [A] en [B] de uitnodigingen digitaal hebben ontvangen. Mede gelet op de toelichting van verweerder tijdens de tweede zitting acht de rechtbank dit aannemelijk. Uit niets volgt dat uit het digitale portaal een ander vestigingsadres kon en moest worden afgeleid.

26. Ook het feit dat op enig moment een wijziging in de aandeelhouders heeft plaatsgevonden maakt niet dat verweerder actief had dienen te onderzoeken of de bekende adressen nog juist waren. Het zijn immers de bvs die in beginsel zorg dienen te dragen voor de juistheid van hun gegevens. Het enkele feit dat er een wijziging van aandeelhouders heeft plaatsgevonden, is op zich niet voldoende om te twifelen aan de juistheid van de adresgegevens.

27. Het gehanteerde postbusadres voor de aanslag op naam van [A] heeft [A] zelf opgegeven en mocht gebruikt worden zolang dat niet is gewijzigd. Dat het adres van [B] op zichzelf (tot april 2011) juist was, is niet bestreden.

28. Gelet op het voorgaande komt de rechtbank tot de conclusie dat de belastingaanslagen correct zijn bekendgemaakt.

Disculpatie

29. De aansprakelijkheid is gebaseerd op artikel 40 van de IW. Het eerste lid van dit artikel luidde ten tijde van de aansprakelijkstelling als volgt:

“Degene die, al dan niet tezamen met zijn partner en zijn bloedverwanten in de rechte lijn, direct of indirect, voor ten minste één derde gedeelte van het geplaatste kapitaal aandeelhouder is in een vennootschap waarvan het kapitaal geheel of ten dele in aandelen is verdeeld en waarvan de bezittingen in belangrijke mate bestaan uit beleggingen, daaronder begrepen liquide middelen, en die aandelen of een gedeelte daarvan vervreemdt, is aansprakelijk voor een gedeelte van de vennootschapsbelasting die de desbetreffende vennootschap is verschuldigd aan het einde van het jaar waarin de vervreemding plaatsvindt en de vennootschapsbelasting die verschuldigd wordt over de drie jaren daarna in verband met

de op het tijdstip van de vervreemding aanwezige stille en in het kader van de heffing van de vennootschapsbelasting toegelaten fiscale reserves indien het vermogen van de vennootschap anders dan ten gevolge van de normale bedrijfsvoering van de vennootschap is verminderd in de vijf jaren voorafgaande aan het jaar van de vervreemding, in het jaar van de vervreemding, dan wel in de drie jaren daarna.”

30. In het zesde lid van dit artikel was destijds een discolpatiemoogelijkheid opgenomen, die erop neerkomt dat degene die op grond van het eerste lid aansprakelijk kan worden gesteld niet aansprakelijk is voor zover hij bewijst dat het niet aan hem is te wijten dat het vermogen van de vennootschap ontoereikend is voor het voldoen van de vpb.

31. Blijkens het arrest van de Hoge Raad van 27 juni 2014, ECLI:NL:HR:2014:1525, moet ervan worden uitgegaan dat de wetgever hiermee enerzijds heeft beoogd te ontmoedigen dat men zwicht voor de verleiding aandelen van lege vennootschappen met een vpb-claim verhoudingsgewijs gunstig te verkopen, maar anderzijds heeft willen voorkomen dat bonafide burgers te gemakkelijk aansprakelijk kunnen worden gesteld. Het is de bedoeling grootaandeelhouders aansprakelijk te kunnen stellen als zij weten of behoren te beseffen dat op onverantwoorde wijze afbreuk wordt gedaan aan de verhaalsmogelijkheden van de ontvanger, door uitgesproken onzakelijk handelen ten nadele van de vennootschap en ten gunste van een of meer grootaandeelhouders of van aan hen gelieerde personen en lichamen.

32. Eiseres voert aan dat de bvs ten tijde van de overdracht van de aandelen verhaal boden en dat onduidelijk is waarom dit daarna niet meer het geval zou zijn. Zij stelt dat zij tot op heden niet bekend is met de handelingen die de verkoper heeft verricht waardoor de verhaalsmogelijkheden illusoir zouden zijn geworden. Daarmee gaat zij er ten onrechte aan voorbij dat de bewijslast op haar rust. Omdat is voldaan aan de voorwaarden van het eerste lid van artikel 40 van de IW, is eiseres aansprakelijk. Dit is slechts anders als zij bewijst dat het niet aan haar te wijten is dat het vermogen van de bvs ontoereikend is. Zij heeft hiertoe niets gesteld, behalve dat ten tijde van de overdracht van de aandelen de bvs nog verhaal boden.

33. Daarover heeft verweerder opgemerkt dat de bvs in 2008 hun panden - en daarmee materieel hun onderneming - hebben verkocht. Van de opbrengst zijn uiterlijk in 2009 schulden van gelieerde ondernemingen afgelost voor een bedrag van 2.481.000 en ook is een bedrag van 1.624.000 overgemaakt aan diverse gelieerde lichamen zonder dat daarvoor een grond bestond. De activa die er in 2011, ten tijde van de vervreemding, nog waren, betroffen vrijwel uitsluitend rekening-courantverhoudingen. Die waren bovendien eind 2011 overgegaan op een andere onderneming, [M] B.V. (hierna: [M]), waarvan eiseres en haar zoons elk grootaandeelhouder zijn. Zij waren hier dus bij betrokken en moeten hebben geweten dat op deze manier afbreuk werd gedaan aan de verhaalsmogelijkheden van verweerder.

34. Eiseres heeft deze stellingen van verweerder niet betwist. Zij is dan ook niet geslaagd in het bewijs dat het niet aan haar is te wijten dat het vermogen van [A] en [B] ontoereikend is voor het voldoen van de vpb. Gelet hierop kan discolpatie niet aan de orde zijn.

Zorgvuldigheidsbeginsel

35. Eiseres acht de aansprakelijkstelling in strijd met het zorgvuldigheidsbeginsel. Verweerder heeft gedurende in totaal bijna vijf jaren geen actie ondernomen. Als gevolg daarvan zijn de verhaalsmogelijkheden voor eiseres illusoir geworden, aldus eiseres. Zij verwijst hierbij mede naar het arrest van de Hoge Raad van 27 februari 2015, ECLI:NL:HR:2015:468.

36. Verweerder bestrijdt dat hij gedurende bijna vijf jaren niets heeft ondernomen. Hij wijst erop dat in 2010 voorlopige aanslagen zijn opgelegd. Het feit dat pas in 2012 en 2013 definitieve aanslagen zijn opgelegd, heeft er mee te maken dat jaar voor jaar wordt afgewerkt. Door vertraging in de afdoening van eerdere jaren konden de aanslagen over 2008 en 2009 niet eerder worden opgelegd. Bovendien heeft de

inspecteur meermalen gecorrespondeerd met de belastingadviseur van [A] en [B] over de hir die in de aangiften was opgenomen. Ook dat heeft de nodige tijd gekost. Nadat de belastingaanslagen waren opgelegd, zijn aanmaningen en dwangbevelen gestuurd. Verder heeft de deurwaarder in 2010 beslag proberen te leggen in [R] , op het bekende vestigingsadres van [B] , maar daar bleek zij niet meer te zijn gevestigd. Begin 2012 heeft verweerder onderzocht of een beslag onroerende zaken kon worden uitgevoerd. Er zijn stukken bij het Kadaster opgevraagd. Dit leidde uiteindelijk tot de conclusie dat hierop geen verhaal mogelijk was. Op 19 april 2013 is de deurwaarder naar [A-straat 1] te [Z] gegaan en hij is tot de conclusie gekomen dat de belastingschuldige was verhuisd naar een onbekend adres. Er is vervolgens een onderzoek gestart, dat heeft geleid tot de conclusie dat een aansprakelijkheidsprocedure mogelijk was. Tot slot wijst verweerder erop dat al ten tijde van het opleggen van de aanslagen verhaal illusoir was. In zoverre is eiseres dus niet benadeeld door het tijdsverloop.

37. De rechtbank is van oordeel dat verweerder niet in strijd met het zorgvuldigheidsbeginsel heeft gehandeld. Verweerder heeft met zijn toelichting aannemelijk gemaakt dat de procedure om te komen tot aansprakelijkstelling niet onnodig lang heeft geduurd. Pas in 2012 en 2013 zijn de definitieve aanslagen opgelegd. Daarin is de hir gecorrigeerd en dit is bepalend geweest voor de omvang van de belastingschulden. Uit het hiervoor genoemde arrest van de Hoge Raad van 27 februari 2015 volgt dat de inspecteur en de ontvanger bij hun besluiten rekening moeten houden met de belangen van de aansprakelijkgestelde of aansprakelijk te stellen voormalige aandeelhouder. Dat en hoe verweerder dat in dit geval onvoldoende zou hebben gedaan, heeft eiseres niet toegelicht en valt ook niet in te zien. De stelling van eiseres impliceert dat een voortvarender optreden van verweerder de kans had vergroot dat [A] en [B] verhaal zouden bieden (ofwel ten behoeve van verweerder, ofwel ten behoeve van eiseres). Gelet op de hiervoor bij de bespreking van de discolpatiemoogelijkheid geschetste gang van zaken was verhaal mogelijk al in de loop van 2009, maar zeker eind 2011 illusoir. Veruit het grootste deel van de belastingschuld is pas nadien vastgesteld. Ook als verweerder eiseres direct nadien aansprakelijk had gesteld, was verhaal op [A] en [B] dus niet meer mogelijk geweest. Eiseres is dus niet in haar belangen geschaad.

Inhoudelijke beoordeling

38. [A] en [B] hebben geen bezwaar gemaakt tegen de opgelegde belastingaanslagen. Dat brengt op grond van artikel 49, zevende lid, van de IW mee dat eiseres ook feiten en omstandigheden kan aanvoeren die van belang zijn voor de vaststelling van de belastingaanslagen.

39. De inspecteur heeft bij de aanslagen geen rekening gehouden met een hir. Volgens verweerder is dit terecht gebeurd, omdat geen sprake was van een vervangingsvoornemen bij [A] en [B] .

40. Eiseres betwist de correcties ter zake van de hir. Zij stelt dat eind 2008 en 2009 wel degelijk sprake was van een vervangingsvoornemen bij de bvs. Zij verwijst daarvoor naar de zoekopdrachten die aan een makelaar zijn verstrekt, de eigen aantekeningen van de controlerende ambtenaren en het feit dat de inspecteur ter behoud van rechten corrigerende aanslagen voor het jaar 2011 heeft opgelegd. Uit dat laatste volgt volgens eiseres dat de inspecteur kennelijk ook zelf aannemelijk acht dat sprake is van een vervangingsvoornemen, in welk geval er geen aanleiding is tot het laten vrijvallen van de hir in 2008 of 2009.

41. De rechtbank is van oordeel dat eiseres niet aannemelijk heeft gemaakt dat [A] en [B] terecht een hir hebben gevormd, omdat zij niet aannemelijk heeft gemaakt dat sprake was van een (voortdurend) vervangingsvoornemen. Eiseres heeft haar stellingen niet voldoende onderbouwd. Zij verwijst weliswaar naar zoekopdrachten aan een makelaar, maar de conclusie die zij daaruit trekt deelt de rechtbank niet. Concreet verwijst eiseres naar een brief met bijlagen van makelaarskantoor [N] die is gevoegd bij een brief van de belastingadviseur van [A] van 28 april 2011. Daarin wordt enerzijds gesproken over cliënt [A] maar wordt anderzijds gesteld dat de cliënt onder de naam van [M] structureel op zoek is naar mogelijke herinvesteringen. Uit hetgeen hiervoor is overwogen (overweging 33) volgt dat [M] een andere bv is. Hieruit volgt dus geen vervangingsvoornemen van [A] . Een toelichting hoe het een en ander zich met

elkaar verhoudt, ontbreekt. Eiseres wijst erop dat ook de inspecteur een vervangingsvoornemen niet ondenkbaar achtte, maar dat levert nog geen bewijs van een dergelijk voornemen op. Bovendien heeft de inspecteur in zijn brief van 24 augustus 2012 als reactie op de brief van de belastingadviseur nu juist het standpunt ingenomen dat er aanleiding was de hir niet te accepteren, terwijl in de aantekeningen van de controlerend ambtenaar waarnaar eiseres verwijst uitdrukkelijk wordt toegevoegd dat het vervangingsvoornemen aannemelijk wordt gemaakt ten aanzien van [M] , maar dat er voor een vervangingsvoornemen van [A] geen concrete aanwijzingen zijn. Dit kan eiseres dus niet baten. Dat geldt ook voor het feit dat de inspecteur ter behoud van recht voor 2011 een correctie heeft toegepast. Hiermee is niet gezegd dat de inspecteur alsnog van mening is dat het vervangingsvoornemen in de voorgaande jaren aannemelijk is geworden.

42. Omdat op eiseres de bewijslast rust, en zij niet in het te leveren bewijs is geslaagd, is de rechtbank van oordeel dat verweerder de hir ten aanzien van [A] terecht heeft gecorrigeerd. Voor het vervangingsvoornemen van [B] heeft eiseres zelfs in het geheel geen nadere onderbouwing gegeven, zodat ook die correctie in stand blijft.

Invorderingsrente

43. Eiseres bestrijdt de verschuldigheid van invorderingsrente.

44. De rechtbank constateert dat verweerder in de aansprakelijkstellingen heeft vermeld dat eiseres tevens aansprakelijk wordt gesteld voor de invorderingsrente vanaf 5 juni 2015. Naar het oordeel van de rechtbank kan van aansprakelijkstelling voor invorderingsrente pas sprake zijn als deze rente bij beschikking is vastgesteld (vergelijk Gerechtshof Den Haag 30 januari 2018, ECLI:NL:GHDHA:2018:125 en Hoge Raad 31 maart 2017, ECLI:NL:HR:2017:530). De strekking van de tekst in de aansprakelijkstelling is naar het oordeel van de rechtbank echter niet dat eiseres hiervoor aansprakelijk wordt gesteld in de zin van artikel 40 van de IW, maar een mededeling dat zij deze verschuldigd zal zijn als zij niet tijdig betaalt. Dit is juist. Eiseres is immers hoofdelijk aansprakelijk voor de belastingschulden en als zij deze niet voor de uiterste termijn betaalt, is het belopen van invorderingsrente mede aan haar te wijten. Zij kan daarvoor dan ook aansprakelijk gesteld worden, gelet op het bepaalde in artikel 32, tweede lid, van de IW.

Tussenconclusie

45. Gelet op het voorgaande zijn de beroepen ongegrond.

Immateriële schade

46. Eiseres heeft gevraagd om vergoeding van immateriële schade in verband met overschrijding van de redelijke termijn in de bezwaar- en beroepsfase.

47. De rechtbank gaat bij de beoordeling van het verzoek uit van de regels die de Hoge Raad heeft gegeven in het arrest van 19 februari 2016, ECLI:NL:HR:2016:252. In de kern komen die regels op het volgende neer.

48. Voor een uitspraak in eerste aanleg geldt dat deze niet binnen een redelijke termijn geschiedt als de rechtbank niet binnen twee jaar nadat de termijn is aangevangen uitspraak doet, tenzij sprake is van bijzondere omstandigheden. In deze termijn is de duur van de bezwaarfase inbegrepen. In gevallen waarin de bezwaar- en beroepsfase tezamen onredelijk veel tijd in beslag hebben genomen geldt dat de bezwaarfase onredelijk lang heeft geduurd voor zover de duur daarvan een half jaar overschrijdt en de beroepsfase voor zover deze meer dan anderhalf jaar in beslag neemt. Wanneer de redelijke termijn is overschreden, wordt als uitgangspunt voor de schadevergoeding een tarief gehanteerd van 500 per halfjaar dat die termijn is overschreden, waarbij het totaal van de overschrijding naar boven wordt

afgerond. Als sprake is van meer zaken van een belastingplichtige die gezamenlijk zijn behandeld, moet worden beoordeeld of die zaken in hoofdzaak betrekking hebben op hetzelfde onderwerp. In dat geval wordt per fase van de procedure waarin sprake is geweest van gezamenlijke behandeling, voor die zaken gezamenlijk slechts eenmaal het tarief van 500 per halfjaar gehanteerd. Als niet tegelijkertijd bezwaar is gemaakt of beroep is ingesteld, wordt voor de mate van overschrijding van de redelijke termijn gerekend vanaf het tijdstip van indiening van het eerste bezwaar- of beroepschrift.

49. De rechtbank is van oordeel dat eiseres recht heeft op een vergoeding. Het bezwaarschrift is ontvangen op 2 juni 2015, zodat de redelijke termijn in beginsel is overschreden vanaf 2 juni 2017. De rechtbank ziet geen aanleiding voor verlenging van de termijn van twee jaren. Dat betekent dat de termijn is overschreden met iets meer dan twintig maanden. Daarom heeft eiseres recht op een vergoeding van 2.000. De rechtbank merkt de beide zaken aan als samenhangende zaken. Weliswaar gaat het om de aansprakelijkheid voor schulden van een andere bv, maar de zaken zijn voor het overige inhoudelijk identiek. Daarom heeft eiseres recht op eenmaal 2.000.

50. Verweerder heeft op 20 september 2016 uitspraak op bezwaar gedaan. Dat betekent dat de termijn van een halfjaar voor het doen van uitspraak op bezwaar is overschreden met bijna tien maanden. De overschrijding bedraagt in de beroepsfase afgerond elf maanden. Daarom dient zowel verweerder als de Staat van het bedrag van 2.000 de helft, oftewel 1.000, te betalen.

Conclusie en proceskosten

51. Gelet op het voorgaande dienen de beroepen ongegrond te worden verklaard. Het verzoek om vergoeding van immateriële schade zal worden toegewezen.

52. De rechtbank vindt aanleiding verweerder te veroordelen in de kosten die eiseres in verband met de behandeling van de beroepen redelijkerwijs heeft moeten maken. De totale kosten zijn op de voet van het Besluit proceskosten bestuursrecht voor de door een derde beroepsmatig verleende rechtsbijstand vastgesteld op 896 (1 punt voor het indienen van het beroepschrift, 0,5 punt voor repliek, 1 punt voor het verschijnen ter zitting, 0,5 punt voor de nadere reactie anders dan na tussenuitspraak en 0,5 punt voor de nadere zitting, met een waarde per punt van 512 en een wegingsfactor 0,5). De rechtbank is van oordeel dat sprake is van lichte zaken, omdat alleen het verzoek om vergoeding van immateriële schade gegrond is. Aangezien de beroepen van eiseres en de zoons gelijktijdig zijn behandeld en inhoudelijk één beroepschrift is overgelegd met gelijklopende gronden voor alle drie zaken, konden de werkzaamheden van de gemachtigde in de zaken van eiseres en die van de zoons (nagenoeg) gelijk zijn en is sprake van drie samenhangende zaken. Aan eiseres wordt daarom van dit bedrag, oftewel 298,68, toegekend. Gelet op het hiervoor genoemde arrest van de Hoge Raad van 19 februari 2016 dienen verweerder en de Staat hiervan beide de helft te dragen.

53. Van overige voor vergoeding in aanmerking komende kosten is de rechtbank niet gebleken. Omdat alleen het verzoek om vergoeding van immateriële schade wordt toegewezen, en het beroep inhoudelijk ongegrond is, worden de beschikkingen niet herroepen en is er geen aanleiding voor een vergoeding van kosten voor de bezwaarfase.

Beslissing

De rechtbank:

- verklaart de beroepen ongegrond;
-

veroordeelt verweerder tot betaling aan eiseres van een bedrag van 1.000 aan vergoeding van immateriële schade;

- veroordeelt de Staat tot betaling aan eiseres van een bedrag van 1.000 aan vergoeding van immateriële schade;

- veroordeelt verweerder en de Staat in de proceskosten van eiseres, elk tot een bedrag van 149,34;

- bepaalt dat verweerder en de Staat elk de helft van het betaalde griffierecht van 46 aan eiseres dienen te vergoeden.

Deze uitspraak is gedaan door mr. J.J.J. Engel, voorzitter, mr. R.A. Eskes en mr. A.P. Vaatstra, rechters, in tegenwoordigheid van mr. H.H. Ruis, griffier.

De beslissing is in het openbaar uitgesproken op: 13 maart 2019

griffier	voorzitter
----------	------------

Afschrift verzonden aan partijen op:

Rechtsmiddel

Tegen deze uitspraak kunnen partijen binnen zes weken na de verzenddatum hoger beroep instellen bij het gerechtshof Arnhem-Leeuwarden (belastingkamer), Postbus 9030, 6800 EM Arnhem.

Bij het instellen van hoger beroep dient het volgende in acht te worden genomen:

1 - bij het beroepschrift wordt een afschrift van deze uitspraak overgelegd;

2 - het beroepschrift moet ondertekend zijn en ten minste het volgende vermelden:

a. de naam en het adres van de indiener;

b. een dagtekening;

c. een omschrijving van de uitspraak waartegen het hoger beroep is ingesteld;

d. de gronden van het hoger beroep.