

# Navorderingsaanslag vernietigd wegens niet voortvarend handelen Inspecteur

Het Hof vernietigt de navorderingsaanslag recht van successie omdat naar het oordeel van het Hof door de Inspecteur niet de op grond van het EU-recht vereiste voortvarendheid is betracht bij het opleggen van de navorderingsaanslag. Door de Inspecteur is geen verklaring verstrekt voor de vertraging van meer dan zes maanden tussen de verkrijging van de voor het opleggen van de navorderingsaanslag benodigde informatie en de aankondiging van het opleggen van de navorderingsaanslag. De Belastingdienst heeft de werkzaamheden niet georganiseerd en ingericht op een zodanige wijze dat de in het Unierecht gestelde eis van een voortvarende behandeling voldoende was gewaarborgd,

<b>Instantie</b>	Gerechtshof Den Haag
<b>Uitspraakdatum</b>	23-02-2023
<b>ECLI</b>	ECLI:NL:GHDHA:2023:277
<b>Zaaknummer</b>	BK-22/00649
<b>Bijzondere kenmerken</b>	Hoger beroep
<b>Vindplaatsen</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Rechtspraak.nl</li><li>• Veditax (FutD), 13-3-2023</li><li>• FutD 2023-0716</li><li>• Sdu Nieuws Personen- en familierecht 2023/173</li></ul>

## GERECHTSHOF DEN HAAG

Team Belastingrecht

meervoudige kamer

nummer BK-22/00649

## Uitspraak van 23 februari 2023

in het geding tussen:

**[X], te [Z], belanghebbende,**

(gemachtigde: F. Schut)

en

**de inspecteur van de Belastingdienst, de Inspecteur,**

(vertegenwoordiger: [...])

inzake het hoger beroep van belanghebbende tegen de uitspraak van de Rechtbank Den Haag (de Rechtbank) van 14 juni 2022, nummer SGR 21/3971.

## Procesverloop

1.1.De Inspecteur heeft aan belanghebbende een navorderingsaanslag in het Recht van Successie opgelegd naar een belaste verkrijging van f 3.623.092 (de navorderingsaanslag).

1.2.De Inspecteur heeft bij uitspraak op bezwaar de navorderingsaanslag gehandhaafd.

1.3.Belanghebbende heeft tegen de uitspraak op bezwaar beroep bij de Rechtbank ingesteld. Ter zake daarvan is een griffierecht van € 49 geheven. De Rechtbank heeft het beroep ongegrond verklaard, de Inspecteur veroordeeld tot betaling van een immateriëleschadevergoeding van € 1.500 en een proceskostenvergoeding van € 759 alsmede de Inspecteur opgedragen het betaalde griffierecht van € 49 aan belanghebbende te vergoeden.

1.4.Belanghebbende heeft tegen de uitspraak van de Rechtbank hoger beroep ingesteld bij het Hof. Ter zake daarvan is een griffierecht van € 136 geheven. De Inspecteur heeft een verweerschrift ingediend.

1.5.De mondelinge behandeling van de zaak heeft met toestemming van partijen plaatsgehad ter zitting van het Hof in het Paleis van Justitie te 's-Hertogenbosch van 12 januari 2023. Partijen zijn verschenen. Belanghebbende heeft een pleitnota overgelegd. Van het ter zitting verhandelde is een proces-verbaal opgemaakt.

## Feiten

2.1.Op [overlijdensdatum] 2001 is [A] (erflater) overleden te [woonplaats] . Erflater heeft bij testament van 18 februari 1994 en het aanvullende testament van 4 oktober 2000, over zijn nalatenschap beschikt. Erflater heeft als enige erfgenamen nagelaten: [B] , partner van erflater, [C] , zoon uit het eerste huwelijk van erflater, en belanghebbende, dochter uit het tweede huwelijk van erflater.

2.2.Belanghebbende heeft op 11 februari 2002 de nalatenschap van haar vader beneficiair aanvaard.

2.3.Op 8 april 2002 heeft de executeur-testamentair inzake de nalatenschap van erflater aangifte gedaan voor het recht van successie. Daarbij is geen opgave gedaan van in het buitenland aangehouden vermogen. Het saldo van de nalatenschap bedroeg volgens de aangifte f 1.697.077,96. Onder de vermelding van de kosten van de begrafenis/crematie van f 12.599,50 is met pen op de aangifte bijgeschreven dat het saldo f 1.684.479 bedraagt.

2.4.Uit door de Belastingdienst ontvangen informatie naar aanleiding van een groepsverzoek aan de belastingautoriteiten van Zwitserland over Nederlandse ingezetenen die een rekening hebben (aangehouden) bij de [naam bank] in Zwitserland, is gebleken dat belanghebbende daar een rekening heeft aangehouden.

2.5. Bij brief van 31 januari 2017 heeft de Belastingdienst, kantoor Breda, belanghebbende verzocht om informatie ten aanzien van haar rekening bij [naam bank] (de buitenlandse bankrekening) en tevens verzocht de bij de brief gevoegde ‘Verklaring vermogen in het buitenland’ in te vullen en met de bijbehorende bijlagen terug te sturen.

2.6. In reactie hierop heeft belanghebbende bij brief van 30 juni 2017 verklaard dat de gelden op de buitenlandse bankrekening zijn verkregen uit een erfenis van haar vader. Belanghebbende heeft de Verklaring buitenlands vermogen op 24 juli 2017 (nog niet volledig) ingevuld aan de Belastingdienst gezonden met de vermelding dat zij nog bezig is om de informatie aangaande de verkrijging uit de erfenis en de bestedingen in kaart te brengen. Belanghebbende heeft daarbij tevens vermeld de Belastingdienst nader op de hoogte te stellen als bovenstaande punten nader zijn uitgediept.

2.7. Belanghebbende heeft daarna in de brief van 18 augustus 2017 aan de Belastingdienst Breda over de oorsprong van de buitenlandse bankrekening vermeld:

## “Oorsprong vermogen

Het vermogen vindt haar oorsprong vanuit een erfenis van haar vader, [erflater], overleden op [overlijdensdatum] 2001. Het exacte bedrag van de verkrijging kon de bank ons niet meer verstrekken, daar de bank enkel nog vermogensgegevens heeft kunnen verstrekken vanaf ultimo 2002. Het vermogen per ultimo 2002 bedraagt EUR 1.613.365, onderverdeeld in 5 rubrieken. Uitgaande van een jaarlijkse terugtelling van 4% (conform box 3), zou de verkrijging rond EUR 1.500.000 hebben bedraagt. De vermogensoverzichten van de 5 rubrieken treft u aan in de bijlage.”

2.8. De Inspecteur heeft in het verweerschrift in eerste aanleg verklaard dat de inspecteur inkomstenbelasting het dossier van belanghebbende op 22 augustus 2017 heeft ontvangen. Aan belanghebbende zijn vervolgens de volgende (navorderings)aanslagen inkomstenbelasting/premie volksverzekeringen (IB/PVV) opgelegd:

- IB/PVV 2005, dagtekening 12 juni 2018;
- IB/PVV 2006, dagtekening 12 november 2018;
- IB/PVV 2007 tot en met IB/PVV 2010, dagtekening 5 april 2019;
- IB/PVV 2011 tot en met IB/PVV 2014, dagtekening 13 april 2019;
- IB/PVV 2015, dagtekening 6 april 2019;
- IB/PVV 2016, dagtekening 5 april 2019;
- IB/PVV 2017, dagtekening 2 mei 2019.

De Inspecteur heeft in het verweerschrift in eerste aanleg verklaard:

“17 oktober 2018: Het middel Successie wordt op de hoogte gebracht van de erfenis die niet was opgegeven.”

Ter zitting heeft de Inspecteur verklaard dat de afdeling Successie door de inspecteur inkomstenbelasting op de hoogte is gesteld dat een gedeelte van de nalatenschap van erflater niet is aangegeven voor het recht van successie.

2.10. De Inspecteur heeft belanghebbende bij brief van 24 oktober 2018 bericht dat hij van plan is een navorderingsaanslag in het recht van successie op te leggen.

2.11. Bij e-mailbericht van 12 november 2018 heeft belanghebbende de Inspecteur een aantal vragen gesteld over de brief van 24 oktober 2018, die de Inspecteur op 15 november 2018 per e-mail heeft beantwoord. Vervolgens heeft belanghebbende de Inspecteur op 19 november 2018 nog een aantal aanvullende vragen gesteld, waarop de Inspecteur dezelfde dag heeft gereageerd. Op 28 november 2018 en 10 december 2018 heeft de Inspecteur intern telefonisch overleg gehad met een collega over de zaak in verband met een lopende procedure bij de Rechtbank Zeeland-West-Brabant (die heeft geleid tot een uitspraak d.d. 21 januari 2021, ECLI :NL:RBZWB 2021:236).

2.12. Tijdens een gesprek met de inspecteur inkomstenbelasting op 29 november 2018 over de opgelegde en nog op te leggen (navorderings)aanslagen IB/PVV heeft deze de gemachtigde van belanghebbende laten weten dat de Inspecteur voor het recht van successie niet zou gaan onderhandelen.

2.13. Met dagtekening 3 mei 2019 heeft de Inspecteur de navorderingsaanslag vastgesteld overeenkomstig de aankondiging van 24 oktober 2018 naar een belaste verkrijging krachtens erfrecht van f 3.623.092.

2.14. Belanghebbende heeft tegen de navorderingsaanslag bezwaar gemaakt, dat op 21 mei 2019 door de Inspecteur is ontvangen.

2.15. Op 18 oktober 2019 heeft een hoorgesprek plaatsgevonden bij de Belastingdienst/Particulieren Verhuld Vermogen te Eindhoven over de naar aanleiding van de verzwegen inkomsten uit de buitenlandse bankrekening opgelegde (navorderings)aanslagen IB/PVV.

2.16. Belanghebbende heeft met de Belastingdienst een vaststellingsovereenkomst gesloten met betrekking tot de aan haar opgelegde (navorderings)aanslagen IB/PVV over de jaren 2005 tot en met 2017, alsmede de daarbij opgelegde boetes en de in rekening gebrachte heffings- en belastingrente. De vaststellingsovereenkomst is door de vertegenwoordigers van de Belastingdienst ondertekend op 15 april 2020 en door belanghebbende en haar echtgenoot op 13 juni 2020. In de overeenkomst is vermeld dat de onderhavige navorderingsaanslag geen onderdeel uitmaakt van deze overeenkomst.

2.17. Belanghebbende heeft de Inspecteur in haar e-mailbericht van 13 augustus 2020 gewezen op het uitblijven van de uitspraak op bezwaar en de Inspecteur verzocht om voortvarendheid bij de afhandeling van het bezwaarschrift. Vervolgens heeft e-mailverkeer tussen partijen plaatsgevonden over het houden van een digitaal hoorgesprek. Bij e-mailberichten van 18 oktober 2020 en 1 november 2020 heeft de Inspecteur belanghebbende en haar gemachtigde uitgenodigd voor een digitaal hoorgesprek, dat op 4 november 2020 heeft plaatsgevonden.

2.18. Belanghebbende heeft de Inspecteur bij brief van 13 april 2021 in gebreke gesteld wegens het niet tijdig doen van uitspraak op bezwaar. De Inspecteur heeft met dagtekening 29 april 2021 uitspraak op bezwaar gedaan en het bezwaar afgewezen.

## Oordeel van de Rechtbank

3. De Rechtbank heeft geoordeeld, waarbij belanghebbende is aangeduid als eiseres en de Inspecteur als verweerder:

“11. Op grond van artikel 66, vierde lid, van de SW vervalt, in afwijking van artikel 16, vierde lid, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR), de bevoegdheid tot het vaststellen van een navorderingsaanslag niet in het geval voor de erfbelasting de aangifte over een bestanddeel van het voorwerp van die belasting dat in het buitenland wordt gehouden of is opgekomen niet, onjuist of volledig is gedaan. Hieruit volgt dat in een dergelijk geval de inspecteur niet is gebonden aan de twaalfjaarstermijn zoals volgt uit artikel 16, vierde lid, van de AWR.

12. Uit het arrest van de Hoge Raad van 6 augustus 2021[2] volgt – voor zover hier van belang – het volgende:

“3.3 Uit de rechtspraak van het Hof van Justitie van de Europese Unie volgt dat een uitbreiding van de navorderingsbevoegdheid als hiervoor bedoeld in beginsel een bij de artikelen 56 respectievelijk 63 VWEU verboden beperking vormt van het vrij verrichten van diensten en het vrije verkeer van kapitaal. Artikel 66, lid 4, SW strekt ertoe belastingfraude te bestrijden en de doeltreffendheid van de fiscale controles te waarborgen. Dat oogmerk vormt een dwingende reden van algemeen belang, die een beperking van de uitoefening van de door het VWEU gegarandeerde verkeersvrijheden kan rechtvaardigen mits het evenredigheidsbeginsel wordt geëerbiedigd in die zin dat de maatregel geschikt is om het daarmee nagestreefde doel te verwezenlijken en niet verder gaat dan noodzakelijk is om dat doel te bereiken. De verlenging van de navorderingstermijn in buitenslandssituaties is op zichzelf beschouwd geschikt om belastingfraude te bestrijden en de doeltreffendheid van fiscale controles te waarborgen. Dit neemt niet weg dat van de bevoegdheid van artikel 66, lid 4, SW alleen gebruik mag worden gemaakt op een wijze die niet verder gaat dan nodig is om belastingfraude te bestrijden en doeltreffende fiscale controles te waarborgen. Een overschrijding van deze grens zal moeten worden aangemerkt als een met het recht van de Unie strijdige beperking van de verkeersvrijheden. Dit brengt evenwel niet mee dat de verlenging van de termijn waarbinnen de inspecteur een navorderingsaanslag kan vaststellen, in algemene zin onevenredig is met de doelstelling de naleving van de nationale belastingbepalingen te verzekeren.

3.4 Uit hetgeen hiervoor in 3.3 is overwogen volgt dat in het onderhavige geval alleen dan sprake had kunnen zijn van een door artikel 56 of 63 VWEU verboden belemmering van het vrije verkeer indien de Inspecteur van de verlengde navorderingstermijn gebruik zou hebben gemaakt op een wijze die verder gaat dan noodzakelijk is om het doel van artikel 66, lid 4, SW te bereiken. (...)”

13. Uit het bovenstaande volgt dat artikel 66, vierde lid, van de SW niet in strijd is met het unierecht, tenzij verweerder de verlengde navorderingstermijn gebruikt zou hebben op een wijze die verder gaat dan noodzakelijk is om het doel van het vorengenoemde artikel te

bereiken. Niet is gebleken dat verweerder met de navorderingsaanslag het doel van het artikel is voorbijgegaan. Daarmee is ook niet gebleken dat het artikel in strijd is met het unierecht noch dat verweerder heeft gehandeld in strijd met het unierecht.

14. Wat betreft de vereiste voortvarendheid volgt uit de jurisprudentie dat de belastingautoriteiten beoordelingsvrijheid hebben bij de organisatie en inrichting van hun werkzaamheden, maar dat deze niet zodanig mogen worden georganiseerd en ingericht dat een voortvarende behandeling onvoldoende gewaarborgd is. Aan de vereiste voortvarendheid is in ieder geval niet voldaan indien er een onverklaarbare vertraging van meer dan zes maanden is opgetreden.[3]

15. Uit de door verweerder overgelegde stukken volgt dat vanaf het kenbaar maken van het voornemen tot navorderen tot het opleggen van de onderhavige navorderingsaanslag er veelvuldig contact is geweest tussen verweerder en eiseres waarbij er op geen enkel moment een periode van meer dan zes maanden is te onderkennen waarin er geen contactmoment is geweest. Van een onverklaarbare vertraging in bovenvermelde zin is dan ook geen sprake. De overgelegde stukken bieden ook onvoldoende aanknopingspunten voor het oordeel dat verweerder onvoldoende voortvarendheid heeft betracht doordat reeds in een eerder stadium over alle informatie werd beschikt om de onderhavige navorderingsaanslag vast te stellen. In het geval als het onderhavige waar voor het eerst in 2017 een aanzienlijk vermogen wordt ontdekt dat eiseres in 2001 heeft verkregen krachtens erfrecht, kan na het meerdere malen vragen om nadere informatie en voeren van intern overleg niet worden geoordeeld dat verweerder niet heeft voldaan aan de vereiste voortvarendheid. Verweerder heeft de navorderingsaanslag dan ook met de vereiste voortvarendheid opgelegd.

16. Gelet op wat hiervoor is overwogen is, is het beroep ongegrond.

17. Eiseres heeft recht op een immateriële schadevergoeding. Het bezwaarschrift is ingediend op 10 mei 2019. Deze uitspraak is gedagtekend 14 juni 2022. Daarmee is de redelijke termijn met (afgerond) drie halve jaren overschreden. Derhalve heeft eiseres recht op een immateriële schadevergoeding van € 1.500.

18. Gelet op het oordeel over de schadevergoeding bestaat ook aanleiding voor een proceskostenvergoeding voor de beroepsfase. Deze kosten worden op grond van het Besluit proceskosten bestuursrecht voor de door een derde beroepsmatige verleende rechtsbijstand vastgesteld op € 759 (1 punt voor het indienen van het beroepschrift en 1 punt voor het verschijnen ter zitting met een waarde per punt van € 759 en een wegingsfactor 0,5).

19. Gezien de overschrijding van de redelijke termijn, dient ook het door eiseres betaalde griffierecht van € 49 aan haar te worden vergoed.

20. Voor een proceskostenvergoeding bestaat geen aanleiding.

(...)

[2] Hoge Raad 6 augustus 2021, ECLI:NL:HR:2021:1189.

[3] Zie Hoge Raad 13 oktober 2017, ECLI:NL:HR:2017:2601.”

# Geschil in hoger beroep en conclusies van partijen

4.1. In hoger beroep is in geschil of de Inspecteur de navorderingsaanslag heeft opgelegd in strijd met het voortvarendheidsvereiste. Belanghebbende beantwoordt die vraag bevestigend en de Inspecteur ontkennend.

4.2. Belanghebbende concludeert tot vernietiging van de uitspraak van de Rechtbank, de uitspraak op bezwaar en de navorderingsaanslag en tot toekenning van een proceskostenvergoeding voor de bezwaar-, de beroeps- en de hogerberoepsfase.

4.3. De Inspecteur concludeert tot bevestiging van de uitspraak van de Rechtbank.

## Beoordeling van het hoger beroep

### *Standpunten partijen*

5.1. Belanghebbende stelt in hoger beroep dat de Inspecteur bij het opleggen van de navorderingsaanslag heeft gehandeld in strijd met de vereiste voortvarendheid als bedoeld in het arrest van het Hof van Justitie van 11 juni 2009, nrs. C-155/08 en C-157/08, X en E.H.A. Passenheim-Van Schoot, ECLI:EU:C:2009:386, BNB 2009/222. Belanghebbende voert voor de juistheid van haar stelling aan dat, hoewel reeds op 18 augustus 2017 alle gegevens voor het opleggen van de navorderingsaanslag bij de Belastingdienst bekend waren, onverklaard is gebleven waarom het nog tot 24 oktober 2018 heeft geduurd voordat de navorderingsaanslag is aangekondigd en deze vervolgens pas op 3 mei 2019 is opgelegd.

De Inspecteur voert daartegen aan:

primair: dat het voortvarendheidsvereiste niet geldt in relatie tot zogenoemde derde-landen (niet EU-landen), waaronder Zwitserland, en

subsidiair: dat hij bij het opleggen van de navorderingsaanslag voldoende voortvarend heeft gehandeld.

### *Voortvarendheid*

5.3.1. Het hoger beroep ziet op de toepassing van de onbeperkte navorderingstermijn, opgenomen in artikel 66, lid 4, van de Successiewet 1956 (SW), die is toegepast bij het opleggen van de navorderingsaanslag. De betreffende bepaling ziet op het voorwerp van de erfbelasting dat in het buitenland wordt gehouden of is opgekomen en waarvan niet, onjuist of onvolledig aangifte is gedaan. Een onbeperkte navorderingstermijn is in algemene zin niet onevenredig met de doelstelling de naleving van de nationale belastingbepalingen te verzekeren (vgl. HR 6 augustus 2021, ECLI:NL:HR:2021:1189, BNB 2021/150). Dit neemt niet weg dat van de bevoegdheid van artikel 66, lid 4, SW alleen gebruik mag worden gemaakt op een wijze die niet verder gaat dan nodig is om belastingfraude te bestrijden en doeltreffende fiscale controles te waarborgen.

5.3.2. Uit de stukken volgt dat sprake is van gelden afkomstig van een buitenlandse bankrekening, die door erflater tijdens zijn leven is verzwegen voor de Belastingdienst en na zijn overlijden niet is opgenomen in de aangifte voor het recht van successie. Belanghebbende heeft na verkrijging van de gelden uit de nalatenschap ook geen melding gemaakt van het door haar gehouden buitenlandse vermogen. Na uitwisseling van gegevens tussen de Nederlandse en de Zwitserse belastingautoriteiten over ingezetenen van Nederland met een bankrekening in Zwitserland waarvan het vermoeden bestond dat zij die niet hadden aangegeven voor de Nederlandse inkomstenbelasting, kwam belanghebbende in beeld als houdster van vermogen op een buitenlandse bankrekening.

5.3.3. Na vragen van de Belastingdienst over de buitenlandse bankrekening heeft belanghebbende bij brieven van 30 juni 2017 en 18 augustus 2017 verklaard dat het vermogen op haar buitenlandse bankrekening afkomstig is van een erfenis van erflater. Bij de brief van 18 augustus 2017 heeft belanghebbende vermogensoverzichten verstrekt. De Inspecteur heeft verklaard dat de inspecteur inkomstenbelasting op 22 augustus 2017 het dossier heeft ontvangen en dat het middel successie op 17 oktober 2018 op de hoogte is gebracht van de erfenis. Er is geen correspondentie tussen belanghebbende en de inspecteur inkomstenbelasting overgelegd, noch tussen belanghebbende en de Inspecteur, over de voortgang van de op 18 augustus 2017 aan de Belastingdienst verstrekte vermogensoverzichten en de gevolgen daarvan voor de inkomstenbelasting en het recht van successie. Er is voorts geen enkele indicatie dat het vermogen op de buitenlandse bankrekening van erflater en het opleggen van de navorderingsaanslag onderwerp van gesprek is geweest in de periode van 18 augustus 2017 tot de aankondiging van de navorderingsaanslag op 24 oktober 2018: niet met de inspecteur inkomstenbelasting tijdens overleg over de opgelegde navorderingsaanslagen IB/PVV, niet met de inspecteur erfbelasting en ook niet anderszins in een gesprek met een medewerker van de Belastingdienst. De Inspecteur heeft verder geen verklaring gegeven wat de reden is dat het dossier wel is verstrekt aan de inspecteur inkomstenbelasting op 22 augustus 2017 en niet eerder dan op 17 oktober 2018 aan de inspecteur erfbelasting, terwijl de informatie over de buitenlandse bankrekening van erflater en het verloop van de door belanghebbende geërfde buitenlandse gelden door overlegging van de vermogensoverzichten al bekend waren binnen de Belastingdienst op 30 juni 2017 respectievelijk 18 augustus 2017.

Het Hof stelt vast dat:

- 1) een vertraging tussen het verkrijgen van de voor het opleggen van de navorderingsaanslag benodigde informatie, en het opleggen van die aanslag is opgetreden van meer dan zes maanden in de periode tussen 18 augustus 2017 (of 22 augustus 2017) en 24 oktober 2018 waarvoor geen verklaring is verstrekt <sup>1</sup>;
- 2) gelet op deze onverklaarbare vertraging van meer dan zes maanden de op grond van het EU-recht vereiste voortvarendheid niet is betracht bij het opleggen van de navorderingsaanslag <sup>2</sup>;
- 3) de inspecteur inkomstenbelasting en de Inspecteur de werkzaamheden niet hebben georganiseerd en ingericht op een zodanige wijze dat de in het Unierecht gestelde eis van een voortvarende behandeling inzake het successierecht voldoende gewaarborgd was.



5.3.5. Hetgeen hiervoor is overwogen leidt het Hof tot het oordeel dat de Inspecteur bij het opleggen van de navorderingsaanslag heeft gehandeld in strijd met het voortvarendheidsvereiste.

#### *Voortvarendheid en derde-landen*

5.4.1. De Inspecteur heeft hiertegen aangevoerd dat de omstandigheid dat de Inspecteur niet voortvarend heeft gehandeld niet afdoet aan de rechtmatigheid van de navorderingsaanslag, omdat het vereiste niet geldt in relatie tot Zwitserland, een zogenaamd derde-land.

Artikel 63 van het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie

(VWEU) bepaalt:

- “1

In het kader van de bepalingen van dit hoofdstuk zijn alle beperkingen van het kapitaalverkeer tussen lidstaten onderling en tussen lidstaten en derde landen verboden.

- 2

In het kader van de bepalingen van dit hoofdstuk zijn alle beperkingen van het betalingsverkeer tussen lidstaten onderling en tussen lidstaten en derde landen verboden.”

Artikel 64, lid 1, VWEU bepaalt:

- “1

Het bepaalde in artikel 63 doet geen afbreuk aan de toepassing op derde landen van beperkingen die op 31 december 1993 bestaan uit hoofde van het nationale recht of het recht van de Unie inzake het kapitaalverkeer naar of uit derde landen in verband met directe investeringen – met inbegrip van investeringen in onroerende goederen –, vestiging, het verrichten van financiële diensten of de toelating van waardepapieren tot de kapitaalmarkten. Voor beperkingen uit hoofde van nationaal recht in Bulgarije, Estland en Hongarije geldt als datum 31 december 1999. Voor beperkingen uit hoofde van nationaal recht in Kroatië geldt als datum 31 december 2002.”

5.4.4. De wetgeving inzake de onbeperkte navorderingstermijn van artikel 66, lid 4, SW is tot stand gekomen na de ‘standstilldatum’ van 31 december 1993 en is niet gebaseerd op dan wel een voortzetting van een wettelijke regeling die reeds op 31 december 1993 van kracht was. Dit houdt in dat het in artikel 63, lid 1, VWEU gestelde beperkingsverbod ten aanzien van derde landen voor genoemde wettelijke bepaling onverkort geldt. Immers de uitbreiding van de navorderingsbevoegdheid is eerst met ingang van 1 januari 2012 in – toen nog – het derde lid van artikel 66 SW opgenomen (zie de artikelen V, onderdeel b, en XIII, eerste lid, Overige fiscale maatregelen 2012, Stb. 2011,640) en bestond op 31 december 1993 nog niet.

5.4.5. Het Hof verwerpt daarom het verweer van de Inspecteur dat in de onderhavige situatie de ‘standstillbepaling’ toepassing vindt.

*Slotsom*

5.5. Gelet op het in 5.3.5 gegeven oordeel dat de Inspecteur bij het opleggen van de navorderingsaanslag niet voldoende voortvarend heeft gehandeld, is de conclusie dat de Inspecteur van de verlengde navorderingstermijn gebruik heeft gemaakt op een wijze die verder gaat dan nodig is om belastingfraude te bestrijden en doeltreffende fiscale controles te waarborgen. Het hoger beroep is gegrond. De navorderingsaanslag kan daarom niet in stand kan blijven.

## Proceskosten en griffierecht

6.1. Het Hof acht termen aanwezig de Inspecteur te veroordelen in de door belanghebbende gemaakte proceskosten. Het Hof stelt deze kosten, op de voet van artikel 8:75 van de Algemene wet bestuursrecht in verbinding met het Besluit proceskosten bestuursrecht en de daarbij behorende bijlage, vast op € 3.348 wegens beroepsmatig verleende rechtsbijstand voor de Rechtbank en voor het Hof (1 punt beroepschrift, 1 punt zitting Rechtbank, 1 punt hogerberoepschrift en 1 punt zitting Hof à € 837 per punt x factor 1 voor gewicht van de zaak) en € 592 wegens beroepsmatig verleende rechtsbijstand in de bezwaarfase (1 punt bezwaarschrift en 1 punt hoorgesprek à € 296 per punt x factor 1 voor gewicht van de zaak), in totaal derhalve op € 3.940.

6.2. Voorts dient aan belanghebbende het voor de behandeling in hoger beroep gestorte griffierecht van € 136 te worden vergoed.

## Beslissing

Het Gerechtshof:

- vernietigt de uitspraak van de Rechtbank behoudens de beslissingen omtrent de vergoeding van immateriële schade en het griffierecht;
- vernietigt de uitspraak op bezwaar;
- vernietigt de navorderingsaanslag;
- veroordeelt de Inspecteur in de proceskosten aan de zijde van belanghebbende, vastgesteld op € 3.940;
- gelast de Inspecteur aan belanghebbende het in hoger beroep betaalde bedrag van € 136 aan griffierecht te vergoeden.

Deze uitspraak is vastgesteld door I. Reijngoud, A.J. Kromhout en R.C.H.M. Lips, in tegenwoordigheid van de griffier Y. Postema-van der Koogh. De beslissing is op 23 februari 2023 in het openbaar uitgesproken.

aangetekend aan

partijen verzonden:

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

Bepaalde personen die niet worden vertegenwoordigd door een gemachtigde die beroepsmatig rechtsbijstand verleent, mogen per post beroep in cassatie instellen. Dit zijn natuurlijke personen en verenigingen waarvan de statuten niet zijn opgenomen in een notariële akte. Als zij geen gebruik willen maken van digitaal procederen kunnen deze personen het beroepschrift in cassatie sturen aan de **Hoge Raad der Nederlanden (belastingkamer)**, Postbus 20303, 2500 EH Den Haag.

Alle andere personen en gemachtigden die beroepsmatig rechtsbijstand verlenen, zijn in beginsel verplicht digitaal te procederen (zie [www.hogeraad.nl](http://www.hogeraad.nl)).

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

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

**2 - (alleen bij procederen op papier) het beroepschrift moet ondertekend zijn;**

**3 - het beroepschrift moet ten minste het volgende vermelden:**

- a. - de naam en het adres van de indiener;
- b. - de dagtekening;
- c. - de vermelding van de uitspraak waartegen het beroep in cassatie is gericht;
- d. - de gronden van het beroep in cassatie.

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

---

<sup>1</sup> Vgl. HR 27 september 2013, ECLI:NL:HR:2013:717, BNB 2013/234 en HR 22 november 2013, ECLI:NL:HR:2013:1215, BNB 2014/3.

<sup>2</sup> Vgl. HR 1 mei 2015, ECLI:NL:HR:2015:1105, BNB 2015/155.

## Gerelateerde wetstoelichtingen

---

[Verjaring \(navorderings-\)aanslag erf- en schenkbelasting \(art. 66 SW\)](#)

---