

Procesrecht. Vereisten betekening verstekvonnis aan de Ontvanger 'in persoon'. In kader beoordeling verzet tegen tenuitvoerlegging dwangbevel geen be...

HR 12-08-2016, ECLI:NL:HR:2016:1928, m.nt. A.E.H. van der Voort Maarschalk

Instantie	Hoge Raad
Datum	12 augustus 2016
Magistraten	Mrs. Numann, Heisterkamp, Polak, Tanja-van den Broek, Du Perron ^[1]
Zaaknummer	15/01496
Conclusie	A-G Langemeijer
Noot	A.E.H. van der Voort Maarschalk
Vakgebied(en)	Belastingrecht algemeen (V) Civiel recht algemeen (V)
Brondocumenten	ECLI:NL:HR:2016:1928, Uitspraak, Hoge Raad, 12-08-2016; ECLI:NL:PHR:2016:348, Conclusie, Hoge Raad (Advocaat-Generaal), 29-04-2016; Beroepschrift, Hoge Raad, 20-11-2015; Beroepschrift, Hoge Raad, 09-03-2015;
Wetengang	Art. 143 lid 2 en art. 46 e.v. Rv; art. 2:1 BW; art. 17 en 25 Invorderingswet 1990

Essentie

Procesrecht. Vereisten betekening verstekvonnis aan de Ontvanger 'in persoon'. In kader beoordeling verzet tegen tenuitvoerlegging dwangbevel geen beoordeling van verlening uitstel van betaling

Samenvatting

De Ontvanger heeft jegens Continental Automaten een dwangbevel uitgevaardigd ter invordering van een naheffingsaanslag kansspelbelasting. Continental heeft daartegen verzet gedaan bij de Rechtbank. De Rechtbank heeft op 25 mei 2011 de Ontvanger bij verstek veroordeeld om enige tijd geen maatregelen tot invordering te nemen. Continental heeft het verstekvonnis op 17 juni 2011 laten betekenen aan het adres van de Ontvanger. De deurwaarder heeft afschrift van zijn exploit gelaten aan een receptioniste. Op 8 november 2011 heeft de Ontvanger tegen het verstekvonnis verzet gedaan. Voor het Hof was in geschil of rechtsgeldig aan de Ontvanger is betekend. Het Hof heeft die vraag

ontkennend beantwoord.

HR: De wettelijke regeling rond verstekvonnissen is erop gericht dat de veroordeelde daadwerkelijk bekend raakt met het hem veroordelend vonnis. De Ontvanger voert rechtsgedingen voortvloeiende uit de uitoefening van zijn taak in zijn eigen hoedanigheid. Alleen hij is dus bevoegd om in dergelijke gevallen als formele procespartij op te treden. De Ontvanger kan niet worden aangemerkt als een publiekrechtelijke rechtspersoon als bedoeld in de wet. Hij is een in functionele hoedanigheid aangewezen natuurlijke persoon. Ten aanzien van de Ontvanger kan slechts sprake zijn van betekening 'in persoon' als bedoeld in de wet, indien de deurwaarder afschrift van zijn exploit laat aan de daartoe aangewezen functionaris persoonlijk (of, in voorkomend geval, aan de waarnemend ontvanger persoonlijk). De strekking van de wet verzet zich ertegen om aan te nemen dat aan het vereiste is voldaan indien afschrift van het stuk is gelaten aan een medewerker als een receptionist, ook indien de ontvanger deze heeft gemachtigd om stukken in ontvangst te nemen. De voorschriften omtrent betekening zijn van openbare orde en dienen door de rechter ambtshalve te worden toegepast. De klacht dat de rechter uitstel van betaling als minder verstrekkende voorziening had moeten verlenen als het gevorderde invorderingsverbod te ruim was, faalt. Het verlenen van uitstel van betaling door de burgerlijke rechter in het kader van een verzet tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel zou het stelsel van de Invorderingswet 1990 onaanvaardbaar doorkruisen.

Uitspraak

ARREST

in de zaak van:

CONTINENTAL AUTOMATEN B.V.,

gevestigd te Amsterdam,

EISERES tot cassatie, verweerster in het voorwaardelijk incidenteel cassatieberoep,

advocaat: mr. Y.E.J. Geradts,

tegen

de publiekrechtelijke rechtspersoon de ONTVANGER VAN DE BELASTINGDIENST CENTRALE ADMINISTRATIE,

zetelende te Apeldoorn,

VERWEERDER in cassatie, eiser in het voorwaardelijk incidenteel cassatieberoep,

advocaat: mr. J.W.H. van Wijk.

Partijen zullen hierna ook worden aangeduid als Continental Automaten en de Ontvanger.

1. Het geding in feitelijke instanties

Voor het verloop van het geding in feitelijke instanties verwijst de Hoge Raad naar de navolgende stukken:

- a. het vonnis in de zaak 505152/HA ZA 11-2793 van de rechtbank Amsterdam van 21 maart 2012;
- b. de arresten in de zaak 200.109.035/01 van het gerechtshof Amsterdam van 16 april 2013, 4 februari 2014 en 9 december 2014.

De arresten van het hof zijn aan dit arrest gehecht.

2. Het geding in cassatie

Tegen de arresten van het hof heeft Continental Automaten beroep in cassatie ingesteld. De Ontvanger heeft voorwaardelijk incidenteel cassatieberoep ingesteld. De cassatiedagvaarding en de conclusie van antwoord tevens houdende voorwaardelijk incidenteel cassatieberoep zijn aan dit arrest gehecht en maken daarvan deel uit.

Partijen hebben over en weer geconcludeerd tot verwerping van het beroep.

De zaak is voor partijen toegelicht door hun advocaten.

De conclusie van de plaatsvervangend Procureur-Generaal strekt tot verwerping van het principaal beroep.

De advocaat van Continental Automaten heeft bij brief van 13 mei 2016 op die conclusie gereageerd.

3. Beoordeling van de middelen in het principale en het voorwaardelijke incidentele beroep

3.1

In cassatie kan van het volgende worden uitgegaan.

- (i) De Ontvanger heeft op 28 februari 2011 jegens Continental Automaten een dwangbevel uitgevaardigd ter invordering van een naheffingsaanslag kansspelbelasting.
- (ii) Continental Automaten heeft op 19 april 2011 tegen de tenuitvoerlegging van dit dwangbevel verzet gedaan bij de rechtbank. Tegen de Ontvanger is in die procedure verstek verleend.
- (iii) Bij verstekvonnis van 25 mei 2011 heeft de rechtbank de vorderingen van Continental Automaten – die ertoe strekten dat de Ontvanger geen maatregelen tot invordering mocht nemen zolang de materiële verschuldigheid van de belastingen niet onherroepelijk is komen vast te staan – goeddeels toegewezen.
- (iv) Continental Automaten heeft het hiervoor in (iii) bedoelde verstekvonnis op 17 juni 2011 laten betekenen aan de Ontvanger, Belastingdienst/Centrale administratie (hierna: CA), op het adres Stationsplein 50 te Apeldoorn. De deurwaarder heeft afschrift van zijn exploit gelaten aan een receptioniste.
- (v) Op 11 oktober 2011 heeft [betrokkene] namens de Belastingdienst/Rijnmond aan de advocaat van Continental Automaten geschreven:

“Via een omweg bereikten mij uiteindelijk drie verstekvonnissen van 25 mei 2011 van de rechtbank Amsterdam (...). De inleidende dagvaardingen zijn kennelijk destijds betekend aan de Ontvanger van de Belastingdienst/Centrale Administratie in Apeldoorn, maar om (nog) niet opgehelderde redenen in het ongerede geraakt. Omdat de dagvaardingen niet zijn meebetekend met de vonnissen en deze vonnissen overigens inhoudelijk niets voorstellen, kan de Belastingdienst niet vaststellen voor welke dwangbevelen en op welke gronden betrokkenen verzet ex artikel 171w hebben ingesteld. Ik verzoek u dan ook om de verstekvonnissen zo spoedig mogelijk aan mij toe te zenden met daaraan gehecht de onderliggende dagvaardingen (vgl. ook artikel 230 lid 2 Rv).”

- (vi) De Ontvanger heeft bij dagvaarding van 8 november 2011 op de voet van art. 143 Rv verzet gedaan.

3.2.1

De rechtbank heeft de Ontvanger niet-ontvankelijk verklaard in zijn verzet tegen het verstekvonnis op de grond dat dit niet is ingesteld binnen de in art. 143 lid 2 Rv vermelde termijn van vier weken.

3.2.2

Het hof heeft het vonnis van de rechtbank en het verstekvonnis van 25 mei 2011 vernietigd en heeft de vorderingen van Continental Automaten alsnog afgewezen. Voor zover in cassatie van belang heeft het daartoe als volgt overwogen.

Art. 143 lid 2 Rv houdt in dat verzet tegen een veroordeling bij verstek moet worden gedaan binnen vier weken na betekening van het vonnis of van enige uit kracht daarvan opgemaakte of ter uitvoering daarvan strekkende akte aan de veroordeelde in persoon, óf na het plegen door deze van enige daad waaruit noodzakelijk voortvloeit dat het vonnis of de aangevangen tenuitvoerlegging aan hem bekend is (rov. 3.3 eerste tussenarrest).

Niet in geschil is dat een rechtsgeldige betekening van het verstekvonnis heeft plaatsgevonden op het daartoe door de Ontvanger voorgeschreven adres. Ter discussie staat uitsluitend of deze betekening aan de Ontvanger rechtens heeft te gelden als een betekening aan 'de veroordeelde in persoon' als bedoeld in art. 143 lid 2 Rv, die de verzettermijn doet aanvangen. (rov. 3.4 eerste tussenarrest)

Teneinde de – kennelijk ook in de visie van de Ontvanger onwenselijk te achten – situatie te vermijden dat alleen aan de directeur van de Belastingdienst/Centrale Administratie kan worden betekend, dient volgens de Ontvanger art. 49 Rv naar analogie te worden toegepast. (rov. 3.5 van het eerste tussenarrest)

De betekening van het verstekvonnis waarbij de deurwaarder een afschrift van het exploit heeft uitgereikt aan de receptioniste op het adres Stationsplein 50 te Apeldoorn, kan niet worden aangemerkt als een betekening aan de Ontvanger 'in persoon'. De receptioniste was niet gemandateerd stukken in ontvangst te nemen voor de Belastingdienst. Door Continental Automaten zijn onvoldoende feiten en omstandigheden gesteld die zouden rechtvaardigen dat zij erop mocht vertrouwen dat de receptioniste een dergelijke bevoegdheid wel had. Alleen een betekening aan de toenmalige directeur van de Belastingdienst/CA zelf, [betrokkene 2], kantoorhoudend op genoemd adres, zou een betekening aan de Ontvanger 'in persoon' hebben opgeleverd. Daarvan is in dit geval geen sprake geweest. (rov. 2.2 tweede tussenarrest)

Er is geen sprake geweest van een (latere) daad van de Ontvanger waaruit noodzakelijk voortvloeit dat het vonnis of de aangevangen tenuitvoerlegging aan hem bekend was (rov. 2.3 tweede tussenarrest).

De Ontvanger heeft tijdig verzet ingesteld tegen het verstekvonnis (rov. 2.5 tweede tussenarrest).

Het hof ziet geen aanleiding om terug te komen van het oordeel in het tweede tussenarrest over de ontvankelijkheid van het verzet. Het ziet evenmin aanleiding om Continental Automaten alsnog toe te laten tot levering van bewijs dat de receptioniste was 'aangewezen' om namens de Ontvanger stukken in ontvangst te nemen. (rov. 2.4 eindarrest)

3.3

De onderdelen 1-4 van het middel in het principale beroep betogen in de kern dat het hof heeft miskend dat de receptioniste al dan niet op basis van interne instructies en protocollen een mondeling mandaat kan hebben gehad om stukken in ontvangst te nemen (hoofdstuk 10.1 Awb). Indien het hof dit niet heeft miskend, heeft het een onbegrijpelijk oordeel gegeven. Bovendien had het hof volgens de onderdelen Continental Automaten moeten toelaten tot (tegen)bewijs met betrekking tot het mandaat, en heeft het niet gerepondeerd op het verzoek van Continental Automaten om de Ontvanger op grond van art. 843a Rv te gelasten 'interne werkprocessen en protocollen' in het geding te brengen.

3.4.1

De Hoge Raad ziet aanleiding onderdeel 1 van het middel in het incidentele beroep, hoewel het voorwaardelijk is ingesteld, eerst te behandelen, omdat het de verste strekking heeft. Het onderdeel betoogt dat art. 49 Rv niet van toepassing is op een betekening aan de ontvanger, ook niet naar analogie. Ten aanzien van de ontvanger kan uitsluitend sprake zijn van een betekening 'in persoon', als bedoeld in art. 143 lid 2 Rv, indien de deurwaarder afschrift van zijn exploit laat aan de directeur van de Belastingdienst/CA persoonlijk. Het hof had deze rechtsregel van openbare orde zo nodig ambtshalve moeten toepassen, aldus het onderdeel.

Dit betoog is juist. Daartoe wordt het volgende overwogen.

3.4.2

De regeling van art. 143 lid 2 Rv is erop gericht dat de veroordeelde daadwerkelijk bekend raakt met het hem veroordelend vonnis. Dit houdt verband met de omstandigheid dat de voorschriften voor betekening van de inleidende dagvaarding (art. 46 e.v. Rv) geen zekerheid bieden dat die dagvaarding de gedaagde daadwerkelijk bereikt. Daarom kan voor de betekening in persoon, als bedoeld in art. 143 lid 2 Rv, niet worden volstaan met overhandiging van een afschrift aan een huisgenoot of andere persoon die zich ter plaatse bevindt (art. 46 lid 1 Rv) of achterlating van een afschrift aan de woonplaats dan wel toezending per post (art. 47 lid 1 Rv).

3.4.3

De ontvanger voert rechtsgedingen voortvloeiende uit de uitoefening van zijn taak in zijn eigen hoedanigheid (zie art. 3 lid 2 lw 1990). Alleen hij is dus bevoegd om in dergelijke gevallen als formele procespartij op te treden. Het is dan ook de ontvanger die in dit geding is gedagvaard en veroordeeld.

3.4.4

Als ontvanger wordt aangemerkt de functionaris die als zodanig bij Ministeriële regeling is aangewezen (art. 2 lid 1, aanhef en onder i, lw 1990; zie ook art. 5 lid 5 lw 1990). De desbetreffende regeling is de Uitvoeringsregeling Belastingdienst 2003 (*Stcrt.* 2002, 247). In die regeling worden voor de onderscheiden belastingen bepaalde functionarissen als ontvanger aangewezen. Die functionarissen zijn steeds natuurlijke personen in een bepaalde hoedanigheid. Niet in geschil is dat in het onderhavige geval de directeur van de Belastingdienst/Centrale Administratie de als ontvanger aangewezen functionaris is. Evenmin is in geschil dat [betrokkene 2] op 17 juni 2011 deze functie bekleedde.

3.4.5

De ontvanger kan niet worden aangemerkt als een publiekrechtelijke rechtspersoon als bedoeld in art. 2:1 BW. Hij dient te worden onderscheiden van de Staat, en exploiten aan hem kunnen dus niet op de in art. 48 Rv voorgeschreven wijze worden betekend (vgl. HR 31 januari 2003, ECLI:NL:HR:2003:AF3638, *NJ* 2003/213). De ontvanger maakt geen onderdeel uit van een andere publiekrechtelijke rechtspersoon. Zoals hiervoor in 3.4.4 overwogen is de ontvanger een in functionele hoedanigheid aangewezen natuurlijke persoon. Langs de weg van art. 49 Rv kunnen aan hem derhalve geen exploiten worden betekend. Deze bepaling leent zich hier ook niet voor toepassing bij analogie.

3.4.6

Uit het vorenstaande vloeit voort dat betekening van een exploit aan de ontvanger dient te geschieden op (een van) de wijzen voorzien in de art. 46 en 47 Rv. Voorts vloeit daaruit voort dat geen sprake is van betekening van een exploit aan de ontvanger 'in persoon' als bedoeld in art. 143 lid 2 Rv, indien uitsluitend afschrift van dat exploit is gelaten 'aan een bestuurder of aan een persoon die daartoe is aangewezen'.

Ten aanzien van de ontvanger kan slechts sprake zijn van betekening 'in persoon', als bedoeld in art. 143 lid 2 Rv, indien de deurwaarder afschrift van zijn exploit laat aan de daartoe aangewezen functionaris persoonlijk (of, in voorkomend geval, aan de waarnemend ontvanger persoonlijk). De strekking van art. 143 lid 2 Rv (zie hiervoor in 3.4.2) verzet zich ertegen om aan te nemen dat sprake is van betekening van het exploit aan de ontvanger 'in persoon' indien de deurwaarder ermee heeft volstaan afschrift van het stuk te laten aan een medewerker als een receptionist, ook indien de ontvanger de desbetreffende persoon heeft gemachtigd om stukken in ontvangst te nemen.

3.4.7

De voorschriften omtrent betekening zijn van openbare orde en dienen door de rechter ambtshalve te worden toegepast. Het staat de rechter dus niet vrij om aan deze regels voorbij te gaan, ook niet op grond van een daartoe strekkend eensluidend standpunt van partijen.

3.5

Onderdeel 1 van het middel in het voorwaardelijke incidentele beroep is dus gegrond. Dit brengt mee dat de onderdelen 1-4 van het middel in het principale beroep wegens gebrek aan belang niet tot cassatie kunnen leiden, aangezien zij, ook indien zij op zichzelf gegrond mochten zijn, niet tot een voor Continental Automaten gunstige beslissing kunnen leiden.

3.6

Onderdeel 5 van het middel in het principale beroep is gericht tegen rov. 2.7 van het eindarrest. Het hof heeft daar overwogen dat het gevorderde invorderingsverbod zich niet voor toewijzing leent, en dat het beleid van de Ontvanger ter zake van het verlenen van uitstel van betaling buiten beschouwing kan blijven, ook omdat de vordering van Continental Automaten niet ertoe strekt dat het besluit van de Staatssecretaris om in het onderhavige geval geen uitstel te verlenen, onrechtmatig is. Het onderdeel betoogt dat de rechter een minder verstrekkende voorziening moet treffen als het gevorderde te ruim is. Het onderdeel faalt. Het gevorderde verbod van invordering is gebaseerd op art. 17 Iw 1990 (verzet tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel). Voor het verlenen van uitstel van betaling kent de Invorderingswet een afzonderlijke regeling (art. 25 Iw 1990), bij toepassing waarvan de belastingrechter de bevoegde rechter is. Het verlenen van uitstel van betaling door de burgerlijke rechter in het kader van een verzet tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel zou het stelsel van de Invorderingswet onaanvaardbaar doorkruisen.

3.7

Het incidentele beroep, dat is ingesteld onder de voorwaarde dat het middel in het principale beroep tot vernietiging van de arresten van het hof leidt, behoeft gelet op hetgeen hiervoor is overwogen verder geen behandeling.

4. Beslissing

De Hoge Raad:

verwerpt het principale beroep;

veroordeelt Continental Automaten in de kosten van het geding in cassatie, tot op deze uitspraak aan de zijde van de Ontvanger begroot op € 848,34 aan verschotten en € 2.200 voor salaris.

Voorgaande uitspraak

HOF Amsterdam, Meerv. burgerlijke kamer, 9 december 2014 (Nr. 200.109.035/01)

Arrest

1. Het verdere verloop van de procedure

Partijen worden hierna wederom de Ontvanger en Continental genoemd.

In het tussenarrest van 4 februari 2014 heeft het hof de zaak verwezen naar de rol, voor het nemen van een akte door partijen.

Hierna heeft de Ontvanger een akte genomen, waarna Continental een antwoord-akte heeft genomen.

Vervolgens hebben partijen wederom arrest gevraagd.

2. De verdere beoordeling

2.1

In het tussenarrest van 4 februari 2014 heeft het hof geoordeeld dat de Ontvanger tijdig verzet heeft ingesteld tegen het verstekvonnis, hetgeen meebrengt dat de rechtbank in het bestreden vonnis de Ontvanger ten onrechte niet-ontvankelijk verklaard in zijn verzet. Voorts heeft het hof overwogen dat thans moet worden beoordeeld of de rechtbank terecht een invorderingsverbod aan de Ontvanger heeft opgelegd. Partijen zijn in de gelegenheid gesteld om een akte te nemen, waarin zij hun standpunt daarover nog nader konden toelichten.

2.3

In haar antwoord-akte heeft Continental het hof verzocht terug te komen van de beslissingen in zijn eerdere tussenarrest. Zij voert daartoe aan dat het hof ten onrechte haar bewijsaanbod heeft gepasseerd, met name het aanbod om te bewijzen dat de receptioniste, mevrouw [X] of mevrouw [Y], 'aangewezen' waren om namens de Ontvanger stukken in ontvangst te nemen. De verklaring van [betrokkene 2] was volgens Continental onduidelijk en mogelijk tegenstrijdig. Volgens Continental is door de ontvangst van het betekende stuk door de receptioniste al sprake van een daad van bekendheid van de Ontvanger; daarop is het hof niet ingegaan.

Continental heeft een verzoek voorlopig getuigenverhoor ingediend om alsnog getuigen te kunnen horen.

2.4

Het hof overweegt het volgende.

In haar memorie van antwoord heeft Continental bewijs aangeboden van de volgende feiten:

- a. wat de functie en opdracht van de receptioniste is aan de balie van de Belastingdienst Apeldoorn aan het Stationsplein 50 in de periode van de betekening;
- b. wat de receptioniste geacht wordt te doen als zij explosten in ontvangst neemt;
- c. hoe is het in zijn algemeenheid gesteld bij de Belastingdienstkantoren met betrekking tot het betekenen van explosten.

Daarop heeft het hof in het tussenarrest overwogen dat het van de zijde van Continental wenst te vernemen onder meer op grond waarvan zij, althans de door haar ingeschakelde deurwaarder meende dat betekening aan de receptioniste kon worden aangemerkt als een betekening aan de Ontvanger in persoon. Met het oog daarop heeft het hof overwogen dat het van belang is dat de deurwaarder ter comparitie aanwezig is. De deurwaarder is echter niet ter comparitie verschenen en van de zijde van Continental is geen verder standpunt ingenomen ten aanzien van de onder a t/m c genoemde punten. Met name heeft Continental niet gemotiveerd gesteld dat de receptioniste bevoegd was om stukken/explosten in ontvangst te nemen. Ook heeft Continental geen nadere schriftelijke verklaring van de deurwaarder in het geding gebracht waaruit blijkt op grond waarvan hij meende dat de betekening aan de receptioniste kon worden aangemerkt als een betekening aan de Ontvanger in persoon. Onder deze omstandigheden, mede in aanmerking genomen de uitvoerige verklaring die door [betrokkene 2] ter comparitie is aangevoerd, achtte het hof het bewijsaanbod van Continental niet specifiek genoeg om het – na de comparitie – alsnog te honoreren.

Het hof ziet dan ook geen aanleiding en acht het in strijd met de goede procesorde om de discussie over het tijdig instellen van het verzet – waarover het hof op 4 februari 2014 reeds een bindende eindbeslissing heeft genomen – weer open te breken door alsnog een getuigenverhoor te gelasten. Het verzoek om een voorlopig getuigenverhoor is door het hof afgewezen in een uitspraak van 22 juli 2014, zo is het hof ambtshalve bekend.

Ook overigens ziet het hof geen aanleiding om terug te komen op hetgeen beslist is in zijn arrest van 4 februari 2014.

2.5

De Ontvanger heeft zich op het standpunt gesteld dat het door Continental gevorderde algemene invorderingsverbod voor kansspelbelasting en omzetbelasting te algemeen geformuleerd is en daardoor onvoldoende bepaald om te kunnen worden toegewezen. Het wettelijke systeem van invordering van belastingschuld houdt in dat belastingaanslagen kunnen worden ingevorderd, ook als nog niet onherroepelijk vaststaat dat deze materiaal verschuldigd zijn. Een belastingplichtige kan desgewenst tegen een *concreet* dwangbevel in verzet komen.

Voor zover Continental verwijst naar een regel dat bij bezwaar of beroep tegen een belastingaanslag ongeclusuleerd uitstel van betaling wordt verleend, stelt de Ontvanger dat dit de facto alleen geldt voor situaties waarin géén sprake is van een steeds oplopende (hoge) schuld (zoals hier het geval is: volgens de Ontvanger maandelijks oplopend met € 65.000, resulterend t/m september 2013 in een schuld van € 3.467.452) en waarin de toekomstige fiscale verplichtingen door de betrokkene wel worden nagekomen. De Ontvanger verwijst in dit verband naar de Leidraad Invordering onder 25.2.3, 25.2.5, 25.1.13 en 25.6.2. Onder 25.6.1 van de Leidraad is bovendien nog bepaald dat een betalingsregeling voor ondernemers een zo kort mogelijke periode moet beslaan en in ieder geval de looptijd van 12 maanden niet te boven mag gaan. De 'toezegging' van de Staatssecretaris, waarop Continental zich beroept, zag derhalve op een geheel andere categorie van belastingplichtigen.

Voorts stelt de Ontvanger dat voor zover Continental de materiële verschuldigheid van de

belastingenschuld ter discussie wil stellen, zij in een fiscaal kort geding een voorlopige voorziening kan vragen. De civiele rechter heeft in dezen geen bevoegdheid. Continental heeft tegen alle naheffingsaanslagen bezwaar en beroep ingesteld. Het hof Amsterdam heeft in twee fiscale proefprocedures op 19 juli 2012 uitspraak gedaan. Tegen dit arrest is cassatie ingesteld. Binnenkort wordt arrest verwacht. Naar verwachting wordt geoordeeld dat van exploitanten als Continental kansspelbelasting mag worden geheven, overeenkomstig de geldende regeling; hooguit kan blijken dat nog moet worden onderzocht of dit in haar geval leidt tot een 'individual and excessive burden'.

2.6

Continental heeft het volgende aangevoerd.

Per 1 juli 2008 is een nieuw systeem van heffing van kansspelbelasting ingevoerd. Hierbij is voor de belastinggrondslag van kansspelbelasting een ander, voor de ondernemer veel ongunstiger berekeningsmethode toegepast, waardoor de belastingdruk veel hoger uitkomt. Daarnaast kan de aan Continental in rekening gebrachte omzetbelasting niet meer worden afgetrokken en vindt er een btw-herziening plaats op gedane investeringen. Bovendien bestaat de mogelijkheid van cumulatie van niet aftrekbare omzetbelasting en is ook kansspelbelasting verschuldigd over niet door exploitanten zelf behaalde 'omzet'. Dit alles maakt dat deze wetgeving zeer verliesgevend uitpakt voor de branche, temeer nu een deugdelijk overgangsregime ontbrak. De nieuwe wetgeving is snel en overhaast ingevoerd; volgens Continental is zij in strijd met art. 1, Eerste Protocol EVRM. Het hof Amsterdam heeft haar in zijn uitspraak van 19 juli 2012 in die opvatting gevolgd. Continental heeft tegen alle aanslagen kansspelbelasting bezwaar gemaakt en heeft tevens verzocht om uitstel van betaling voor het volledig openstaande bedrag. Dit heeft de Ontvanger niet willen verlenen. Het automatisch systeem van de Ontvanger blijft dwangbevelen verzenden. Om aan deze 'terreur' een einde te maken, heeft Continental de verzetdagvaardingen doen uitbrengen, waarin niet alleen is gevorderd het bewuste dwangbevel buiten effect te stellen, maar ook om de Ontvanger een algemeen verbod tot invordering op te leggen. Dit heeft geresulteerd in het verstekvonnis van 25 mei 2011.

Volgens Continental kan zo'n algemeen invorderingsverbod op zich zelf worden gevorderd in een verzetprocedure ex art. 17 Invorderingswet en is het verbod ook niet te algemeen om te worden toegewezen. Anders dan de Ontvanger stelt is geen sprake van een uitzondering op het ongeclausuleerde uitstelbeleid in geval van 'repeterende' aanslagen. Dit blijkt ook nergens uit. Continental stelt dat volgens eigen uitlatingen van de Staatssecretaris in 99% van de gevallen uitstel van betaling wordt verleend indien de aanslag wordt betwist. De Staatssecretaris heeft dit gezegd in relatie tot het vanaf 1 januari 2013 bestaande recht op een rentevergoeding indien een belastingplichtige een procedure wint en de aanslag reeds heeft betaald; die aanspraak bestaat slechts bij een niet vrijwillige betaling.

2.7

Het hof volgt het standpunt van de Ontvanger, dat het gevorderde algemene invorderingsverbod te ruim is om te kunnen worden toegewezen. Het verbod ziet immers op alle 'maatregelen die strekken tot invordering van kansspelbelasting en omzetbelasting zolang de materiële verschuldigdheid ervan niet onherroepelijk is komen vast te staan'. Een zodanig algemeen geformuleerd invorderingsverbod leent zich niet voor toewijzing. Wat het beleid is van de Ontvanger ter zake van het verlenen van uitstel van betaling bij een aanhangige procedure c.q. of dit beleid in het onderhavig geval had moeten leiden tot uitstel van betaling, kan daarbij buiten beschouwing blijven, ook omdat Continental niet heeft gevorderd dat het besluit van de Staatssecretaris om in het onderhavige geval geen uitstel te verlenen

onrechtmatig is.

Het gevorderde invorderingsverbod zal derhalve te worden afgewezen, hetgeen leidt tot vernietiging van het bestreden verstekvonnis.

2.8

In zoverre slagen de grieven. Continental zal worden veroordeeld in de kosten van de procedure in hoger beroep.

3. Beslissing

Het hof:

vernietigt de vonnissen van de rechtbank Amsterdam van 21 maart 2012 en 25 mei 2011, zowel wat betreft het incident als de hoofdzaak;

en opnieuw rechtdoende:

wijst de vorderingen van Continental alsnog af;

veroordeelt Continental in de kosten van de procedure in hoger beroep en begroot die aan de zijde van de Ontvanger tot op heden op € 681 aan verschotten en € 2.235 voor salaris;

verklaart deze kostenveroordeling uitvoerbaar bij voorraad.

Voorgaande uitspraak

HOF Amsterdam (tweede tussenarrest), Meerv. burgerlijke kamer, 4 februari 2014 (Nr. 200.109.035/01)

Arrest

1. Het verdere verloop van de procedure

Partijen worden hierna wederom de Ontvanger en Continental BV genoemd.

In het tussenarrest van 16 april 2013 heeft het hof een comparitie van partijen gelast teneinde het hof voor te lichten over de in r.o. 3.7 van het tussenarrest genoemde punten.

De comparitie heeft plaatsgevonden op 28 oktober 2013, gelijktijdig met een comparitie in de verwante zaken met nummers 200.109.036/01 en 200.109.037/01.

Voorafgaand aan de comparitie is van de zijde van Continental BV een akte houdende inbreng producties in het geding gebracht. Voorts heeft Continental BV nog een e-mail van deurwaarder Hamer aan het hof doen toekomen.

Ter comparitie zijn verschenen namens de Ontvanger [betrokkene 2], directeur van de Belastingdienst/Centrale Administratie en mr. H.M. ten Haaft voornoemd, en namens Continental BV mr. B. Jongmans, advocaat te Halfweg, en mr. Y.E.J. Geradts, advocaat te Amsterdam. Door mr. Ten Haaft zijn schriftelijke notities voorgedragen.

Partijen hebben inlichtingen verschaft. Vervolgens hebben zij wederom arrest gevraagd.

2. De verdere beoordeling

2.1

Ter zitting is door [betrokkene 2] het volgende verklaard.

Tot 1 september 2012 was hij directeur van de Centrale Administratie van de Belastingdienst. In die functie hield hij kantoor bij de Belastingdienst in Apeldoorn aan het Stationsplein 50. Hij was daar vier tot vijf dagen in de week op kantoor aanwezig. In de periode waarom het hier gaat, was dat ook het geval. In de praktijk kwam het niet voor dat stukken aan hem in persoon werden betekend. Het zou echter wel mogelijk zijn geweest dat stukken aan hem in persoon werden betekend: de deurwaarder had dan aan de balie (receptie) naar hem moeten vragen en dan zou hij naar beneden gekomen zijn om de stukken in ontvangst te nemen. Het kantoor in Apeldoorn heeft ook een publieksfunctie, dus men kan gewoon naar binnen lopen en zich melden bij de receptie.

In de praktijk pleegden stukken door de deurwaarder bij de receptie te worden afgegeven. De receptie werd destijds bemensd door – onder meer – mevrouw [X]. Zij was niet formeel aangewezen om stukken in ontvangst te nemen voor de Belastingdienst. Zij was ook niet in dienst bij de Belastingdienst maar bij een uitzendbureau. [betrokkene 2] is niet bekend met interne instructies aan [X] met betrekking tot het in ontvangst nemen of tekenen van stukken door baliemedewerkers.

Verder verklaart [betrokkene 2] dat voor derden ook kenbaar was dat stukken voor de Belastingdienst in persoon aan hem kon worden betekend; zijn naam staat namelijk vermeld onderaan het dwangbevel.

Wie googelt op 'directeur centrale administratie belastingdienst' vindt ook zijn naam.

2.2

Mede in het licht van deze verklaring is het hof van oordeel dat de betekening van het verstekvonnis aan de receptioniste op het adres Stationsplein 50 te Apeldoorn, niet als een betekening in persoon kan worden aangemerkt. De receptioniste was niet gemandateerd om stukken in ontvangst te nemen voor de Belastingdienst; zij was zelfs geen ambtenaar. Door Continental BV zijn onvoldoende feiten en omstandigheden gesteld, die zouden rechtvaardigen dat zij erop mocht vertrouwen dat de receptioniste een dergelijke bevoegdheid wél had. In dit verband wijst het hof op het volgende.

[betrokkene 2] was destijds directeur van de Belastingdienst/Centrale Administratie en als zodanig de bevoegde persoon om namens de Belastingdienst op te treden en handelingen te verrichten. Zijn naam was ook vermeld onder het dwangbevel, zodat dit kenbaar was voor Continental BV. In het dwangbevel is bovendien vermeld dat de Ontvanger van de Belastingdienst tot het einde van de tenuitvoerlegging woonplaats kiest op het adres Stationsplein 50 te Apeldoorn. Gebleken is dat [betrokkene 2] feitelijk ook kantoor hield op dit adres. Dat bezwaar moest worden gemaakt bij de Belastingdienst in Heerlen, maakt dit niet anders. Ook dit was derhalve kenbaar voor Continental BV. Bovendien is door [betrokkene 2] verklaard dat het genoemde adres ook voor het publiek toegankelijk was en dat bij de balie gevraagd had kunnen worden naar [betrokkene 2]. Dat dit anders was, is onvoldoende gebleken uit de door Continental BV ingenomen stellingen en overgelegde stukken. Dat in de praktijk stukken door de deurwaarder bij de balie pleegden te worden afgegeven, betekent niet dat het niet mogelijk was om stukken aan [betrokkene 2] te doen betekenen en evenmin dat afgifte van stukken bij de balie als betekening in persoon valt aan te merken.

Dit leidt het hof tot de conclusie dat alleen een betekening van het verstekvonnis aan [betrokkene 2] een betekening in persoon zou hebben opgeleverd. Nu daarvan geen sprake is geweest, heeft de verzettermijn geen aanvang genomen op 17 juni 2011.

2.3

Continental BV heeft nog gesteld dat daarna sprake is geweest van een daad van bekendheid door de Ontvanger, namelijk door de fax van 11 oktober 2011 van [betrokkene].

Het hof volgt deze stelling niet. In het faxbericht is juist vermeld dat [betrokkene] niet bekend is met de inleidende dagvaardingen die aan de ontvanger verstekvonnissen ten grondslag hebben gelegen, zodat de Belastingdienst niet kan vaststellen voor welke dwangbevelen en op welke gronden betrokkenen verzet hebben ingesteld. Onder die omstandigheden kan niet gesproken worden van een daad van bekendheid; uit het bericht blijkt immers dat juist géén sprake is van bekendheid met de materiële inhoud van de vonnissen. Gelet daarop kan ook geen zijn van een eerdere daad van bekendheid.

2.4

Continental BV heeft het hof verzocht om terug te komen op zijn oordeel dat de Ontvanger geen publiekrechtelijke rechtspersoon is. Het hof ziet geen aanleiding om gevolg te geven aan dit verzoek en volstaat met een verwijzing naar hetgeen is overwogen in r.o. 3.4 van het tussenarrest.

2.5

Het voorgaande leidt tot het oordeel dat de Ontvanger tijdig verzet heeft ingesteld tegen het verstekvonnis. De rechtbank heeft in het bestreden vonnis de Ontvanger derhalve ten onrechte niet-ontvankelijk verklaard in zijn verzet.

Daarmee slagen de grieven 1 tot en met 4. Bij grief 5 heeft de Ontvanger geen belang meer. Ook de grieven 6 en 7 slagen.

2.6

Daarmee komt het hof toe aan de inhoudelijke kant van de zaak, namelijk of de rechtbank terecht een invorderingsverbod aan de Ontvanger heeft opgelegd.

Nu het debat tussen partijen hierover nog weinig uit de verf is gekomen, zal het hof partijen in de gelegenheid stellen om een akte te nemen, waarin zij hun standpunt ter zake nog nader kunnen toelichten.

2.7

Het hof zal iedere nadere beslissing aanhouden.

3. Beslissing

Het hof:

verwijst de zaak naar de rol van 4 maart 2014 voor het nemen van een akte door achtereenvolgens de Ontvanger en Continental BV, als omschreven in r.o. 2.6; houdt elke nadere beslissing aan.

Voorgaande uitspraak

HOF Amsterdam (eerste tussenarrest), Meerv. burgerlijke kamer, 16 april 2013 (Nr. 200.109.035/01)

Arrest

1. (...)

3. Beoordeling

3.1

Het gaat in deze zaak eerst om de vraag of de Ontvanger tijdig verzet heeft ingesteld tegen het verstekvonnis. In het door Continental BV opgeworpen incidentele verweer heeft zij aangevoerd dat dit niet het geval is en dat de Ontvanger niet-ontvankelijk dient te worden verklaard. De rechtbank heeft dit verweer in het bestreden vonnis gegrond bevonden en zij heeft de Ontvanger niet-ontvankelijk verklaard in het verzet.

Aan een beoordeling in de hoofdzaak is de rechtbank niet toegekomen.

3.2

Bij *grief 1* voert de Ontvanger aan dat de rechtbank ten onrechte niet heeft getoetst, laat staan vastgesteld of/dat een van de omstandigheden als genoemd in art. 143 lid 2, 3 of 4 Rv zich heeft voorgedaan en dat op een van die gronden de verzettermijn is gaan lopen.

Grief 2 is gericht tegen r.o. 3.5 van het bestreden vonnis, waarin de rechtbank overweegt dat niet gebleken is dat het exploit op 17 juni 2011 onjuist is betekend en dat tengevolge daarvan de Ontvanger op de voet van het bepaalde in artikel 143 lid 2 Rv in zijn vorderingen niet ontvankelijk dient te worden verklaard, nu de verzettermijn ten tijde van betekening van de verzetsdagvaarding ruimschoots was verstreken.

Bij *grief 3* stelt de Ontvanger dat de rechtbank ten onrechte heeft vastgesteld dat de Ontvanger bij wijze van verweer heeft aangevoerd dat het verstekvonnis onjuist is betekend en dat het zou zijn gelaten aan een onbevoegd persoon. Volgens de Ontvanger heeft hij niet gesteld dat de betekening onjuist was, maar dat geen sprake was van een betekening in persoon.

Grief 4 is gericht tegen de overweging van de rechtbank in r.o. 3.4, dat de Ontvanger niet aannemelijk heeft gemaakt dat hij ten gevolge van betekening aan de receptie in zijn verdediging is geschaad en dat de Ontvanger niet inzichtelijk heeft gemaakt wanneer en op welke wijze hij uiteindelijk kennis heeft genomen van het verstekvonnis.

Deze grieven lenen zich voor een gezamenlijke behandeling.

3.3

In artikel 143 lid 2 Rv is bepaald dat het verzet moet worden gedaan binnen vier weken na betekening van het vonnis of enige kracht daarvan opgemaakte of ter uitvoering daarvan strekkende akte aan de veroordeelde in persoon, of na het plegen door deze van enige daad waaruit noodzakelijk voortvloeit dat het vonnis of de aangevangen tenuitvoerlegging aan hem bekend is.

3.4

Niet in geschil is dat op 15 april 2011 een rechtsgeldige betekening heeft plaatsgevonden van het verstekvonnis op het daartoe door de Ontvanger voorgeschreven adres te Apeldoorn. Ter discussie staat of met deze betekening, waarbij het exploit door de deurwaarder is uitgereikt aan de aldaar werkzame receptioniste, heeft te gelden als een betekening in persoon die de verzettermijn heeft doen aanvangen.

In dit verband is van belang dat de Ontvanger niet kan worden aangemerkt als een publiekrechtelijke rechtspersoon, maar is volgens artikel 2, lid 1, aanhef en onder i Invorderingswet 1990, '*de functionaris*

die als zodanig bij ministeriële regeling is aangewezen.'

De desbetreffende ministeriële regeling is de Uitvoeringsregeling Belastingdienst 2003. In artikel 5, lid 1 van die regeling is het volgende bepaald:

'De landelijk directeuren, de directeuren van de organisatieonderdelen, genoemd in artikel 3, eerste lid, onderdelen a2 en c1, genoemde organisatieonderdelen en de algemeen directeur Douane zijn inspecteur en ontvanger als bedoeld in artikel 2, derde lid, onderdeel b, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, artikel 2, eerste lid, onderdeel i, van de Invorderingswet 1990 en artikel 1.3, onderdeel k, van de Belastingwet BES.'

Bij de bedoelde organisatieonderdelen is in artikel 3 onder c1 vermeld de Belastingdienst/Centrale Administratie. De directeur van de Belastingdienst/Centrale Administratie is derhalve een functionaris die is aangewezen als Ontvanger.

3.5

Aangezien dit tot de – kennelijk ook in de visie van de Ontvanger onwenselijk te achten – situatie leidt dat alleen aan de directeur van de Belastingdienst/Centrale Administratie kan worden betekend, dient volgens de Ontvanger art. 49 Rv naar analogie worden toegepast.

Dit betekent, zo stelt de Ontvanger, dat aan de Ontvanger in persoon kan worden betekend door afschrift van het exploit te laten aan een bestuurder of aan een persoon die daartoe is aangewezen.

3.6

De Ontvanger stelt dat [betrokkene 2] in juni 2011 de directeur van de Belastingdienst/Centrale Administratie was. Derhalve had het verstekvonnis aan hem moeten worden betekend, Volgens de Ontvanger was de bij kantoor Apeldoorn aanwezige receptioniste [X] niet aangewezen als persoon om afschrift aan te laten, zulks op de voet van art. 49 Rv.

3.7

Alvorens te oordelen over de vraag of de betekening aan de receptioniste als een betekening aan de Ontvanger in persoon kan worden aangemerkt, wenst het hof nader te worden voorgelicht door partijen. Daartoe zal een comparitie van partijen Worden bepaald.

Van de zijde van de Ontvanger wenst het hof onder meer te vernemen hoe voor derden bekend kan zijn dat aan [betrokkene 2] had moet worden betekend en of dit een reële mogelijkheid was. Van de zijde van Continental BV wenst het hof onder meer te vernemen op grond waarvan zij, althans de door haar ingeschakelde deurwaarder meende dat betekening aan de receptioniste kon worden aangemerkt als een betekening aan de Ontvanger in persoon. Met het oog hierop acht het hof het van belang dat deurwaarder mr. G.E. Hamer, ter comparitie aanwezig is. Ter gelegenheid van de comparitie zal de Ontvanger desgewenst nog kunnen reageren op de producties die door Continental BV bij memorie van antwoord in het geding zijn gebracht.

3.8

Het hof zal iedere nadere beslissing aanhouden.

4. Beslissing

Het hof:

bepaalt dat op een nader te bepalen tijdstip een comparitie van partijen voor een meervoudige kamer van dit hof zal plaatsvinden, waarbij partijen deugdelijk vertegenwoordigd – de Ontvanger zo mogelijk in persoon – alsmede hun raadslieden en deurwaarder Hamer aanwezig dienen te zijn; verwijst de zaak naar de rol van 14 mei 2013 voor opgave verhinderdata van beide partijen en hun raadslieden voor de maanden juni en juli, augustus en september 2013; houdt elke nadere beslissing aan.

Voorgaande uitspraak

Uit de cassatiedagvaarding van Continental Automaten BV:

Middel van cassatie

Schending van het recht en/of verzuim van wezenlijke vormen doordat het Hof heeft overwogen en beslist als in de arresten is weergegeven, zulks op de volgende in onderlinge samenhang in aanmerking te nemen gronden:

Juridisch belang voor deze cassatieprocedure

Deze cassatiedagvaarding biedt ondermeer de Hoge Raad de mogelijkheid over enkele juridisch interessante kwesties nadere uitleg te geven. Het gaat hier om de betekening van een verstekvonnis aan de Ontvanger in persoon. Kan dit – zoals het Hof heeft beslist – inderdaad alleen geschieden aan de hoogste ambtenaar in rang? Op dat punt heeft het Hof de door de Hoge Raad omarmde leer van de ‘materiële bevoegdheidsverlening’ (hoofdstuk 10.1 Awb) uit de arresten van 19 oktober 2001, *NJ* 2002, 256 en 257, miskend en is nadere uitleg over die leer nu mogelijk. Verder speelt de vraag of het Hof zomaar een beroep op art. 843a Rv. onbesproken mag overslaan of dat op dit punt een responsieplicht geldt (mede in het licht van art. 26 Rv.). Scharnierpunt in deze procedure blijkt voorts te zijn een ter comparitie bij het Hof gegeven inlichting van die hoogste ambtenaar in rang [betrokkene 2]. Kon het Hof – na die comparitie – zomaar voorbijgaan aan het bewijsaanbod van Continental door middel van o.a. een aantal met name genoemde getuigen (waaronder verhoor van twee receptionistes en een hoge ambtenaar [betrokkene 2]) (mede) in verband met een niet onder ede ter comparitie afgelegde – en overigens innerlijk tegenstrijdige – mondelinge verklaring van de hoge ambtenaar [betrokkene 2] zelf (waarbij Continental de betrokkene ook geen vragen kon stellen). Continental meent van niet.

Klachten

1. Klacht 1; mandaatregeling hoofdstuk 10.1 Awb; niet toegelaten tot tegenbewijs

1.1.

In r.o. 2.1 van het arrest van het Hof van 4 februari 2014 heeft [betrokkene 2] ter comparitie de volgende inlichtingen gegeven:

‘Zij [X] was niet formeel aangewezen om stukken in ontvangst te nemen voor de Belastingdienst. Zij was ook niet in dienst bij de Belastingdienst maar bij een uitzendbureau. [betrokkene 2] is niet bekend met

interne instructies aan [X] met betrekking tot het in ontvangst nemen of tekenen van stukken door belastingdienstmedewerkers.'

1.2.

Vervolgens heeft het Hof geoordeeld in r.o. 2.2 in het arrest van 4 februari 2014:

'Mede in het licht van deze verklaring is het Hof van oordeel dat de betekening van het verstekvonnis aan de receptioniste op het adres Stationsplein 50 te Apeldoorn niet als een betekening in persoon kan worden aangemerkt. De receptioniste was niet gemandateerd om stukken in ontvangst te nemen van de Belastingdienst; zij was zelfs geen ambtenaar.'

1.3.

(i) Het oordeel (r.o. 2.2 en daarmee ook r.o. 2.5) is in strijd met de wettelijke regeling inzake mandaat in hoofdstuk 10.1 Awb en in strijd met HR 19 oktober 2001, *NJ* 2002, 256 en 257, *V-N* 2001/56.28 en 56.29. Immers uit voormelde arresten blijkt dat ook een 'materiële bevoegdheidsverlening' binnen de Belastingdienst mogelijk is naast een formele in het mandaatregister vastgelegde. Ook blijkt uit art. 10:5 Awb dat een mondeling mandaat voldoende is. Zo'n mondeling mandaat behoeft niet formeel te worden vastgelegd. Als [X] niet 'formeel' zou zijn aangewezen om stukken in ontvangst te nemen, sluit zulks niet uit dat zij *materieel* wel was aangewezen. Op basis van de inlichting van [betrokkene 2] dat mevrouw [X] *formeel* niet was aangewezen en dat hij niet bekend is met interne instructies aan mevrouw [X] met betrekking tot het in ontvangst nemen van stukken of tekenen van stukken door baliemedewerkers, oordeelt het Hof dat de receptioniste niet gemandateerd was om stukken in ontvangst te nemen (r.o. 2.2). Daarmee heeft het Hof ofwel de wettelijke regeling van art. 10.1 Awb miskend ofwel heeft het Hof die wettelijke regeling niet miskend maar dan is zonder nadere motivering onbegrijpelijk dat het Hof tot het oordeel komt dat de receptioniste niet gemandateerd was.

1.4.

(ii) Het oordeel is daarnaast onbegrijpelijk omdat de 'inlichting' van [betrokkene 2] innerlijk tegenstrijdig is. Want hoe kan [betrokkene 2] verklaren dat de receptioniste 'formeel' niet aangewezen was om stukken in ontvangst te nemen als hij niet 'bekend' is met interne instructies aan [X] met betrekking tot het in ontvangst nemen of tekenen van exploten en stukken door belastingdienstmedewerkers? Als [betrokkene 2] niet bekend is met interne instructies en protocollen kan het best zo zijn dat déze er zijn en dat deze luiden dat deurwaarders exploten moeten betekenen aan de receptioniste om de werkprocessen van andere medewerkers niet te verstoren; alleen [betrokkene 2] weet dat niet. Zijn verklaring dat [X] 'formeel' niet is aangewezen om stukken in ontvangst te nemen komt daarmee in een ander daglicht te staan. Immers: 'hij weet het niet'. Zonder nadere motivering die ontbreekt is het oordeel van het Hof ook om die reden onbegrijpelijk.

1.5.

(iii) Voorts overweegt het Hof ook nog in r.o. 2.2 dat zij ([X]) zelfs geen ambtenaar was.

1.6.

Op dit punt wijst Continental op hetgeen in de memorie van antwoord onder 7.24 naar voren is gebracht: 'Bij gebrek aan wetenschap wordt overigens betwist dat mevrouw [X] in dienst is bij het uitzendbureau Randstad.'

1.7.

Nu dit betwist wordt door Continental rust op de Ontvanger de bewijslast dat mevrouw [X] (en ook mevrouw [Y]) uitzendkracht waren. Een partijinlichting, dat de receptioniste uitzendkracht was is onvoldoende bewijs. Dit klemt temeer nu Continental heeft aangeboden de receptioniste zelf te horen (en het Hof dat niet toestond) (7.30 MvA). Het Hof heeft op dit punt regels van de bewijslast niet goed toegepast.

1.8.

Overigens is – voorshands – onduidelijk wat de relevantie van de vaststelling is dat de receptioniste geen ambtenaar is. Betekent deze (onjuiste) feitelijke vaststelling dat aan niet-ambtenaren nooit een – formeel of materieel – mandaat kan worden verleend om exploit en gerechtelijke stukken namens de Ontvanger in ontvangst te nemen, dan heeft het Hof een rechtens onjuist oordeel gegeven. In hoofdstuk 10.1 Awb is dat niet terug te vinden, althans zonder nadere toelichting die ontbreekt is dit oordeel onbegrijpelijk.

2. Klacht 2; niet toegelaten tot tegenbewijs

2.1.

In r.o. 2.2 komt het Hof tot het oordeel – naar aanleiding van de verschaft inlichtingen ter comparitie door [betrokkene 2] – dat betekening van het verstekvonnis aan [betrokkene 2] (Ontvanger) mogelijk zou zijn geweest. (i) [betrokkene 2] hield feitelijk kantoor op dit adres (Stationsplein 50 te Apeldoorn). Hij was 4 van de 5 dagen aanwezig op dat kantoor aldaar (r.o. 2.1). (ii) Bovendien is door [betrokkene 2] verklaard dat het genoemde adres ook voor het publiek toegankelijk was (iii) en dat bij de balie gevraagd had kunnen worden naar [betrokkene 2]. De conclusie van het Hof is dat alleen betekening van het verstekvonnis aan [betrokkene 2] de betekening in persoon zou hebben opgeleverd.

2.2

Het Hof oordeelt in r.o. 2.2 van het arrest van 4 februari 2014 'dat dit anders was is onvoldoende gebleken uit de door Continental ingenomen stellingen en overgelegde stukken'. Ten onrechte heeft het Hof Continental niet in de gelegenheid gesteld om van hetgeen mondeling ter comparitie door [betrokkene 2] te berde is gebracht tegenbewijs te bieden en/of überhaupt te reageren. Dat is in strijd met de goede procesorde en hoor en wederhoor. Eerst ter comparitie heeft Continental kennis kunnen nemen van de stellingen van de Ontvanger op dit punt.

2.3

Continental heeft naar voren gebracht in de MvA dat betekening van het verstekvonnis aan [betrokkene 2] zelf vrijwel onmogelijk zou zijn geweest (zie nr. 7.23 jo 7.25 en 7.26 MvA, alsmede ook

r.o. 3.6 van het arrest van 16 april 2013). Men kan niet zomaar het gebouw van de Belastingdienst inlopen. Er zijn 'beveiligde poortjes'. Dit uit veiligheids- en geheimhoudingsoverwegingen. Zo heeft Continental aangegeven dat het ook bij andere eenheden gebruikelijk is dat steeds de receptioniste gemachtigd/gemandateerd is om dagvaardingen en exploten in ontvangst te nemen aldus Continental. De relevante individuele gemandateerde Ontvanger – laat staan het hoofd van de eenheid c.q. voorzitter van het managementteam zoals [betrokkene 2] – komt niet naar beneden om deze stukken persoonlijk in ontvangst te nemen. Dat verstoort namelijk de werkprocessen. Zie 7.25 MvA maar ook 7.26 MvA. De voorzitter van het managementteam (de directeur van de Belastingdienst/Centrale Administratie) is een bestuurder van zeer hoge rang binnen de Belastingdienst. [\[1\]](#) [betrokkene 2] had ook een managementfunctie waarbij hij zowel voorzitter is van de Belastingdienst/Centrale Administratie te Apeldoorn maar ook te Heerlen (zie 7.33 MvA).

2.4.

De verklaring van [betrokkene 2] ter comparitie is hiermee in tegenspraak. Continental heeft bewijs aangeboden hoe het gesteld is bij de Belastingdienst en deze eenheid met betrekking tot de betekening van exploten. In het bijzonder met het oog op de hiervoor gestelde beveiliging en het voorkomen van het verstoren van interne werkprocessen bij belangrijke ambtenaren (7.25/7.26 jo 7.29-7.32 MvA). Aldus heeft het Hof Continental ten onrechte niet in de gelegenheid gesteld tegenbewijs te leveren. Immers aangaande het leveren van tegenbewijs mag niet de eis worden gesteld dat het bewijsaanbod gespecificeerd is. Zie HR 22 december 2009, *LJN BK2000* en HR 29 april 2011, *NJ 2011/189*. Dat lijkt het Hof in r.o. 2.4 van de uitspraak van 9 december 2014 wel te doen. Daarmee heeft het Hof geoordeeld in strijd met art. 166 Rv. Ook is het oordeel in strijd met de goede procesorde (hoor en wederhoor) door Continental niet meer de gelegenheid te bieden op de inlichtingen van [betrokkene 2] te reageren. Dit klemt temeer nu Continental o.a. in 7.28 jo 7.32 van de MvA verzocht heeft om de Ontvanger op de voet van art. 843a Rv. te dwingen over te leggen werkprocessen en protocollen zoals deze golden op 17 juni 2011. Daarmee heeft het Hof art. 843a Rv., de regels met betrekking tot de mogelijkheid om tegenbewijs te leveren en de goede procesorde geschonden (zie ook klacht 4 hierna).

3. Klacht 3; ongemotiveerd althans niet afdoende gemotiveerd passeren bewijs aanboden

3.1.

Op basis van 'inlichtingen' ter comparitie van [betrokkene 2] komt het Hof tot het oordeel in r.o. 2.2 van het arrest van 4 februari 2014, dat de receptioniste mevrouw [X] 'niet gemandateerd' was om de stukken in ontvangst, te nemen. In de memorie van antwoord heeft Continental tal van relevante bewijsaanboden gedaan waaraan het Hof in de uitspraak van 4 februari 2014 zonder enige motivering voorbij gaat, terwijl in het arrest van 16 april 2013 het Hof nog overweegt onder 1:

'Beide partijen hebben in hoger beroep bewijs van hun stellingen aangeboden.'

3.2.

Daarmee is het arrest van 4 februari 2014 in strijd met art. 166 Rv. en kunnen de arresten van het Hof van 4 februari 2014 en 9 december 2014 niet in stand blijven want het Hof gaat ongemotiveerd aan de bewijsaanboden voorbij. Dit klemt temeer nu het Hof in het arrest van 9 december 2014 in r.o. 2.4 overweegt dat het in strijd acht met de goede procesorde om de discussie over het tijdig instellen van

verzet – waarvoor het Hof op 4 februari 2014 een bindende eindbeslissing heeft genomen – weer open te breken om alsnog een getuigenverhoor te gelasten. Als die bindende eindbeslissing tot stand is gekomen in strijd met art. 166 Rv. dan kan die beslissing niet in stand blijven. Dat heeft het Hof in r.o. 2.4 miskend.

3.3.

In het arrest van 9 december 2014 gaat het Hof op verzoek van Continental wel in op de bewijsaanboden. In r.o. 2.4 overweegt het Hof als volgt:

‘In haar memorie van antwoord heeft Continental bewijs aangeboden van de volgende feiten:

- a. wat de functie en opdracht van de receptioniste is aan de balie van de Belastingdienst Apeldoorn aan het Stationsplein 50 in de periode van de betekening;
- b. wat de receptioniste geacht wordt te doen als zij exploten in ontvangst neemt;
- c. hoe is het in zijn, algemeenheid gesteld bij de Belastingdienstkantoren met betrekking tot het betekenen van exploten.

Daarop heeft het hof in het tussenarrest overwogen dat het van de zijde van Continental wenst te vernemen onder meer op grond waarvan zij, althans de door haar ingeschakelde deurwaarder meende dat betekening aan de receptioniste kon worden aangemerkt als een betekening aan de Ontvanger in persoon. Met het oog daarop heeft het hof overwogen dat het van belang is dat de deurwaarder ter comparitie aanwezig is. De deurwaarder is echter niet ter comparitie verschenen en van de zijde van Continental is geen verder standpunt ingenomen ten aanzien van de onder a t/m c genoemde punten. Met name heeft Continental niet gemotiveerd gesteld dat de receptioniste bevoegd was om stukken/exploten in ontvangst te nemen. Ook heeft Continental geen nadere schriftelijke verklaring van de deurwaarder in het geding gebracht waaruit blijkt op grond waarvan hij meent dat de betekening aan de receptioniste kon worden aangemerkt als een betekening aan de ontvanger in persoon. Onder deze omstandigheden mede in aanmerking genomen de uitvoerige verklaring die door [betrokkene 2] ter comparitie is aangevoerd acht het Hof het bewijsaanbod van Continental niet specifiek genoeg om het na comparitie alsnog te honoreren. Het Hof ziet dan ook geen aanleiding en acht het in strijd met de goede procesorde om de discussie over het tijdig instellen van verzet – waarover het Hof op 4 februari 2014 reeds een bindende eindbeslissing heeft genomen – weer open te breken door alsnog een getuigenverhoor te gelasten.’

3.4.

R.o. 2.4 van het Hof is onjuist want is in strijd met het recht (art. 166 jo 353 Rv.) en/of gelet op hetgeen aangevoerd is door Continental in het licht van de gedingstukken onbegrijpelijk.

3.5.

In de MvA onder 7.29 betwist Continental de stelling van de Ontvanger dat mevrouw [X] niet is aangewezen door het ‘bestuur’ om exploten in ontvangst te nemen. Continental biedt aan personen te horen als getuige als bewijs waaruit blijkt dat [X] wél is aangewezen om exploten voor de Ontvanger aan haar te laten betekenen (7.30 MvA) waaronder ook mevrouw [X] en/of mevrouw [Y]; de receptionistes die conform de verklaring van de deurwaarder al jarenlang aldaar werkzaam waren als de receptionistes. Zie produktie 6 en 7 bij MvA. Onder 7.31 van de MvA is voorts uitdrukkelijk aangeboden de personen genoemd onder 7.30 te horen hoe het ‘geregeld’ is met de betekening van stukken aan de

receptioniste. Zij kunnen ook aangeven wie de instructie heeft gegeven aan mevrouw [X], wie waarvoor verantwoordelijk is en wat er met afgegeven stukken is gebeurd. Onder 7.39 MvA biedt Continental nog nader bewijs aan dat mevrouw [X] door gemandateerde ambtenaren van [betrokkene 2] is aangewezen om namens de Ontvanger stukken in ontvangst te nemen. In het kader van het bewijs van de stelling dat mevrouw [X] is aangewezen om stukken in ontvangst te nemen namens de Ontvanger is ook aan het Hof gevraagd op de voet van art. 843a Rv. (7.28, maar ook 7.32 en 7.39 MvA) in het geding te brengen hoe de interne werkprocessen bij de Belastingdienst zijn vastgelegd. Op dat verzoek (het in het geding brengen van interne werkprocessen en protocollen) is het Hof niet ingegaan, zie de klacht hierna.

3.6.

In het arrest van 9 december 2014 oordeelt het Hof in r.o. 2.4:

‘In de memorie van antwoord heeft Continental bewijs aangeboden van de volgende feiten:

- wat de functie en opdracht van de receptioniste is aan de halte van de Belastingdienst Apeldoorn aan het Stationsplein 50 in de periode van de betekening;
- wat de receptioniste geacht wordt te doen als zij een exploot in ontvangst neemt;
- hoe het in zijn algemeenheid gesteld is bij de Belastingdienst Kantoren met betrekking tot de betekening van exploten. (...).’

3.7.

Daarmee heeft het Hof in r.o. 2.4 de bewijsaanboden van Continental veel te beperkt opgevat en niet de hiervoor gemelde bewijsaanboden meegenomen zoals die vermeld zijn onder 7.29, 7.31 en 7.39 MvA. Het Hof heeft alleen gedeeltelijk geciteerd uit de memorie van antwoord onder 7.29 echter niet van alle andere stellingen van Continental waar eveneens bewijs van is aangeboden. Aldus is op een deel van de bewijsaanboden niet ingegaan, hetgeen noopt tot cassatie van de bestreden arresten.

3.8.

De gehele procedure in hoger beroep ging over de vraag of mevrouw [X] (en/of [Y]) was aangewezen om namens de Ontvanger exploten in ontvangst te nemen. Als het Hof – ten onrechte – meent dat de Ontvanger geslaagd is in het bewijs dat de receptioniste niet was aangewezen – mede in het licht van de verklaringen van [betrokkene 2] ter comparitie – had Continental in de gelegenheid gesteld moeten worden tegenbewijs te leveren. Voor ‘tegenbewijs’ geldt überhaupt niet de eis dat het gespecificeerd moet zijn. Zie ondermeer HR 29 april 2011, *NJ* 2011/189. Dat betekent dat het Hof een onjuist oordeel heeft gegeven en een onjuiste maatstaf heeft aangelegd door te oordelen dat de bewijsaanboden onvoldoende gespecificeerd waren in r.o. 2.4 van het arrest van 9 december 2014.

3.9.

Als het Hof vond dat de bewijslast op Continental rustte om bewijs te leveren dat de receptioniste was aangewezen dan had het Hof Continental daartoe in het licht van de bewijsaanboden in de gelegenheid moeten stellen.

3.10.

Uitgangspunt is dat een partij in hoger beroep tot getuigenbewijs moet worden toegelaten indien zij voldoende specifiek bewijs aanbiedt van feiten die tot de beslissing van de zaak kunnen leiden.^[2] Dit klemt in casu temeer nu het debat omtrent de betekening van stukken aan de Ontvanger aan de daartoe aangewezen receptioniste eerst in hoger beroep heeft plaatsgevonden.

3.11.

Ook deugt de motivering van het verwerpen van het bewijsaanbod niet. Er is o.a. gevraagd om de receptioniste te horen (7.30 MvA) om te achterhalen wie haar de instructie heeft gegeven om namens de Ontvanger stukken in ontvangst te nemen.^[3] Daarbij is niet van belang dat het Hof een comparitie heeft willen houden. Uiteindelijk heeft te gelden: een comparitie is geen getuigenverhoor. Continental heeft niet de mogelijkheid gehad [betrokkene 2] als getuige te horen onder ede. Continental heeft ook geen gerichte vragen kunnen stellen aan [betrokkene 2] zoals dat bij een getuigenverhoor wel kan plaatsvinden. Continental heeft ook geen akte uitlating getuigenverhoor kunnen nemen zoals gebruikelijk. Dit klemt temeer nu ook is aangegeven door Continental dat [betrokkene 2] mogelijk onjuist maar in ieder geval tegenstrijdig heeft verklaard. Zie op dit punt ook de akte na tussenarrest onder 1.2. Het Hof mocht dan ook niet vooruitlopen op hetgeen [betrokkene 2] mogelijk onder ede had kunnen verklaren als getuige. Daarnaast reageert het Hof op Continental af dat de gerechtsdeurwaarder (geen procespartij) op de inlichtingencomparitie niet is gekomen. Ook op dit punt is het oordeel rechtens onjuist, althans ondeugdelijk/onbegrijpelijk geformuleerd. Als een derde niet vrijwillig verschijnt op een comparitie kan dat toch niet ten nadele van een procespartij werken?

3.12.

Continental is niet meer in de gelegenheid gesteld zich uit te laten over hetgeen [betrokkene 2] ter comparitie heeft beweerd in het kader van de door Continental ingenomen stellingen en getuigenaanboden.

3.13.

Als het Hof naar aanleiding van 'de uitgebreide verklaring van [betrokkene 2]' na comparitie gemeend heeft dat de getuigenaanboden niet meer specifiek genoeg zouden zijn – quod non – had het Hof Continental in de gelegenheid moeten stellen zich daarover uit te laten. Door dit niet te doen heeft het Hof de goede procesorde (hoor en wederhoor) en de regels over de mogelijkheid tot bewijslevering geschonden.

3.14.

Onbegrijpelijk is het oordeel van het Hof in r.o. 2.4 van het arrest van 9 december 2014 dat Continental niet gemotiveerd gesteld heeft dat de receptioniste bevoegd was om stukken/exploten in ontvangst te nemen. De procedure in hoger beroep betreft de stelling van Continental dat de receptioniste daar 'bevoegd' zat en was aangewezen om stukken in ontvangst te nemen namens de Ontvanger. Verwezen zij ook naar r.o. 2.2 in het arrest van 4 februari 2014 waarin het Hof uitgebreid op deze stelling van Continental ingaat, maar tot het (onjuiste) oordeel komt dat zij niet gemandateerd was om stukken in ontvangst te nemen. Het oordeel van het Hof in het arrest van 9 december 2014 in r.o. 2.4 is innerlijk tegenstrijdig met het oordeel van het Hof in r.o. 2.2 van het arrest van 4 februari 2014 en dus onbegrijpelijk. Uit de gedingstukken van Continental blijkt zulks ook. Verwezen zij naar MvA 7.22:

'De receptioniste is de door het bestuur van de eenheid aangewezen persoon om afschriften van exploten te laten. (...) De deurwaarder verklaart dat alle stukken die betekend moeten worden aan de Ontvanger moeten worden afgegeven aan de aldaar aanwezige receptioniste, in casu mevrouw [X]. Zij is daartoe aangewezen om stukken in ontvangst te nemen. Een ander persoon wordt niet als bevoegde persoon aangewezen.'

3.15.

Zie voorts ondermeer 7.31, 7.32 en 7.39 MvA.

3.16.

Zie voorts ook MvG 7.21, 7.24, 7.25, 7.27, 7.29, 7.37 en 7.39 en de ingebrachte en geciteerde verklaringen van de gerechtsdeurwaarders. Ook zij verwezen naar de akte inbreng produkties voorafgaand aan de comparitie van 28 oktober 2013. In die akte is in het kader van de vraagstelling van het Hof in het arrest van 16 april 2013 'waarom betekening aan de receptioniste kan worden aangemerkt als een betekening aan de Ontvanger in persoon' uitgebreid ingegaan op deze door het Hof gestelde vragen en gewezen op de mandateringsregeling in de zin van art. 10.1 Awb. Zie 1.7 van de akte en het bijzondere mandaat van de receptioniste:

'Dit bijzonder mandaat dekt de bevoegdheid van de receptioniste om gerechtelijke stukken zoals het deurwaardersexploot te ontvangen als Ontvanger. Uit art. 10.1 Awb en 10.2 Awb blijkt vervolgens dat hetgeen de receptioniste dan doet geldt als een handeling van de mandaatgever, te weten 'de Ontvanger' zelf.'

3.17.

En 1.9 van de akte d.d. 28 oktober 2013:

'De interne instructie van de Belastingdienst die geuit wordt aan de deurwaarder dat het betekenen van gerechtelijke stukken louter aan de bewuste receptiemedewerker kan (althans indertijd kon) worden verricht indien een dergelijk stuk betekend wordt levert al een bijzondere mandatering op in vorenbedoelde zin. (...) De regeling zoals die indertijd beleidsmatig gold (te weten de receptioniste is bevoegd tot ontvangst van stukken) is dan ook logisch.'

3.18.

Alsmede 1.11 van de akte:

'De conclusie is (...) dat de betekening van stukken aan de aangewezen receptioniste vanwege het bijzonder mandaat om gerechtelijke stukken in ontvangst te nemen als Ontvanger een betekening in persoon oplevert.'

3.19.

Het oordeel van het Hof in r.o. 2.4 van het arrest van 9 december 2014 dat Continental niet gemotiveerd heeft gesteld dat de receptioniste bevoegd was stukken/exploten in ontvangst te nemen is onbegrijpelijk juist in het licht van de door Continental in deze processtukken ingenomen stellingen, en de eigen

eerdere uitspraak van 4 februari 2014.

3.20.

Continental heeft overigens anders dan het Hof naar voren brengt onder r.o. 2.4 wel een *nadere* verklaring van de deurwaarder ingebracht over waarom hij betekende aan de receptioniste.

3.21.

Zie de e-mail van de deurwaarder d.d. 16 oktober 2014, ingebracht voorafgaand aan de comparitie bij brief van 22 oktober 2013, waarin hij nogmaals uitlegt waarom het verstekvonnis is betekend aan de receptioniste:

‘Een andere persoon wordt niet als bevoegde persoon aangewezen.’

3.22.

Ook dit oordeel in r.o. 2.4 – in het licht van de gedingstukken – is onbegrijpelijk.

3.23.

Nu het Hof art. 166 Rv. heeft geschonden en/of een onbegrijpelijke motivering heeft gegeven waarom het Hof gemeend heeft geen getuigenverhoor (meer) te hoeven houden kan de uitspraak van 4 februari 2014 en het dictum van 9 december 2014 geen stand houden. Verwijzing moet volgen.

4. Klacht 4; rechtsklacht (art. 843a Rv.) verweer en motiveringsklacht niet behandeld

4.1.

In het kader van het kunnen voldoen aan het bewijs dat de receptioniste is aangewezen namens de Ontvanger exploten in ontvangst te nemen, heeft Continental met een beroep op art. 843a Rv. Het Hof verzocht het ertoe te leiden dat de Ontvanger in het geding brengt de ‘interne werkprocessen en protocollen’ (zie 7.28 MvA). Het Hof heeft met dit beroep op art. 843a Rv. niets gedaan. De Belastingdienst legt als grote organisatie werkprocessen vast. Dit zijn o.a. de ‘instructies voor de receptioniste’ waarvan [betrokkene 2] aangeeft dat hij deze niet kent. Zie r.o. 2.1 van het arrest van 4 februari 2014. Op dergelijke relevante verweren dient het Hof te reageren (responsieplicht). Het Hof heeft op dit punt de responsieplicht geschonden en is op die verweren helemaal niet ingegaan. Ook om die reden kunnen de arresten niet in stand blijven. Dit ook gelet op de bewijsnood van Continental; die stukken liggen alleen in het domein van de Ontvanger.

5. Klacht 5; schending van art. 24 Rv.

5.1.

In het arrest van 9 december 2014 heeft het Hof in r.o. 2.7 beslist het Hof als volgt:

‘Het Hof volgt het standpunt van de ontvanger dat het gevorderde algemeen invorderingsverbod te ruim is om te kunnen worden toegewezen. Het verbod ziet immers op alle ‘maatregelen’ die strekken tot

invordering van kansspelbelasting en omzetbelasting zolang de materiële verschuldigdheid daarvan niet onherroepelijk is komen 'vast te staan'. Een zodanig geformuleerd invorderingsverbod leent zich niet voor toewijzing.'

5.2.

Volgens vaste rechtspraak van uw Raad^[4] moet de rechter op grond van art. 24 Rv. een minder verstrekkende voorziening treffen als het gevorderde als zodanig niet toewijsbaar is, doch 'het mindere' wel. Dat geldt ook als het mindere niet uitdrukkelijk gevorderd is. Een minder verstrekkende voorziening had getroffen kunnen worden zoals 'verlening van uitstel van betaling voor de kansspelbelastingaanslagen hangende de fiscale procedures' zodat het Hof ten onrechte art. 24 Rv. niet althans niet juist heeft toegepast. Een deugdelijke motivering ontbreekt overigens ook waarom het invorderingsverbod te ruim is. Als uitstel van betaling wordt verleend mag de Ontvanger immers ook geen invorderingsmaatregelen nemen. Zonder deugdelijke motivering die ontbreekt is dit oordeel ook onbegrijpelijk.

6. Veegklacht

6.1.

Indien onderdeel 1, 2, 3 of 4 slaagt kan het oordeel van het Hof dat de Ontvanger tijdig in verzet is gekomen geen stand houden (r.o. 2.5 van het arrest van 4 februari 2014 en r.o. 2.4 van het arrest van 9 december 2014) en het dictum van het arrest van 9 december 2014 geen stand houden. Indien onderdeel 5 slaagt kan het dictum van het arrest van 9 december 2014 ook geen stand houden.

Conclusie:

Continental vordert op grond van dit middel vernietiging van de arresten met zodanige verdere beslissing, als de Hoge Raad zal vermenen te behoren; kosten rechtens.

Voorgaande uitspraak

Uit de conclusie van antwoord van de Ontvanger, waarin opgenomen een voorwaardelijk incidenteel beroep in cassatie:

Middel van cassatie

Schending van het recht en/of verzuim van het vormvereiste van een toereikende motivering doordat het Hof heeft geoordeeld als vermeld in r.o. 3.4 en 3.5 van TA1, r.o. 2.2 van TA2 en r.o. 2.3 en 2.4 van het EA, en op grond van het daar overwogene en besliste recht heeft gedaan als overigens vermeld in de arresten waarvan beroep, zulks ten onrechte om de navolgende, mede in onderling verband en samenhang in aanmerking te nemen redenen:

Inleiding

In r.o. 3.4 van TA1 overweegt het Hof:

‘Niet in geschil is dat op 15 april 2011^[1] een rechtsgeldige betekening heeft plaatsgevonden van het verstekvonnis op het daartoe door de Ontvanger voorgeschreven adres te Apeldoorn. Ter discussie staat of met deze betekening, waarbij het exploit door de deurwaarder is uitgereikt aan de aldaar werkzame receptioniste, heeft te gelden als een betekening in persoon die de verzettermijn heeft doen aanvangen.

In dit verband is van belang dat de Ontvanger niet kan worden aangemerkt als een publiekrechtelijke rechtspersoon, maar is volgens artikel 2, lid 1, aanhef en onder i Invorderingswet 1990, ‘de functionaris die als zodanig bij ministeriële regeling is aangewezen.’

De desbetreffende ministeriële regeling is de Uitvoeringsregeling Belastingdienst 2003. In artikel 5, lid 1 van die regeling is het volgende bepaald:

‘De landelijk directeuren, de directeuren van de organisatieonderdelen, genoemd in artikel 3, eerste lid, onderdelen a2 en c1, genoemde organisatieonderdelen en de algemeen directeur Douane zijn inspecteur en ontvanger als bedoeld in artikel 2, derde lid, onderdeel b, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, artikel 2, eerste lid, onderdeel i, van de Invorderingswet 1990 en artikel 1.3, onderdeel k, van de Belastingwet BES.’

Bij de bedoelde organisatieonderdelen is in artikel 3 onder cl vermeld de Belastingdienst/Centrale Administratie. De directeur van de Belastingdienst/Centrale Administratie is derhalve een functionaris die is aangewezen als Ontvanger.’

Vervolgens oordeelt het Hof in r.o. 3.5 van TA1:

‘Aangezien dit tot de – kennelijk ook in de visie van de Ontvanger onwenselijk te achten – situatie leidt dat alleen aan de directeur van de Belastingdienst/Centrale Administratie kan worden betekend, dient volgens de Ontvanger art. 49 Rv naar analogie worden toegepast.

Dit betekent, zo stelt de Ontvanger, dat aan de Ontvanger in persoon kan worden betekend door afschrift van het exploit te laten aan een bestuurder of aan een persoon die daartoe is aangewezen.’

In r.o. 2.2 van TA2 en in r.o. 2.3 en 2.4 van het EA bouwt het Hof kennelijk voort op r.o. 3.4 en 3.5 van TA1 en gaat het Hof kennelijk uit van de rechtsopvatting dat art. 49 Rv naar analogie dient te worden toegepast op de ontvanger als bedoeld in art. 2 lid 1 sub i Invorderingswet 1990.

Klachten

1

Met zijn oordeel in r.o. 3.5 van TA1, en zijn daarop voortbouwende oordelen in r.o. 2.2 van TA2 en r.o. 2.3 en 2.4 van het EA, miskent het Hof dat art. 49 Rv niet, ook niet naar analogie, van toepassing is op de ontvanger als bedoeld in art. 2 lid 1 sub i Invorderingswet 1990^[2] en dus ook niet op de directeur van de Belastingdienst/Centrale Administratie in zijn hoedanigheid van ontvanger als aangewezen in art. 5 lid 1 jo. art. 3 lid 1 sub c1 van de Uitvoeringsregeling Belastingdienst 2003 (hierna: ‘de Ontvanger’). Het Hof miskent dat ten aanzien van de Ontvanger uitsluitend sprake is van betekening *in persoon* als bedoeld in art. 143 lid 2 Rv indien de deurwaarder een afschrift van het exploit laat aan (d.w.z.: in handen van) de directeur van de Belastingdienst/Centrale Administratie zelf.^[3] Aan de Ontvanger kan, anders dan het Hof kennelijk tot uitgangspunt neemt, niet *in persoon* worden betekend door afschrift van het exploit te laten aan een persoon die daartoe door de directeur van de Belastingdienst/Centrale

Administratie is aangewezen.

Door kennelijk in r.o. 3.5 van TA1 en in de daarop voortbouwende oordelen in r.o. 2.2 van TA2 en r.o. 2.3 en 2.4 van het EA, de (juistheid van de) (beweerdelijke) visie en stellingen van de Ontvanger als genoemd in r.o. 3.5 van TA1 tot uitgangspunt te nemen, miskent het Hof tevens dat het Hof de hiervoor bedoelde rechtsregel over de wijze waarop betekening in persoon als bedoeld in art. 143 lid 2 Rv aan de Ontvanger moet geschieden, zo nodig^[4] *ambtshalve* (en zo nodig^[5] in afwijking van de visie en/of stellingen van de Ontvanger op dit punt) had moeten toepassen, aangezien deze regel van *openbare orde* is.

2

Het oordeel van het Hof in r.o. 3.5 van TA1 is bovendien onbegrijpelijk, althans onvoldoende gemotiveerd.

De stukken van het geding laten om te beginnen niet de conclusie toe dat de Ontvanger als zijn visie naar voren zou hebben gebracht dat hij het *onwenselijk* zou achten dat alleen aan de directeur van de Belastingdienst/Centrale Administratie kan worden betekend (teneinde een betekening *in persoon* als bedoeld in art. 143 lid 2 Rv te bewerkstelligen^[6]). Nergens in de gedingstukken valt te lezen dat de Ontvanger een dergelijke situatie onwenselijk zou achten, en zonder nadere motivering, die ontbreekt, valt ook niet in te zien dat deze beweerdelijke visie van de Ontvanger uit de gedingstukken kan worden afgeleid.^[7]

De stukken van het geding laten voorts niet de conclusie toe dat de Ontvanger zou hebben gesteld dat art. 49 Rv naar analogie '*dient*' te worden toegepast, en dat dit betekent dat aan de Ontvanger in persoon kan worden betekend door afschrift van het exploit te laten aan een bestuurder of aan een persoon die daartoe is aangewezen (dus dat art. 49 Rv naar analogie van toepassing *is*). De Ontvanger heeft slechts, *veronderstellenderwijs* uitgaande van de *door Continental gestelde* toepasselijkheid naar analogie van art. 49 Rv, onderzocht waartoe een analoge toepassing van art. 49 Rv zou kunnen leiden, waarna is geconcludeerd dat ook in het geval van een analoge toepassing de onderhavige betekening geen betekening in persoon is geweest, zodat de uitkomst is dat *zelfs* bij een analoge toepassing geen betekening in persoon heeft plaatsgevonden.

Bij conclusie van antwoord in het incident tot niet-ontvankelijkheid, sub 4.2, stelde de Ontvanger dat art. 49 Rv niet rechtstreeks van toepassing is op de Ontvanger omdat de Ontvanger geen publiekrechtelijke rechtspersoon (rechtspersoon als bedoeld in art. 2:1 BW) is, maar zette de Ontvanger vervolgens uiteen wat bij toepassing van deze bepaling naar analogie geldt. Bij memorie van grieven, sub 3.15 en 3.16, stelde de Ontvanger dat art. 49 Rv 'hooguit' naar analogie zou kunnen worden toegepast, maar dat ook 'denkbaar' is dat art. 49 Rv niet naar analogie toepasselijk is en dat er in dat geval geen wettelijke bepaling is die 'een op een' regelt hoe een betekening in persoon aan de Ontvanger kan plaatshebben. Men zou zich dan, aldus de Ontvanger, de vraag kunnen stellen of een betekening in persoon aan de Ontvanger überhaupt wel mogelijk is. Vervolgens stelde de Ontvanger sub 3.17 van de memorie van grieven dat hij, overeenkomstig de stellingen van Continental, zal uitgaan van een toepasselijkheid naar analogie van art. 49 Rv en zal toelichten waarom de betekeningshandeling van 17 juni 2011 hoe dan ook geen betekening in persoon heeft opgeleverd aan de Ontvanger en ging de Ontvanger sub 3.18 e.v. in op de positie van de receptioniste, mevrouw [X]. Sub 3.23 ging de Ontvanger ten slotte nog nader in op de vraag hoe 'indien art. 49 Rv naar analogie van toepassing zou zijn', een betekening in persoon aan de Ontvanger zou kunnen plaatsvinden.

Nadat TA1 was gewezen, heeft mr. H.M. ten Haaft tijdens de comparitie van 28 oktober 2013 namens de Ontvanger uiteengezet dat het Hof blijkens r.o. 3.5 van TA1 het standpunt van de Ontvanger niet geheel juist lijkt te hebben geïnterpreteerd.^[8] Mr. Ten Haaft heeft dit als volgt toegelicht:^[9]

‘1.6

In de procedure voor de rechtbank heeft Continental in haar IC ter onderbouwing van haar stelling dat op 17 juni 2011 aan de Ontvanger in persoon is betekend een beroep gedaan op art. 49 Rv. In *reactie* op die stellingname is bij CvA gesteld, dat deze bepaling niet rechtstreeks van toepassing is, omdat de Ontvanger geen publiekrechtelijke rechtspersoon is. Vervolgens heeft de Ontvanger toegelicht waarom ook bij toepassing naar analogie van art. 49 Rv geen sprake was van een betekening in persoon. Daarmee was dus niet gezegd dat art. 49 Rv van toepassing *is* of naar analogie *dient* te worden toegepast, maar is slechts *veronderstellenderwijs* onderzocht waartoe een analoge toepassing art. 49 Rv zou kunnen leiden. Waarna is geconcludeerd dat ook in het geval van een analoge toepassing de onderhavige betekening geen betekening in persoon is geweest, zodat de uitkomst is dat *zelfs* bij een analoge toepassing geen betekening in persoon heeft plaatsgevonden.

1.7

Ook in de MvG is aldus geredeneerd. Vgl. onder 3.15, waar is gesteld dat art. 49 Rv niet rechtstreeks van toepassing kan zijn, maar *hooguit* naar analogie. Onder 3.16 is expliciet gesteld dat denkbaar is dat art. 49 Rv niet naar analogie toepasselijk is. Zie ook onder 3.17, waar de stellingen van Continental tot uitgangspunt zijn genomen en vervolgens is toegelicht waarom ook in die gedachtegang géén betekening in persoon heeft plaatsgevonden. Verder nog onder 3.23 MvG, waar met zoveel woorden is opgemerkt dat strikt genomen niet onderzocht hoeft de worden of art. 49 Rv naar analogie van toepassing is.

1.8

Onjuist is dan ook de aanname in rov 3.5, dat art. 49 Rv in de visie van de Ontvanger naar analogie *moet* worden toegepast en dat het *onwenselijk* zou zijn, indien alleen aan de directeur van de Belastingdienst/Centrale Administratie kon worden betekend. Dit is niet het standpunt van de Ontvanger en Continental heeft de stellingen van de Ontvanger ook zeker niet zo opgevat. Zie b.v. de alinea's 7.2, 7.6 en 7.10 MvA.’

Althans getuigt van een onjuiste rechtsopvatting en/of is onbegrijpelijk of onvoldoende gemotiveerd dat het Hof in TA2 en/of in het EA niet is teruggekomen van zijn oordeel in r.o. 3.5 van TA1. Tijdens de comparitie van 28 oktober 2013 heeft mr. Ten Haaft immers namens de Ontvanger uiteengezet dat het Hof blijkens r.o. 3.5 van TA1 het standpunt van de Ontvanger niet geheel juist lijkt te hebben geïnterpreteerd en heeft mr. Ten Haaft – blijkens het hiervoor opgenomen citaat uit de aantekeningen ten behoeve van de comparitie – toegelicht wat (de juiste interpretatie van) het standpunt van de Ontvanger met betrekking tot de gestelde analoge toepasselijkheid van art. 49 Rv is.

Voor zover het oordeel in r.o. 3.5 van TA1 niet als een bindende eindbeslissing moet worden gekwalificeerd, heeft het Hof miskend dat het zonder meer op die beslissing mocht terugkomen en/of is het in het licht van bedoelde toelichting ter comparitie van mr. Ten Haaft zonder nadere motivering, die ontbreekt, onbegrijpelijk dat het Hof dit niet heeft gedaan.

Voor zover het oordeel in r.o. 3.5 van TA1 wel als een bindende eindbeslissing moet worden gekwalificeerd, heeft het Hof miskend dat de rechter aan wie is gebleken dat een eerder door hem gegeven, maar niet in een einduitspraak vervatte, eindbeslissing berust op een onjuiste juridische of feitelijke grondslag, bevoegd is om, nadat partijen de gelegenheid hebben gekregen zich dienaangaande uit te laten, over te gaan tot heroverweging van die eindbeslissing, teneinde te voorkomen dat hij op een ondeugdelijke grondslag een einduitspraak zou doen. Althans is in dat geval in het licht van bedoelde toelichting ter comparitie van mr. Ten Haaft zonder nadere motivering, die ontbreekt, onbegrijpelijk dat het Hof niet heeft ingezien dat zijn oordeel in r.o. 3.5 van TA1 was gegrond op een onhoudbare feitelijke lezing van de stellingen van de Ontvanger en op grond daarvan tot heroverweging van die lezing is overgegaan en van zijn oordeel in r.o. 3.5 van TA1 is teruggekomen.

3

Het oordeel van het Hof in r.o. 3.4 van TA1 dat *niet in geschil is* dat op 15 april 2011 (lees: 17 juni 2011)^[10] een rechtsgeldige betekening van het verstekvonnis op het daartoe door de Ontvanger voorgeschreven adres te Apeldoorn heeft plaatsgevonden, is onbegrijpelijk in het licht van de stellingen van de Ontvanger. De Ontvanger heeft immers gesteld dat die betekening weliswaar op zichzelf *qua betekeningshandeling* rechtsgeldig was, maar dat dit *niet* een rechtsgeldige betekening *van het verstekvonnis* heeft opgeleverd, omdat de betekening *incompleteet* was. De Ontvanger heeft in dat verband (kort samengevat) gesteld dat een summier verstekvonnis als het onderhavige alleen rechtsgeldig kan worden betekend, indien de inleidende dagvaarding daaraan is gehecht c.q. wordt meebetekend (hetgeen ook volgt uit art. 230 lid 2 Rv), hetgeen niet is gebeurd.^[11]

4

Voor zover het Hof in r.o. 2.2 van TA2 voor het antwoord op de vraag of sprake is van een betekening in persoon als bedoeld in art. 143 lid 2 Rv van belang acht of de receptioniste was *'gemandateerd'* om stukken in ontvangst te nemen voor de Belastingdienst en daarmee doelt op mandaat in de zin van art. 10:1 Awb, getuigt dat van een onjuiste rechtsopvatting, aangezien voor het antwoord op die vraag uitsluitend van belang is of de receptioniste daartoe (het in ontvangst nemen van afschriften van exploten teneinde een betekening aan de Ontvanger in persoon te bewerkstelligen) was *'aangewezen'* in de zin van art. 49 Rv.^[12] Het Hof miskent dat een aanwijzing als bedoeld in art. 49 Rv niet een kwestie van mandaat is.

Voor zover het Hof in r.o. 2.2 van TA2 voor het antwoord op de vraag of sprake is van een betekening in persoon als bedoeld in art. 143 lid 2 Rv van belang acht of er feiten en omstandigheden zijn (gesteld) die rechtvaardigen dat Continental *'erop mocht vertrouwen'* dat de receptioniste de bevoegdheid had stukken in ontvangst te nemen voor de Belastingdienst, getuigt dat eveneens van een onjuiste rechtsopvatting, aangezien voor het antwoord op die vraag uitsluitend van belang is of de receptioniste die bevoegdheid daadwerkelijk had doordat zij daartoe (het in ontvangst nemen van afschriften van exploten teneinde een betekening aan de Ontvanger in persoon te bewerkstelligen) was *aangewezen* en voor een bevestigend antwoord op die vraag niet voldoende is dat Continental B.V. er gerechtvaardigd op mocht vertrouwen dat zij daartoe was aangewezen.

Met conclusie: dat het de Hoge Raad moge behagen in het principaal beroep het cassatieberoep te

verwerpen en in het incidenteel beroep, zo de voorwaarde waaronder dat beroep is ingesteld, vervuld mocht zijn, de bestreden arresten te vernietigen met zodanige beslissing als de Hoge Raad zal vermenen te behoren, kosten rechtens.

Conclusie

Conclusie Advocaat-Generaal mr. Langemeijer:

In dit geding gaat het hoofdzakelijk om de vraag of de betekening van een verstekvonnis aan de Ontvanger kan gelden als een betekening 'in persoon', indien afschrift van het exploit is gelaten aan een receptioniste.

1. Feiten en procesverloop

1.1.

In cassatie kan worden uitgegaan van de door het hof vastgestelde feiten^[1], samengevat:

1.1.1.

De Ontvanger heeft op 28 februari 2011 jegens Continental Automaten B.V. (hierna: de belastingplichtige) een dwangbevel uitgevaardigd ter invordering van een naheffingsaanslag kansspelbelasting.

1.1.2.

De belastingplichtige heeft op 19 april 2011 tegen de tenuitvoerlegging van dit dwangbevel verzet gedaan bij de rechtbank te Amsterdam^[2]. Tegen de Ontvanger is in die procedure verstek verleend.

1.1.3.

Bij verstekvonnis van 25 mei 2011 heeft de rechtbank de vorderingen van de belastingplichtige toegewezen met uitzondering van de gevorderde dwangsom. In het dictum van dit vonnis heeft de rechtbank:

- a. voor recht verklaard dat de belastingplichtige opposante^[3] is tegen de tenuitvoerlegging;
- b. voor recht verklaard dat de Ontvanger met de tenuitvoerlegging van het dwangbevel onrechtmatig handelt jegens de belastingplichtige;
- c. het dwangbevel buiten effect gesteld;
- d. de Ontvanger verboden verder maatregelen te nemen die strekken tot invordering van kansspelbelasting en omzetbelasting, zo lang de materiële verschuldigheid ervan niet onherroepelijk is komen vast te staan.

1.1.4.

De belastingplichtige heeft, blijkens een exploit van die datum, genoemd verstekvonnis op 17 juni 2011 laten betekenen aan de Ontvanger, Belastingdienst/Centrale administratie (hierna: CA), op het adres Stationsplein 50 te Apeldoorn. De deurwaarder heeft afschrift van zijn exploit gelaten aan een

receptioniste, mevrouw [X].

1.1.5.

Op 11 oktober 2011 heeft [betrokkene] namens de Belastingdienst/Rijnmond aan de advocaat van de belastingplichtige geschreven:

“Via een omweg bereikten mij uiteindelijk drie verstekvonnissen van 25 mei 2011 van de rechtbank Amsterdam (...). De inleidende dagvaardingen zijn kennelijk destijds betekend aan de Ontvanger van de Belastingdienst/Centrale Administratie in Apeldoorn, maar om (nog) niet opgehelderde redenen in het ongerede geraakt. Omdat de dagvaardingen niet zijn meebetekend met de vonnissen en deze vonnissen overigens inhoudelijk niets voorstellen, kan de Belastingdienst niet vaststellen voor welke dwangbevelen en op welke gronden betrokkenen verzet ex artikel 171w hebben ingesteld. Ik verzoek u dan ook om de verstekvonnissen zo spoedig mogelijk aan mij toe te zenden met daaraan gehecht de onderliggende dagvaardingen (vgl. ook artikel 230 lid 2 Rv).”

1.2.

De Ontvanger is bij dagvaarding van 8 november 2011 op de voet van art. 143 Rv in verzet gekomen tegen het verstekvonnis van 25 mei 2011.

1.3.

De belastingplichtige heeft in de procedure bij de rechtbank te Amsterdam (incidenteel) geconcludeerd dat de Ontvanger niet-ontvankelijk behoort worden verklaard in zijn verzet tegen het verstekvonnis, omdat dit te laat is ingesteld. Het op 25 mei 2011 uitgesproken verstekvonnis is op 17 juni 2011 betekend aan de Ontvanger op het in de dwangbevelen daartoe opgegeven adres; eerst op 8 november 2011 is de Ontvanger in verzet gekomen tegen dit verstekvonnis. De verzettermijn van vier weken, bedoeld in art. 143, lid 2 en lid 4, Rv, was volgens de belastingplichtige toen al verstreken.

1.4.

Bij vonnis van 21 maart 2012 heeft de rechtbank de Ontvanger niet-ontvankelijk verklaard in zijn verzet tegen het verstekvonnis, op grond van de overschrijding van de wettelijke verzettermijn.

1.5.

De Ontvanger heeft tegen het vonnis van 21 maart 2012 hoger beroep ingesteld bij het gerechtshof Amsterdam. Bij tussenarrest van 16 april 2013 heeft het hof gewezen op art. 143 lid 2 Rv, welke bepaling inhoudt dat verzet tegen een veroordeling bij verstek moet worden gedaan binnen vier weken na betekening van het vonnis of van enige uit kracht daarvan opgemaakte of ter uitvoering daarvan strekkende akte aan de veroordeelde in persoon, óf na het plegen door deze van enige daad waaruit noodzakelijk voortvloeit dat het vonnis of de aangevangen tenuitvoerlegging aan hem bekend is (rov. 3.3). Volgens het hof is niet in geschil dat een rechtsgeldige betekening van het verstekvonnis heeft plaatsgevonden op het daartoe door de Ontvanger voorgeschreven adres (rov. 3.4). Ter discussie staat uitsluitend of deze betekening aan de Ontvanger rechtens heeft te gelden als een betekening aan 'de veroordeelde in persoon' als bedoeld in art. 143 lid 2 Rv, die de verzettermijn doet aanvangen. Het hof heeft een comparitie van partijen gelast voor het inwinnen van inlichtingen.

1.6.

Na gehouden comparitie heeft het hof bij tussenarrest van 4 februari 2014 (ECLI:NL:GHAMS:2014:287) beslist dat de betekening van het verstekvonnis waarbij de deurwaarder een afschrift van het exploit heeft uitgereikt aan de receptioniste op het adres Stationsplein 50 te Apeldoorn, *niet* kan worden aangemerkt als een betekening aan de Ontvanger 'in persoon'. Volgens het tussenarrest was de receptioniste niet gemandateerd stukken in ontvangst te nemen voor de Belastingdienst. Een betekening aan de toenmalige directeur van de Belastingdienst/CA zelf, [betrokkene 2], kantoorhoudend op genoemd adres, zou een betekening aan de Ontvanger 'in persoon' hebben opgeleverd; daarvan is in dit geval geen sprake (rov. 2.2). Het hof verwierp vervolgens de stelling van de belastingplichtige over een (latere) daad van de Ontvanger waaruit noodzakelijk voortvloeit dat het vonnis of de aangevragen tenuitvoerlegging aan hem bekend was (rov. 2.3). Het hof besloot dat de Ontvanger tijdig verzet heeft ingesteld tegen het verstekvonnis (rov. 2.5). Met betrekking tot een ander geschilpunt heeft het hof nadere inlichtingen ingewonnen.

1.7.

Bij eindarrest van 9 december 2014 (ECLI:NL:GHAMS:2014:5212) heeft het hof een verzoek van de belastingplichtige om terug te komen op zijn oordeel in het tweede tussenarrest over de ontvankelijkheid van het verzet, van de hand gewezen; het hof verwierp ook een door de belastingplichtige gedaan bewijsaanbod (rov. 2.4). Het hof volgde het standpunt van de Ontvanger dat het door de belastingplichtige gevorderde invorderingsverbod te ruim geformuleerd is om te kunnen worden toegewezen. Het hof heeft het vonnis op verzet van 21 maart 2012 vernietigd, het verstekvonnis van 25 mei 2011 vernietigd en, opnieuw recht doende, de vorderingen van de belastingplichtige afgewezen.

1.8.

De belastingplichtige heeft – tijdig – beroep in cassatie ingesteld tegen de drie arresten^{4.1}. De Ontvanger heeft geconcludeerd tot verwerping van het beroep en heeft voorwaardelijk incidenteel beroep in cassatie ingesteld tegen deze drie arresten. Nadat de belastingplichtige hierop had geantwoord, hebben beide partijen hun standpunten schriftelijk laten toelichten, met een repliek van de belastingplichtige.

2. Bespreking van het voorwaardelijk incidenteel cassatiemiddel

2.1.

Het hof heeft vastgesteld dat de betekening van het verstekvonnis op 17 juni 2011 aan de Ontvanger, waarbij de deurwaarder een afschrift van zijn exploit heeft gelaten aan een receptioniste ten kantore van de Belastingdienst/CA te Apeldoorn, rechtsgeldig is geschied. De klachten van de belastingplichtige onder 1 - 4 zijn gericht tegen het oordeel van het hof dat op die datum geen sprake is geweest van een betekening van het verstekvonnis aan de Ontvanger *in persoon*. Het antwoord op de vraag of de betekening heeft plaatsgevonden 'in persoon', is van belang om te kunnen vaststellen op welke datum de termijn van verzet tegen het verstekvonnis aanvangt. Om te kunnen spreken van een betekening aan de Ontvanger 'in persoon', is volgens de belastingplichtige niet nodig dat een afschrift van het exploit is uitgereikt aan de directeur van de Belastingdienst/CA persoonlijk: uitreiking aan een door de Ontvanger daartoe aangewezen persoon zou al voldoende zijn.

2.2.

Het middel van de Ontvanger in het voorwaardelijk incidenteel cassatieberoep houdt eveneens verband

met de wijze waarop het verstekvonnis is betekend. Kort samengevat luiden de klachten van de Ontvanger:

Incidenteel onderdeel 1: Het hof miskent dat art. 49 Rv niet van toepassing is op een betekening aan de Ontvanger, ook niet naar analogie. Ten aanzien van de Ontvanger kan uitsluitend sprake zijn van een betekening 'in persoon', als bedoeld in art. 143 lid 2 Rv, indien de deurwaarder afschrift van zijn exploit laat aan de directeur van de Belastingdienst/CA persoonlijk. Het hof had deze rechtsregel van openbare orde, zo nodig ambtshalve, behoren toe te passen.

Incidenteel onderdeel 2: Anders dan het hof in rov. 3.5 van zijn eerste tussenarrest veronderstelt, heeft de Ontvanger in dit geding nooit het standpunt ingenomen dat art. 49 Rv overeenkomstig kan worden toegepast in dit geval. De Ontvanger richt in dit middelonderdeel tevens klachten tegen het feit dat het hof in het tweede tussenarrest en in het eindarrest niet heeft willen terugkomen op zijn desbetreffende overwegingen in het eerste tussenarrest, hoewel de Ontvanger dit had verzocht.

Incidenteel onderdeel 3: De Ontvanger acht de vaststelling (in rov. 3.4 van het eerste tussenarrest) dat tussen partijen niet in geschil is dat een rechtsgeldige betekening *van het verstekvonnis* heeft plaatsgevonden, onbegrijpelijk. Weliswaar heeft de Ontvanger erkend dat de betekeningshandeling als zodanig rechtsgeldig was, maar de Ontvanger heeft in de procedure óók het standpunt ingenomen dat daarmee nog geen geldige betekening *van het verstekvonnis* had plaatsgevonden: de Ontvanger achtte de betekeningshandeling op 17 juni 2011 incompleet, omdat de deurwaarder de inleidende dagvaarding niet heeft meebetekend met het verstekvonnis. De tekst van het verstekvonnis bevatte slechts een (te) summiere aanduiding van het gevorderde.

Incidenteel onderdeel 4: (i) Voor zover het hof (in rov. 2.2 van zijn tweede tussenarrest) de regeling van het mandaat in titel 10.1 Awb van toepassing heeft geacht, heeft het hof miskend dat een 'aanwijzing' als bedoeld in art. 49 Rv geen kwestie van mandatering is. (ii) Indien en voor zover het hof (voor het antwoord op de vraag of sprake is van een betekening aan de Ontvanger 'in persoon') van belang heeft geacht of er feiten en omstandigheden zijn gesteld die maken dat de belastingplichtige *erop mocht vertrouwen* dat de betrokken receptioniste bevoegd was om een afschrift van het exploit voor de Ontvanger in ontvangst te nemen, geeft dat oordeel blijk van een onjuiste rechtsopvatting: voor een betekening in persoon vereist art. 143 lid 2 Rv uitdrukkelijk dat de betreffende persoon is 'aangewezen'. Enkel de omstandigheid dat de belastingplichtige 'erop mocht vertrouwen dat de receptioniste was aangewezen' is daarom niet voldoende om de termijn voor verzet tegen het verstekvonnis te doen aanvangen.

2.3.

Onderdeel 1 van het incidenteel middel heeft de verst gaande strekking. Indien het standpunt juist is dat art. 49 Rv niet (rechtstreeks of overeenkomstig) kan worden toegepast op dit geval, verliezen alle klachten van de belastingplichtige over de vraag of voldaan is aan de vereisten die art. 49 Rv aan een betekening stelt, hun belang omdat zij niet tot cassatie kunnen leiden^[5].

2.4.

Uitgangspunt is het bepaalde in art. 143 lid 2 Rv over de aanvang van de termijn van verzet tegen een verstekvonnis:

"Het verzet moet worden gedaan bij exploit van dagvaarding binnen vier weken na de betekening van het vonnis of van enige uit kracht daarvan opgemaakte of ter uitvoering daarvan strekkende akte aan de veroordeelde in persoon (...)."

Het vereiste van betekening 'in persoon' houdt verband met de aard van het rechtsmiddel van verzet: de veroordeelde kan niet in verzet komen voordat hij zelf bekend is met het vonnis. De ratio van het rechtsmiddel van verzet tegen een verstekvonnis is gelegen in het fundamentele beginsel van hoor en wederhoor: een kans om alsnog verweer tegen de vordering te voeren. Een gedaagde tegen wie een veroordeling bij verstek is uitgesproken, is mogelijk niet op de hoogte van dat vonnis, noch van de dag waarop het is geweest. De betekening van de inleidende dagvaarding, ook al is zij overeenkomstig de wettelijke bepalingen geschied, vormt geen garantie dat de inhoud daarvan de gedaagde werkelijk heeft bereikt. Zo kan de deurwaarder bijvoorbeeld een afschrift van het exploit hebben gelaten aan een huisgenoot (art. 46 Rv) of in een gesloten envelop in de brievenbus van het bezochte adres hebben achtergelaten (art. 47 Rv), maar daarmee is nog geen zekerheid verkregen dat, noch wanneer, het afschrift van het exploit de gedaagde in feite heeft bereikt.

2.5.

De uitreiking van exploiten is geregeld in de zesde afdeling van titel 1 van Boek 1 van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering (art. 45 e.v.). Hoofdregel is art. 46 lid 1 Rv: de deurwaarder laat een afschrift van het exploit aan degene voor wie het is bestemd in persoon, dan wel aan een huisgenoot van deze of een andere persoon die zich die zich bevindt in de woning van degene voor wie het exploit bestemd is, en van wie aannemelijk is dat hij zal bevorderen dat het afschrift tijdig degene bereikt voor wie het is bestemd. De term 'in persoon' wordt strikt opgevat^[6]. De betekening aan een huisgenoot of andere persoon die zich bevindt in de woning van degene voor wie het exploit bestemd is, is niet een betekening 'in persoon', ook al heeft deze zich bereid verklaard, het stuk ter hand te stellen aan de geadresseerde zelf. Slechts voor de volledigheid – want in dit geding niet aan de orde – noteer ik dat een betekening wordt aangemerkt als een betekening 'in persoon' wanneer degene voor wie het exploit is bestemd (de geïnsinueerde zelf) weigert een afschrift van het exploit in ontvangst te nemen (zie art. 46 lid 3 Rv).

2.6.

Art. 48 Rv regelt het uitbrengen van exploiten aan de Staat. Dat artikel is niet van toepassing in dit geval: het verstekvonnis behelsde een veroordeling van de Ontvanger, niet een veroordeling van de Staat. Dat is verklaarbaar: art. 3 lid 2 lw bepaalt dat in alle rechtsgedingen, voortvloeiende uit de uitoefening van zijn taak, de Ontvanger als zodanig in rechte optreedt. De gedaagde die bij verstek is veroordeeld is de partij die daartegen verzet kan doen; zie art. 143 lid 1 Rv.

2.7.

Art. 49 Rv regelt het uitbrengen van exploiten aan andere publiekrechtelijke rechtspersonen dan de Staat, bijvoorbeeld aan lagere overheden:

“Ten aanzien van een rechtspersoon als bedoeld in artikel 1 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, met uitzondering van de Staat, geschiedt de betekening ter plaatse waar het bestuur zitting of kantoor houdt, of aan de persoon of de woonplaats van het hoofd van dat bestuur. Indien afschrift van het exploit wordt gelaten aan een bestuurder of aan een persoon die daartoe is aangewezen, is het exploit gedaan aan de rechtspersoon in persoon.”

2.8.

Artikel 49 is niet rechtstreeks van toepassing op dit geval: de Ontvanger is geen rechtspersoon, dus

ook geen publiekrechtelijke rechtspersoon als bedoeld in art. 2:1 BW. De Belastingdienst waarvan de Ontvanger deel uitmaakt, is evenmin een zelfstandige (publiekrechtelijke) rechtspersoon. Deze dienst maakt deel uit van het ambtelijk apparaat van de Staat. De Ontvanger is de ambtenaar die belast is met de invordering van rijksbelastingen. Art. 2 lid 1 Invorderingswet 1990 bepaalt dat in deze wet onder 'Ontvanger' wordt verstaan: de functionaris die als zodanig bij ministeriële regeling is aangewezen. De ministeriële regeling is te vinden in de Uitvoeringsregeling Belastingdienst 2003^[7]. In artikel 3 van die regeling zijn diverse onderdelen van de Belastingdienst opgesomd. Eén daarvan is de Belastingdienst/CA. Art. 5 van de Uitvoeringsregeling houdt in dat, onder meer, de directeur van de Belastingdienst/CA (het organisatieonderdeel, genoemd in art. 3, lid 1 onder c 1) een ontvanger is als bedoeld in art. 2, lid 3 onderdeel b, Algemene wet inzake rijksbelastingen en art. 2, lid 1 onderdeel i, lw. In cassatie kan ervan worden uitgegaan dat op 17 juni 2011 [betrokkene 2], die door het hof ter comparitie is gehoord, directeur van de Belastingdienst/CA was.

2.9.

Als art. 49 Rv niet rechtstreeks kan worden toegepast op dit geval, blijft de vraag, of de regeling voor het uitbrengen van exploten aan rechtspersonen *overeenkomstig* kan worden toegepast. Het standpunt van de belastingplichtige berust, naar de kern genomen, op drie stellingen:

- a. het uitbrengen van exploten aan de directeur van de Belastingdienst/CA persoonlijk is (zowel voor de directeur van dit omvangrijke organisatieonderdeel, die wel wat anders te doen heeft, als voor de deurwaarder, die in de praktijk niet verder komt dan de hal van het belastingkantoor) ondoenlijk. Het baliepersoneel, waaronder de onderhavige receptioniste, is dan ook gevolmachtigd/gemandateerd om afschriften van exploten namens de Ontvanger (hier: de directeur van de Belastingdienst/CA) in ontvangst te nemen;
- b. de Ontvanger is aan te merken als, althans gelijk te stellen met, een publiekrechtelijke rechtspersoon als bedoeld in art. 49 Rv; de belastingplichtige leidt dit af uit het bepaalde in art. 3 lid 2 lw.
- c. (overeenkomstige) toepassing van art. 49 Rv leidt tot de gevolgtrekking dat de uitreiking door de deurwaarder van het afschrift van het exploit aan de receptioniste op 17 juni 2011 moet worden aangemerkt als een betekening van het verstekvonnis aan de Ontvanger 'in persoon'.

2.10.

Het hof heeft dit standpunt van de belastingplichtige van de hand gewezen. Het principaal cassatiemiddel is gericht tegen dat oordeel. Het voorwaardelijk incidenteel cassatiemiddel van de Ontvanger richt zich tegen de (hypothetische) overeenkomstige toepassing van art. 49 Rv door het hof.

2.11.

Onderdeel 1 van het incidenteel cassatiemiddel komt mij gegrond voor. Voor zover de belastingplichtige van mening is dat het bepaalde in art. 3 lid 2lw de Ontvanger tot een publiekrechtelijke rechtspersoon in de zin van art. 2:1 BW maakt, is die opvatting niet juist. De Ontvanger (hier: de directeur van de Belastingdienst/CA) is geen rechtspersoon, maar een van de rechtspersoon waartoe hij behoort (de Staat) te onderscheiden ambtsdrager^[8]. Er zijn wel meer ambtsdragers (niet zijnde rechtspersoon) die krachtens een wettelijke bepaling gerechtigd zijn in bepaalde aangelegenheden zelfstandig en op eigen naam in rechte op te treden^[9].

2.12.

Wanneer art. 143 lid 2 Rv spreekt van een betekening 'in persoon', gaat het om een betekening aan de ambtsdrager: de natuurlijke persoon die op dat moment de functie van Ontvanger vervult (hier: de functie van directeur van de Belastingdienst/CA). Indien, bijvoorbeeld bij ziekte of een vacature, de functie van directeur Belastingdienst/CA tijdelijk wordt waargenomen, lijkt mij alleszins verdedigbaar dat een betekening aan de waarnemend ambtsdrager (in dit voorbeeld: de waarnemend directeur van de Belastingdienst/CA) heeft te gelden als een betekening 'in persoon'. In de onderhavige zaak is nimmer beweerd dat de desbetreffende balie-medewerkster/receptioniste zou zijn aangesteld als waarnemend directeur van de Belastingdienst/CA.

2.13.

Een strikte toepassing van de betekeningvoorschriften kan tot gevolg hebben dat deurwaarders die – om de verzettermijn te doen aanvragen – een door hen uit te brengen exploit aan niemand anders dan de Ontvanger persoonlijk willen uitbrengen, voor praktische problemen komen te staan om deze functionaris te bereiken: moeten zij hem opwachten bij de uitgang van de parkeergarage? Volgens de directeur van de Belastingdienst/CA, ter comparitie gehoord, had de deurwaarder aan de balie naar hem kunnen (laten) vragen. Niettemin roept de casus de vraag op of een Ontvanger een gevolmachtigde kan aanwijzen om namens hem exploit in ontvangst te nemen en, wanneer die aanwijzing heeft plaatsgevonden, of een betekening aan de gevolmachtigde rechtens gelijk te stellen is met een betekening aan de Ontvanger in persoon.

2.14.

De wetgever heeft in art. 48 en 49 Rv uitdrukkelijk bepaald onder welke voorwaarden een exploit dat niet is gedaan aan de bestuurder persoonlijk, geacht wordt te zijn gedaan aan de rechtspersoon 'in persoon'. Dit zijn dus al uitzonderingen op de hoofdregel. Enigerlei hoofdregel van algemene strekking die inhoudt dat een exploit, dat is uitgebracht aan de gevolmachtigde aan wie de deurwaarder afschrift van zijn exploit heeft gelaten, moet worden aangemerkt als een betekening 'in persoon', valt daarin niet te ontwaren^[10]. Er bestaan ook andere redenen om een algemene regel van die strekking niet te aanvaarden. Zo wordt de betekening aan het kantoor van de advocaat of deurwaarder op de voet van art. 63 lid 1 Rv, niet beschouwd als een betekening aan de cliënt 'in persoon'. Ten aanzien van de betekening aan andere (niet publiekrechtelijke) rechtspersonen bepaalt art. 50 Rv dat betekening geschiedt aan hun kantoor of aan de persoon of de woonplaats van een van de bestuurders. Slechts indien het afschrift van het exploit is gelaten aan een bestuurder (of, na ontbinding van de rechtspersoon, aan een vereffenaar), wordt het exploit geacht te zijn gedaan aan de rechtspersoon 'in persoon'. Onder het vroegere procesrecht (art. 81 Rv oud) was onduidelijk of een betekening 'in persoon' aan een rechtspersoon mogelijk was. In zijn conclusie voor HR 11 mei 1990, *NJ* 1990/544, merkte de A-G Strikwerda op dat, naar gangbare opvatting, een betekening in persoon aan een rechtspersoon dient te geschieden aan een bestuurder of, in de woorden van Van Rossem/Cleveringa I, art. 81, aant. 4: aan een 'procesorgaan' van die rechtspersoon. Strikwerda sloot zich aan bij deze gangbare leer, "omdat mag worden aangenomen dat de wetgever met de eis dat de betekening in persoon aan de veroordeelde dient te geschieden, zeker heeft willen stellen dat het exploit wordt gedaan aan degene die bevoegd is proceshandelingen te verrichten, bij een rechtspersoon derhalve de bestuurder". Ten slotte kan nog een verband worden gelegd met de verschijning van rechtspersonen in een kort geding (art. 255 Rv). Een rechtspersoon verschijnt alleen 'in persoon' wanneer zij wordt vertegenwoordigd door het bestuur of een bij de statuten aangewezen

persoon.^[11.]

2.15.

Mijns inziens staat het de rechter niet vrij, zonder wettelijke basis een betekening die niet in persoon heeft plaatsgevonden aan te merken als een betekening 'in persoon'. De wettelijke regeling van de uitreiking van exploitaten in de zesde afdeling van titel 1 van Boek 1 van het Wetboek van Burgerlijke Rechtsvordering dient de rechtszekerheid^[12.]: op welke datum begint de verzettermijn te lopen? Daarbij past een analogische toepassing van art. 49 Rv niet, ook al zou dat voor de opdrachtgever van de deurwaarder een praktische oplossing zijn om de termijn voor verzet te laten aanvangen. In België is het onderwerp bij wet geregeld. Wanneer woonplaats is gekozen bij de lastgever, kan aan die lastgever worden betekend. Een betekening aan de lastgever in persoon geldt als een betekening aan de gedaagde in persoon^[13.]. Wanneer men in Nederland een dergelijke regeling van de betekening verkiest, ligt het op de weg van de wetgever om hiervoor een voorziening te treffen.

2.16.

De overige onderdelen van het incidenteel cassatiemiddel behoeven geen bespreking indien het eerste onderdeel slaagt. Met betrekking tot onderdeel 4 van het incidenteel middel merk ik op dat bescherming van gerechtvaardigd vertrouwen, zoals die onder meer tot uitdrukking komt in art. 3:36 BW en art. 3:61 BW, wellicht van pas komt wanneer de vraag aan de orde is of degene die achter de balie van het belastingkantoor staat bevoegd is om stukken die bestemd zijn voor (een orgaan van) de Belastingdienst in ontvangst te nemen. Bescherming van gerechtvaardigd vertrouwen is mijns inziens niet aan de orde als het gaat om de rechtsvraag of een (op zichzelf rechtsgeldige) betekening is gedaan aan de Ontvanger 'in persoon'.

3. Bespreking van het principaal cassatiemiddel

3.1.

Bij gegrondbevinding van onderdeel 1 van het voorwaardelijk voorgedragen incidenteel cassatiemiddel heeft de belastingplichtige geen belang meer bij haar klachten onder 1 - 4. Daarom zal ik dit gedeelte van het principaal cassatiemiddel slechts kort behandelen.

Mandaatregeling

3.2.

Onderdeel 1, onder (i) houdt in dat het hof in rov. 2.2 en, daarop voortbouwend, in rov. 2.5 van het tweede tussenarrest de regeling van het mandaat in titel 10.1 van de Algemene wet bestuursrecht heeft miskend, dan wel een onbegrijpelijk oordeel heeft gegeven. In rov. 2.2 heeft het hof beslist dat de desbetreffende receptioniste niet gemandateerd was om stukken voor de Belastingdienst in ontvangst te nemen. Volgens de belastingplichtige is dit oordeel, dat teruggrijpt op de verklaring van directeur [betrokkene 2], die ter comparitie liet weten dat de desbetreffende receptioniste niet formeel was aangewezen om afschriften van exploitaten voor hem in ontvangst te nemen, (a) in strijd met de rechtsregel dat (naast een formele mandatering, die in een mandaatregister wordt vastgelegd) ook mondeling een mandaat kan worden gegeven; (b) in strijd met de rechtsregel die inhoudt dat binnen de Belastingdienst ook materiële bevoegdheidsverlening mogelijk is^[14.].

3.3.

Art. 49 Rv stelt geen bijzondere eisen aan de in dat artikel genoemde 'aanwijzing'. Aan de hand van de inlichtingen die partijen en met name de toenmalige directeur van de Belastingdienst/CA aan het hof hadden verschaft, heeft het hof, zonder enige redeneerfout de gevolgtrekking kunnen maken dat van een dergelijke 'aanwijzing' in dit geval geen sprake is geweest. Onbegrijpelijk of ontoereikend gemotiveerd is die beslissing niet. De feitelijke juistheid of onjuistheid van het oordeel kan in een cassatieprocedure niet worden beoordeeld; dit volgt uit art. 419 Rv. In dit verband merk ik op dat een bevoegdheid om 'stukken' voor de Belastingdienst/CA in ontvangst te nemen niet noodzakelijk (tevens) een aanwijzing inhoudt (als bedoeld in art. 49 Rv) om afschriften van exploiten in ontvangst te nemen namens de Ontvanger.

3.4.

Op grond van titel 10.1 van de Algemene wet bestuursrecht kan een bestuursorgaan aan een ander (de gemandateerde) mandaat verlenen om in zijn naam besluiten te nemen. Een door de gemandateerde binnen de grenzen van zijn bevoegdheid genomen besluit geldt als een besluit van de mandaatgever (art. 10:1 en 10:2 Awb). Een mandaatgever kan toestaan dat ondermandaat wordt verleend (art. 10:9 Awb). De receptioniste in deze zaak heeft geen besluit genomen als bedoeld in de Algemene wet bestuursrecht. Afdeling 10.1.1 Awb is evenwel van overeenkomstige toepassing indien een bestuursorgaan aan een ander, werkzaam onder zijn verantwoordelijkheid, volmacht verleent tot het verrichten van privaatrechtelijke rechtshandelingen of machtiging verleent tot het verrichten van handelingen die noch een besluit, noch een privaatrechtelijke rechtshandeling zijn (zie art. 10:12 Awb). Het lijkt mij op die grond mogelijk dat de directeur van de Belastingdienst/CA aan een receptioniste, werkzaam onder zijn verantwoordelijkheid, mandaat verleent om *namens hem* afschriften van deurwaardersexploten in ontvangst te nemen. Een *algemeen* mandaat moet schriftelijk worden verleend; zie art. 10:5 lid 2 Awb. Uit het oordeel dat de receptioniste niet formeel was aangewezen volgt dat het hof in ieder geval niet aannemelijk achtte dat aan de receptioniste een algemeen mandaat was verleend. Aan de steller van het middel kan worden toegegeven dat deze constatering niet uitsluit dat sprake is geweest van materiële bevoegdheidsverlening. Zo valt bijvoorbeeld te denken aan de mogelijkheid van een informele (mondelling) volmacht voor één concreet geval. Ik stel me hierbij een situatie aan de balie voor, waar een receptioniste de deurwaarder te woord staat, telefonisch contact opneemt met (de secretaresse van) de directeur van de Belastingdienst/CA en dan te horen krijgt dat de directeur nu even geen tijd heeft, waarna de directeur mondeling een volmacht aan de receptioniste verleent om het afschrift van dat ene exploit namens hem in ontvangst te nemen. In appel is over een dergelijke (informele) vorm van bevoegdheidsverlening niets naar voren gebracht waarop het hof had kunnen responderen. In het oordeel van het hof ligt besloten dat evenmin gebleken is van enigerlei andere vorm van mandatering. Dat oordeel geeft niet blijk van een onjuiste rechtsopvatting. Overigens leidt deze discussie in geen geval tot de slotsom dat betekening heeft plaatsgevonden aan de Ontvanger 'in persoon', zoals hiervoor bij de behandeling van het incidenteel middel is uiteengezet. Uit het voorgaande volgt tevens dat, en waarom, de klacht onder (ii) van onderdeel 1 – een motiveringsklacht over een innerlijke tegenstrijdigheid in de redengeving – geen doel treft.

3.5.

Wat betreft *onderdeel 1 onder (iii)*: of de desbetreffende receptioniste als uitzendkracht dan wel als

ambtenaar werkzaam was voor de Belastingdienst/CA, is inderdaad niet beslissend voor een aanwijzing op de voet van art. 49 Rv, noch voor de mogelijkheid van een mandaat op de voet van titel 10.1 Awb. In deze titel maakt de Algemene wet bestuursrecht slechts onderscheid naar gelang de gemandateerde wel of niet werkzaam is "onder verantwoordelijkheid van de mandaatgever". De klacht onder 1.7, die inhoudt dat het hof regels van bewijslastverdeling niet goed heeft toegepast (was de desbetreffende receptioniste wel of niet in dienst van Uitzendbureau Randstad?), leidt om de hiervoor genoemde redenen niet tot vernietiging van de bestreden uitspraken. Bovendien treft die klacht naar mijn mening geen doel omdat de stelling van de Ontvanger, dat de desbetreffende receptioniste toen in dienst was van een uitzendbureau, deel uitmaakt van de onderbouwing van zijn ontkenning (een zgn. "neen, want"-verweer). De initiële stelling was immers de stelling van de belastingplichtige dat het verstekvonnis aan de Ontvanger in persoon is betekend op 17 juni 2011, zodat de termijn voor verzet was verstreken. De rechtsklacht onder 1.8 mist feitelijke grondslag en de algemeen geformuleerde motiveringsklacht mist doel.

Klachten over bewijslastverdeling en bewijsoordeel

3.6.

Onderdeel 2 bevat onder 2.2 (en herhaald onder 2.4) allereerst een procedurele klacht over rov. 2.2 in het tweede tussenarrest: het hof heeft de belastingplichtige niet in staat gesteld om te reageren op hetgeen ter comparitie mondeling door de Ontvanger naar voren is gebracht. Deze klacht mist feitelijke grondslag: de (procesvertegenwoordiger van de) belastingplichtige was ter comparitie in de gelegenheid het woord te vragen. De klacht mist in ieder geval belang. Bij antwoord-akte na tussenarrest heeft de belastingplichtige immers kunnen reageren op hetgeen de Ontvanger ter comparitie had verklaard. Van die mogelijkheid heeft de belastingplichtige ook werkelijk gebruik gemaakt.

3.7.

In het middelonderdeel wordt onder 2.3 en 2.4 een uiteenzetting gegeven, die erop neerkomt dat de belastingplichtige in de procedure bij het hof had gesteld dat het vrijwel onmogelijk is, een exploit uit te brengen aan de Ontvanger (hier: de directeur van de Belastingdienst/CA) persoonlijk. De klacht houdt in dat het hof, in weerwil van het bewijsaanbod van de belastingplichtige en in strijd met art. 166 Rv, deze niet heeft toegelaten tot levering van bewijs van deze stelling door middel van getuigen. Indien het hof voor het bewijs is afgegaan op de mededeling van [betrokkene 2] ter comparitie, had het hof de belastingplichtige ten minste behoren toe te laten tot levering van tegenbewijs. (Voor zover subonderdeel 2.4 tevens klaagt over schending van art. 843a Rv, kom ik hierop terug bij de bespreking van onderdeel 4).

3.8.

Deze klachten sluiten niet helemaal aan bij hetgeen het hof in zijn achtereenvolgende arresten heeft overwogen. In het eerste tussenarrest heeft het hof geconstateerd dat partijen niet verdeeld zijn over het feit dat de deurwaarder afschrift van zijn exploit heeft gelaten aan de receptioniste en over het rechtsgevolg dat daarmee een geldige betekening aan de Ontvanger heeft plaatsgevonden; partijen zijn verdeeld over de rechtsvraag of een dergelijke wijze mag worden aangemerkt als een betekening aan de Ontvanger in persoon. Over die vraag heeft het hof bij partijen inlichtingen ingewonnen. In het tweede tussenarrest heeft het hof die rechtsvraag ontkennend beantwoord in rov. 2.2. Dat oordeel

berustte op het volgende. In de eerste plaats was de receptioniste niet gemachtigd om stukken voor de Belastingdienst/CA in ontvangst te nemen. Volgens het hof heeft de belastingplichtige onvoldoende feiten en omstandigheden gesteld die de gevolgtrekking kunnen rechtvaardigen dat zij erop mocht vertrouwen dat de receptioniste die bevoegdheid wel had. Hiermee heeft het hof duidelijk gemaakt, waarom de belastingplichtige niet werd toegelaten tot levering van bewijs door middel van getuigen: de stellingen van de belastingplichtige hieromtrent zouden, indien bewezen, de beoogde gevolgtrekking niet rechtvaardigen. Met andere woorden: het hof achtte het bewijsaanbod niet ter zake dienend. Bij de bespreking van onderdeel 3 kom ik hierop terug.

3.9.

In de tweede plaats ging het hof in op de vraag of betekening van een exploit aan de Ontvanger (hier: de directeur van de Belastingdienst/CA) persoonlijk feitelijk mogelijk zou zijn geweest. Het hof is, aan het slot van rov. 2.2 van het tweede tussenarrest, op basis van de verklaring van [betrokkene 2] hiervan uitgegaan: volgens het hof volgt uit de stellingen van de belastingplichtige niet dat dit (het hof bedoelt met "dit" kennelijk: de mogelijkheid om een afschrift van het exploit uit te reiken aan de Ontvanger persoonlijk) anders zou zijn. Ook hier achtte het hof het bewijsaanbod niet ter zake dienend. De klachten onder 2.4 falen om deze reden.

3.10.

In reactie op een daartoe strekkend verzoek van de belastingplichtige, is het hof in zijn eindarrest nader ingegaan op het bewijsaanbod (zie rov. 2.3 - 2.4 in het eindarrest). De belastingplichtige bood aan, aldus rov. 2.3, te bewijzen dat de desbetreffende receptioniste was 'aangewezen' om namens de Ontvanger stukken in ontvangst te nemen. In onderdeel 3 herhaalt de belastingplichtige de klacht over het niet honoreren van het bewijsaanbod. De rechts- annex motiveringsklacht onder 3.4 dient ter inleiding op de daarna volgende klachten. Onder 3.5 - 3.7 klaagt het middel dat het hof de bewijsaanbiedingen van de belastingplichtige te beperkt heeft opgevat en met name niet is ingegaan op de bewijsaanbiedingen in de memorie van antwoord onder 7.29, 7.31 en 7.39. Onder 3.8 wijst de belastingplichtige erop, dat een aanbod van *tegenbewijs* niet gespecificeerd behoeft te zijn. Onder 3.9 vat de belastingplichtige deze klachten samen.

3.11.

De lezing van de gedingstukken is voorbehouden aan de rechter die over de feiten oordeelt. De uitleg die het hof in rov. 2.4 van het aan het bewijsaanbod geeft is, zelfs woordelijk, ontleend aan de memorie van antwoord (punt 7.29) en reeds om die reden niet onbegrijpelijk. In de memorie van antwoord onder 7.30 heeft de belastingplichtige de namen genoemd van een aantal personen die, volgens diezelfde memorie onder 7.31, zouden kunnen uitleggen 'hoe het geregeld is met betekening van stukken aan de receptioniste', 'wie de instructie heeft gegeven aan mevrouw [X]' en 'wie waar verantwoordelijk voor is'. Dergelijke bewijsthema's, evenals die, genoemd in diezelfde memorie onder 7.39 (over de 'aanwijzing', de schriftelijke vastlegging van werkprocessen e.a.), heeft het hof, samengevat in rov. 2.3 en 2.4, mede in zijn beoordeling betrokken.

3.12.

In de redenering van het hof had het op de weg van elk van partijen gelegen, in de door het hof speciaal voor dit doel gelaste comparitie uitleg te geven en het eigen standpunt te onderbouwen. Omdat volgens het hof van de zijde van de belastingplichtige onvoldoende relevante feiten en omstandigheden naar voren zijn gebracht die, indien bewezen, het door de belastingplichtige beoogde rechtsgevolg opleveren, kwam het hof niet toe aan enigerlei bewijsopdracht; dus ook niet aan het geven van gelegenheid voor tegenbewijs. Voor zover de Hoge Raad al aan deze klachten toekomt, geeft het bestreden oordeel niet blijk van een onjuiste rechtsopvatting omtrent het recht op bewijslevering.

3.13.

De klachten onder 3.10 - 3.23 komen in wezen hierop neer dat het hof niet had mogen volstaan met gebruikmaking van de ter comparitie door elk van beide partijen verschaft inlichtingen (*in casu*: zijdens [betrokkene 2]; de door de belastingplichtige ingeschakelde deurwaarder was ondanks een uitdrukkelijk verzoek van het hof (eerste tussenarrest blz. 5) niet meegekomen) en een bewijsopdracht had behoren te geven op alle punten waarop de belastingplichtige bewijs had aangeboden.

3.14.

Deze klachten leiden niet tot cassatie. Weliswaar is het uitgangspunt waarop deze klachten berusten juist: door partijen in de gelegenheid te stellen in een comparitie inlichtingen aan het hof te verschaffen, heeft het hof partijen nog niet in de gelegenheid gesteld om bewijs van hun stellingen te leveren door middel van het horen van getuigen. Dit neemt echter niet weg, dat het hof niet aan een bewijsopdracht is toegekomen, noch behoefde toe te komen indien de stellingen van een of meer partijen onvoldoende specifiek (met andere woorden: te vaag) zijn om daaraan het door haar beoogde rechtsgevolg te verbinden. In zo'n geval kan de rechter partijen verzoeken om nadere inlichtingen of precisering van hun stellingen te verschaffen. Zoals gezegd, waren partijen niet verdeeld over de vraag wat er feitelijk is gebeurd (te weten: de uitreiking door de deurwaarder van het afschrift van het exploit aan de receptioniste), maar over het daaraan te verbinden rechtsgevolg. Concreet gaat het om het rechtsgevolg dat het verstekvonnis is betekend aan de Ontvanger in persoon. Het hof heeft, blijkens zijn redengeving, gezocht naar feiten of omstandigheden die deze gevolgtrekking zouden kunnen rechtvaardigen. Het hof is van oordeel dat de belastingplichtige in de gedingstukken, en ook ter comparitie, te weinig feiten en omstandigheden heeft gesteld om – vanuit de veronderstelling dat een uitreiking aan een gevolmachtigde ooit zou kunnen worden aangemerkt als een betekening aan de Ontvanger in persoon; over die veronderstelling gaat het incidenteel cassatiemiddel – de gevolgtrekking te rechtvaardigen dat de gebeurtenis gelijk te stellen valt aan een betekening aan de Ontvanger in persoon. Onderdeel 3 faalt.

3.15.

Onderdeel 4 klaagt dat het hof ten onrechte niet is ingegaan op het verzoek van de belastingplichtige om aan de Ontvanger (op grond van art. 843a Rv) opdracht te geven de relevante 'interne werkprocessen en protocollen' in het geding te brengen; daartoe rekent de steller van middel ook de 'instructies voor de receptioniste'. Dit verzoek zou zijn vervat in de memorie van antwoord onder 7.28.

3.16.

Anders dan de toelichting op deze klacht suggereert, kan het hof niet worden verweten een 'verweer' van de belastingplichtige te hebben gepasseerd zonder dit behoorlijk te motiveren. Zoals gezegd was de

initiële stelling die van de belastingplichtige: dat de verzettermijn is aangevangen doordat het verstekvonnis op 17 juni 2011 aan de Ontvanger in persoon is betekend. Aan dat standpunt is het hof zeker niet zonder motivering voorbij gegaan; dit is hiervoor al besproken. In de memorie van antwoord onder 7.28 heeft de belastingplichtige, onder verwijzing naar art. 843a Rv, aan het hof verzocht de Belastingdienst te dwingen “om al hetgeen zij op dit punt in het bezit heeft aan onderliggende of digitale stukken thans in het geding te brengen”. Blijkens de toelichting op dit verzoek gaat het om de vraag “of er geen interne vastleggingen zijn van de wijze waarop de post intern bij de Belastingdienst wordt geredistribueerd, bijvoorbeeld via een postregistratieboek”. De belastingplichtige vond het bijzonder vreemd dat het op 17 juni 2011 betekende verstekvonnis “opeens op 11 oktober 2011 boven water zou komen”. Deze stelling en dit bewijsaanbod zien dus niet op de vraag of het verstekvonnis aan de Ontvanger in persoon is betekend, maar op een andere vraag, namelijk: wanneer is het verstekvonnis aan de Ontvanger bekend geworden (ongeacht of de betekening wordt aangemerkt als een betekening ‘in persoon’)? Het hof heeft, naar geldend recht correct, beslissend geacht of sprake is van een daad van bekendheid, als bedoeld in art. 143 lid 2 Rv. Nu de grief over de door de belastingplichtige gestelde daad van bekendheid in (rov. 2.3 van) het tweede tussenarrest reeds was verworpen, was er ten tijde van het eindarrest voor het hof geen reden meer om in te gaan op het art. 843a-verzoek. Ook onderdeel 4 faalt.

Reikwijdte vordering m.b.t. het verbod van invordering

3.17.

Onderdeel 5 is gericht tegen het oordeel in rov. 2.7 van het eindarrest. Daar overwoog het hof dat het gevorderde algemene invorderingsverbod te ruim is om te kunnen worden toegewezen. Het hof heeft dit oordeel toegelicht als volgt: “Het verbod ziet immers om álle maatregelen die strekken ter invordering van kansspelbelasting en omzetbelasting zolang de materiële verschuldigheid ervan niet onherroepelijk is komen vast te staan”. De klacht houdt in dat, indien dit gedeelte van de vordering al te ruim zou zijn omschreven, het hof had behoren te onderzoeken of een minder ver strekkende voorziening wél had kunnen worden toegewezen. Bij deze klacht heeft de belastingplichtige belang, ongeacht het lot van het incidenteel cassatiemiddel.

3.18.

Op grond van artikel 24 Rv mag de rechter niet meer of anders toewijzen dan de eiser heeft gevorderd^[15.]. Indien de rechter tot de conclusie komt dat het gevorderde als zodanig niet toewijsbaar is, maar een minder ver strekkende voorziening die in het gevorderde besloten ligt^[16.] wel kan worden getroffen, heeft de rechter de mogelijkheid om deze toe te wijzen, ook al is deze minder ver gaande voorziening niet uitdrukkelijk gevorderd. Voorwaarde is uiteraard wel, dat feiten en rechten zijn vastgesteld die de toewijzing van die minder ver strekkende voorziening kunnen dragen^[17.]. Zo kan de rechter het mindere, als besloten liggend in het meerdere, toewijzen wanneer de vordering slechts gedeeltelijk is erkend of bewezen.

3.19.

In dit cassatiegeding is de vraag of het verlenen van uitstel van betaling van de aanslagen kansspelbelasting hangende de fiscale procedures besloten ligt in de vordering tot het treffen van een

voorziening in de vorm van een algemeen invorderingsverbod. Het gevorderde verbod tot invordering is gebaseerd op art. 17 lw. Een verzoek tot uitstel van betaling van de aanslag dient te worden gebaseerd op artikel 25lw en bij de Ontvanger te worden ingediend. Art. 17 lw ziet op verzet tegen de tenuitvoerlegging van dwangbevelen. Het verlenen van uitstel is dan ook een ander verzoek; niet een voorziening die in het verzet besloten ligt. Onderdeel 5 faalt.

4. Conclusie

De conclusie strekt tot verwerping van het principaal beroep.

Noot

Auteur: A.E.H. van der Voort Maarschalk

Betekening 'in persoon'

1.

Op grond van art. 49 Rv heeft betekening aan een rechtspersoon 'in persoon' plaatsgevonden als het exploit wordt gelaten aan een bestuurder of aan een persoon die daartoe is aangewezen. In dit geval had de deurwaarder het verstekvonnis op 17 juni 2011 (op zichzelf geldig) betekend en een afschrift van het betekeningsexploot achtergelaten bij de receptie van de Belastingdienst/Centrale Administratie te Apeldoorn. Volgens het Hof was de receptioniste niet 'aangewezen' in de zin van art. 49 Rv. Betekening had dus wel plaatsgevonden, maar die was niet 'in persoon' gedaan. Het op 8 november 2011 door de Ontvanger ingestelde verzet (precies vier weken nadat de Ontvanger op 11 oktober 2011 voor het eerst had laten blijken dat hij het vonnis kende) was daarom volgens het Hof tijdig.

2.

Continental bestreed dat oordeel in cassatie met verschillende klachten (onderdelen 1-4 van het middel). De Hoge Raad komt aan de behandeling ervan niet toe omdat hij naar aanleiding van incidentele klachten van de Ontvanger oordeelt dat de Ontvanger geen rechtspersoon is, dat art. 49 Rv daarom niet van toepassing is en dat van betekening 'in persoon' alleen sprake is als die plaatsvindt aan de directeur persoonlijk. Daarvan was geen sprake. De beslissing van het Hof kon daarom, ondanks de juridisch onjuiste motivering, in stand blijven. Op deze beslissing van de Hoge Raad valt mijns inziens niets af te dingen.

3.

De reden dat het Hof art. 49 Rv (analoog) toepaste was dat het Hof het onwenselijk vond dat betekening 'in persoon' alleen aan de directeur van het onderdeel Centrale Administratie kon plaatsvinden. Daarvoor valt wat te zeggen. De betekening van alle exploiten aan de ontvanger in persoon is in heel Nederland afhankelijk van de fysieke beschikbaarheid van één persoon. De Ontvanger had in feitelijke instanties nog aangevoerd dat de deurwaarder bij de receptie naar hem had kunnen laten vragen. Dat mag zo zijn, maar een directeur zal lang niet altijd beschikbaar zijn. Hij kan in vergadering zijn, een vrije

middag hebben of gewoon even onvindbaar zijn voor een receptionist. Deurwaarders hebben op een dag meer exploten uit te brengen, waarvoor zij veelal aan fatale termijnen zijn gebonden. Zij kunnen daarom niet altijd blijven wachten, zeker niet als onbekend is wanneer de directeur weer beschikbaar is. De Hoge Raad gaat in r.o. 3.4.6 weliswaar uit van de mogelijkheid van het benoemen van een waarnemer, maar ook dan is de betekeningmogelijkheid afhankelijk van één persoon. Het zou daarom beter zijn dat betekening aan de ontvanger 'in persoon' aan meer mensen kan plaatsvinden dan alleen aan de directeur of diens waarnemer persoonlijk. De A-G noemt (in § 3.4) de mogelijkheid dat de directeur schriftelijk een algemeen mandaat verleent aan de receptioniste om namens hem deurwaardersexploten in ontvangst te nemen. Ook zouden in de Uitvoeringsregeling Belastingdienst 2003 andere hoge functionarissen naast de directeur kunnen worden aangewezen om een te grote afhankelijkheid van één persoon te vermijden.

Doorkruising bevoegdheidsverdeling?

4.

Continental had (in middelonderdeel 5) ook nog een inhoudelijk bezwaar tegen het hofarrest. Zij had niet alleen gevorderd dat het dwangbevel buiten effect zou worden gesteld, maar ook dat de Ontvanger zou worden verboden verdere invorderingsmaatregelen te nemen zolang in de fiscale procedures over de naheffingsaanslagen niet definitief zou zijn beslist. De klacht van Continental in cassatie luidde dat het Hof art. 24 Rv niet of onjuist heeft toegepast door niet een 'minder ver strekkende voorziening' (dan een algemeen invorderingsverbod) te treffen, zoals verlening van uitstel van betaling voor de kansspelbelastingaanslagen hangende de fiscale procedures (zie onderdeel 5.2).

5.

Het Hof heeft in zijn eindarrest de vorderingen van Continental niet duidelijk uitgesplitst. Het heeft het (in r.o. 2.5-2.7) slechts over het door Continental gevorderde algemene invorderingsverbod ('alle maatregelen die strekken tot invordering'). Zo'n algemeen verbod vond het Hof te ruim. Het wees het daarom af.

6.

Volgens de A-G was van schending van art. 24 Rv geen sprake. Dat artikel verplicht de rechter de aan hem voorgelegde zaak te onderzoeken en daarover te beslissen op de grondslag van hetgeen partijen aan hun vordering, verzoek of verweer ten gronde hebben gelegd. Dat betekent onder meer dat de rechter niet méér of iets anders kan toewijzen dan is gevorderd, maar wel minder. De A-G wijst (in § 3.19) op zichzelf terecht erop dat een verzoek tot (een gebod aan de Ontvanger tot het verlenen van) uitstel van betaling iets anders is dan een algemeen invorderingsverbod. De vordering tot het verlenen van uitstel van betaling lag volgens hem niet besloten in het gevorderde algemene invorderingsverbod. Die uitleg van Continentals vordering is verdedigbaar. Een algemeen invorderingsverbod verplicht de Ontvanger immers tot passiviteit (géén maatregelen treffen) terwijl een gebod tot het verlenen van uitstel van betaling actief handelen van hem vergt (uitstel van betaling verlenen). Dat de beide vorderingen bij toewijzing tot min of meer hetzelfde eindresultaat leiden (namelijk dat geen invordering plaatsvindt zolang in de fiscale procedure niet definitief is beslist) neemt niet weg dat de wegen waarlangs dit eindresultaat wordt bereikt verschillend zijn, en de vorderingen dus verschillend zijn.

7.

De Hoge Raad legt de vordering van Continental anders uit (in r.o. 3.6, laatste alinea) dan de A-G. Hij lijkt ervan uit te gaan dat Continental het (gebod tot verlening van) uitstel van betaling wél heeft gevorderd. Onduidelijk is of hij meent dat die vordering besloten ligt in het algemene invorderingsverbod dan wel dat het uitstel separaat was gevorderd. Hoe dan ook, de Hoge Raad oordeelt dat het gevorderde verbod van invordering is gebaseerd op art. 17 Invorderingswet 1990, dat slechts de belastingrechter bevoegd is ter zake van het verlenen van uitstel van betaling als bedoeld in art. 25 van die wet, en dat het verlenen van uitstel van betaling door de burgerlijke rechter in het kader van een verzet tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel het stelsel van de Invorderingswet onaanvaardbaar zou doorkruisen.

8.

Het lijkt mij dat sprake is van een vergissing. Art. 25 Invorderingswet 1990 biedt Continental geen uitzicht op een beschikking die hem uiteindelijk bij de belastingrechter brengt (al komt daarin wellicht verandering, zie onderdeel 11 hierna). Van een onaanvaardbare doorkruising kan dus geen sprake zijn. De burgerlijke rechter is ondanks dit arrest dus wel degelijk als restrechter bevoegd. De overweging van de Hoge Raad dat het gevorderde verbod is gebaseerd op art. 17 Invorderingswet 1990 en de verwijzing naar het kader van verzet tegen de tenuitvoerlegging van een dwangbevel wekken bovendien de indruk dat Continental in deze procedure niet iets anders kon dan verzet doen tegen de tenuitvoerlegging van het dwangbevel. Die indruk is onjuist omdat in zo'n verzetprocedure ook andere vorderingen kunnen worden ingesteld (HR 31 januari 1992, *NJ* 1992/788, r.o. 3.2). Art. 17 Invorderingswet 1990 ziet immers op het aanhangig maken van een executiegeschil als bedoeld in art. 438 Rv. Dat is een 'gewone' civiele bodemprocedure of kort geding, zij het dat enkele afwijkende competentieregels gelden (art. 438 lid 1 en 2 Rv resp. art. 17 lid 1 Invorderingswet 1990) en dat de voorzieningenrechter de zaak kan doorverwijzen naar de bodemrechter als de zaak zich niet leent voor een kort geding (art. 438 lid 3 Rv). Art. 17 lid 2 Invorderingswet 1990 bepaalt in afwijking van de hoofdregel bovendien dat het verzet de tenuitvoerlegging schorst. Dat is handig voor de belastingschuldige, want daardoor is het niet nodig halsoverkop een kort geding te beginnen (met alle beperkingen van dien) maar kan hij kiezen voor een volwaardige bodemprocedure om de executie van een dwangbevel van de ontvanger tegen te houden.

9.

Had de Hoge Raad dan moeten casseren? Ik meen van niet. Zoals de Hoge Raad, anders dan de A-G, tot uitgangspunt neemt is het Hof ervan uitgegaan dat Continental mede uitstel van betaling vorderde. Dat lijkt mij terecht. Het Hof heeft in zijn tweede tussenarrest (zie r.o. 2.6) partijen expliciet om een nadere toelichting op de vordering van Continental gevraagd. Het ligt voor de hand dat Continental toen heeft duidelijk gemaakt dat haar vordering mede (een gebod tot) uitstel van betaling omvatte. In zijn eindarrest (r.o. 2.6 en 2.7) brengt het Hof bovendien het uitstel van betaling ter sprake en wijst dat niet af omdat het te laat gevorderd zou zijn. Ik denk daarom dat het Hof onder de vordering tot een 'algemeen invorderingsverbod' mede het gevorderde uitstel heeft begrepen en dat het met zijn afwijzing van een 'algemeen invorderingsverbod' dus ook het gevorderde uitstel afwees. Die afwijzing is alleszins begrijpelijk. Het valt althans niet in te zien waarom de afwegingen voor het gevorderde uitstel wezenlijk anders zouden moeten zijn dan voor een algemeen invorderingsverbod. Bovendien is het eindresultaat

van uitstel van betaling min of meer hetzelfde als een algemeen invorderingsverbod (zoals middelonderdeel 5.2 trouwens ook onderkent), zodat ook niet valt in te zien dat het gevorderde uitstel van betaling 'minder ver strekkend' zou zijn dan een algemeen invorderingsverbod. Als Continental met een 'minder ver strekkende voorziening' een voorziening bedoelde die beperkt was tot de kansspelbelastingaanslagen (dus zonder de omzetbelastingaanslagen), dan gaat de klacht mijns inziens ook niet op. Het valt namelijk niet in te zien welk belang Continental heeft bij een voorziening voor alleen de kansspelbelastingaanslagen. Bovendien valt niet in te zien dat bij zo'n beperking tot de kansspelbelasting de afweging voor het hof essentieel anders zou moeten komen te liggen.

10.

Wat mij nog intrigeert is het volgende. De Ontvanger had op 28 februari 2011 een dwangbevel ter invordering van één aanslag kansspelbelasting uitgevaardigd. Blijkbaar heeft hij daarna geen invorderingsactie meer ondernomen, want anders zou de belastingplichtige hem wel met zijn verzet en het verstekvonnis van 25 mei 2011 hebben geconfronteerd. Pas op 11 oktober 2011 vindt weer zichtbare actie van de kant van de Ontvanger plaats. Waarom was het dan nodig om in februari 2011 een dwangbevel uit te vaardigen dat de belastingplichtige dwong tot actie, met alle onrust en kosten van dien? Was de invordering toch niet zo dringend, of is na het uitbrengen van het dwangbevel iets gebeurd dat de invordering minder urgent maakte? In het eerste geval was het dwangbevel prematuur en in het laatste geval had de Ontvanger op zijn minst kunnen laten weten dat hij bij nader inzien vooralsnog niet van plan was tot verdere invorderingsactie over te gaan. In beide gevallen hadden onnodige, of in elk geval voortijdige onrust en kosten voorkomen kunnen worden.

Invorderingsgeschillen bij de belastingrechter?

11.

De in onderdeel 7 hierboven genoemde gedachte van de Hoge Raad dat de belastingschuldige met invorderingsgeschillen terecht moet bij de belastingrechter heeft ook postgevat bij de wetgever. De voorgestelde Fiscale vereenvoudigingswet 2017 (wetsvoorstel 34 554) voorziet namelijk (in art. XIII) erin dat de beslissing van de ontvanger op een verzoek om uitstel van betaling of kwijtschelding vatbaar wordt voor bezwaar, waarna beroep mogelijk wordt bij de belastingrechter. De verzetmogelijkheid van art. 17 Invorderingswet 1990 blijft daarnaast bestaan. Met deze wetwijziging wil de wetgever de rechtsbescherming stroomlijnen en tegemoetkomen aan de kritiek dat de rechtsbescherming in de Invorderingswet versnipperd is (MvT, blz. 6).

12.

De versnippering van de rechtsbescherming wordt mijns inziens niet veroorzaakt doordat sommige beslissingen van de ontvanger moeten worden voorgelegd aan de belastingrechter en andere aan de burgerlijke rechter. De versnippering is het gevolg van het feit dat de fiscus, anders dan 'gewone' schuldeisers, twee hoedanigheden heeft en hij in een procedure steeds in elke hoedanigheid apart verantwoording tegenover een rechter hoeft af te leggen: de inspecteur over de omvang van de vordering en de ontvanger over de (wijze van) inning ervan. Het wetsvoorstel brengt daarin geen verandering.

13.

Rechters, met name belastingrechters, en partijen kunnen de versnippering helpen beperken. Op dit moment is het nog zo dat verschillende belastingrechters hun beoordeling van een verzoek de aanslag te schorsen bij wijze van voorlopige voorziening (art. 8:81 Awb) met name laten afhangen van de inschatting van de kans dat de aanslag in de fiscale procedure overeind blijft. Invorderingsaspecten spelen doorgaans geen of een ondergeschikte rol, onder meer doordat de ontvanger meestal geen partij is in zo'n voorlopigevoorzieningsprocedure en sommige belastingrechters zich (daarom) onbevoegd achten over invorderingsaspecten te oordelen. Invorderingsaspecten spelen daarentegen de hoofdrol bij een executiegeschil voor de burgerlijke rechter; daarin is de ontvanger dan ook partij (en de inspecteur niet). Aan beoordeling van argumenten over de (on)houdbaarheid van de aanslag komt de burgerlijke rechter veelal niet of maar beperkt toe, ook al omdat het verzet niet gegrond kan zijn op onjuistheid van de aanslag (art. 17 lid 3 Invorderingswet 1990).

14.

Dat slechts tegen een beperkt (en straks groter) aantal beschikkingen van de ontvanger bezwaar en beroep bij de belastingrechter openstaat, laat mijns inziens (ook thans) onverlet dat de belastingrechter bij de beoordeling van een schorsingsverzoek ook de invorderingsaspecten in zijn beoordeling mag betrekken. Als de belastingrechter meent dat de ontvanger zich over die aspecten moet kunnen uitlaten, dan kan hij de ontvanger (eigener beweging of op verzoek van partijen of de ontvanger zelf) op grond van art. 8:26 Awb als *partij* in het geding betrekken. Zo nodig kan de belastingrechter zelfs een veroordeling tegen de ontvanger uitspreken. De weg van art. 8:26 Awb volgde de Hoge Raad bijvoorbeeld in zijn beslissingen over de schadevergoeding in geval van overschrijding van de redelijke behandelingstermijn door de rechter. De Staat (Minister van V&J) moest als partij in de fiscale procedure worden betrokken omdat die een eventuele schadevergoeding zou moeten betalen (HR 10 juni 2011, nr. 09/02639, r.o. 3.3.5, *BNB* 2011/232, m.nt. P.J. van Amersfoort). Belastingrechters zouden daarom bij een op art. 8:81 Awb gebaseerd schorsingsverzoek, zo nodig met oproeping van de Ontvanger, zowel de heffingsaspecten als de invorderingsaspecten moeten beoordelen. Omgekeerd zou de inspecteur zo nodig kunnen worden betrokken in een geschil van de belastingschuldige met de ontvanger (op grond van art. 8:26 Awb of op grond van art. 118 Rv in een civiele procedure). Dit zou bijvoorbeeld zinvol kunnen zijn als een bezwaar- of beroepsprocedure over de aanslag loopt, als een verzoek om ambtshalve vermindering is gedaan of als de aanslag gevolgen heeft voor een ander jaar of een andere heffing. Door zo'n 'geïntegreerde' behandeling kan de rechtsbescherming worden gestroomlijnd en de versnippering ervan enigszins worden beperkt. Voeging van procedures tegen de inspecteur en de ontvanger is ook een mogelijkheid, maar dan moeten de procedures wel bij dezelfde rechter aanhangig zijn. Dat laatste zal zich vaker kunnen voordoen als het wetsvoorstel tot wet wordt verheven.

[1.]

NB: De ook op 12 augustus 2016 uitgesproken arresten met nrs. 15/01495 en 15/01516 nemen wij niet op in *BNB*. Deze arresten zijn zakelijk gezien identiek aan dit arrest.

Voetnoten "Voorgaande uitspraak"

[1.]

Bij de Belastingdienst werken circa 200.000 mensen en er zijn 5 landelijke directeuren waarvan [betrokkene 2] er één was.

[2.]

Zie HR 9 juli 2004, ECLI:NL:HR:2004:A07817, NJ 2005/270 (OZ/Rozen).

[3.]

Zie 7.22, 7.23, 7.24, 7.29 en 7.31 MvA.

[4.]

Zie Asser Procesrecht, Van Schaik, 2, 2011/96, blz. 131.

Voetnoten "Voorgaande uitspraak"

[1.]

Deze datum is een vergissing van het Hof. De datum moet zijn 17 juni 2011. Zie r.o. 2.4.

[2.]

En als bedoeld in art. 2 lid 3 sub van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

[3.]

Dus in casu in handen van [betrokkene 2] die ten tijde van de litigieuze betekening, op 17 juni 2011, de directeur van de Belastingdienst/Centrale Administratie was en als zodanig onderaan de betrokken dwangbevelen stond vermeld. Zie bijvoorbeeld het dwangbevel d.d. 21 april 2011 dat als productie 2 was gevoegd bij de verzetdagvaarding met producties d.d. 19 april 2011, door Continental in de onderhavige procedure overgelegd bij de akte overlegging producties d.d. 30 november 2011. Onderaan het dwangbevel is het volgende vermeld: 'Verzet Tegen deze of andere maatregelen die voortvloeien uit dit dwangbevel, kunt u in verzet komen door bij de rechtbank een procedure te starten tegen de ontvanger van de Belastingdienst. Daarvoor kunt u een dagvaarding bezorgen op het adres waar ik woonplaats kies. Neemt u hiervoor contact op met een advocaat of gerechtsdeurwaarder. Ik kies tot het einde van de tenuitvoerlegging woonplaats op Stationsplein 50 in Apeldoorn. (...) Hoogachtend, de ontvanger, mr. [betrokkene 2], Belastingdienst/Centrale administratie'. Bij de incidentele conclusie tot niet-ontvankelijkheid, sub 18, verwijst Continental naar een dwangbevel d.d. 12 oktober 2010 dat als productie 3 bij die conclusie zou zijn overgelegd. Als productie 3 is echter alleen de eerste pagina overgelegd en niet de tweede pagina waarop de naam van [betrokkene 2] is vermeld.

[4.]

Zie hierna onderdeel 2.

[5.]

Zie hierna onderdeel 2.

[6.]

Gelet op r.o. 3.4 moet worden aangenomen dat het Hof in r.o. 3.5 bedoelt dat de onwenselijke situatie is dat teneinde een betekening *in persoon* als bedoeld in art. 143 lid 2 Rv te bewerkstelligen alleen aan de directeur van de Belastingdienst/Centrale Administratie kan worden betekend. Voor een rechtsgeldige betekening *niet* zijnde een betekening *in persoon*, is op grond van art. 46 lid 1 Rv voldoende dat afschrift van het exploit wordt gelaten aan een persoon die zich ter plaatse (in casu het belastingkantoor) bevindt en van wie aannemelijk is dat deze zal bevorderen dat het afschrift degene voor wie het exploit is bestemd (in casu de directeur van de Belastingdienst/Centrale Administratie), tijdig bereikt.

[7.]

Integendeel, bij conclusie van antwoord in het incident tot niet-ontvankelijkheid, sub 4.6, stelde de Ontvanger zelfs dat er geen rechtsregel is die voorschrijft dat de Ontvanger verplicht zou zijn om ervoor te zorgen dat een betekening aan het adres Stationsplein 50 te Apeldoorn (het adres van de Ontvanger) altijd in persoon kan geschieden.

[8.]

Zie aantekeningen ten behoeve van comparitie/uitlating producties, sub 1.5.

[9.]

Zie aantekeningen ten behoeve van comparitie/uitlating producties, sub 1.6-1.8.

[10.]

Zie noot 1.

[11.]

Zie: dagvaarding, sub 1.5; conclusie van antwoord in het incident tot niet-ontvankelijkheid, sub 6.1-6.4; memorie van grieven, sub 3.10, noot 9, 3.13, 3.41-3.43; aantekeningen ten behoeve van comparitie/uitlating producties van mr. H.M. Ten Haaft, sub 1.3.

[12.]

Bij de veronderstelde toepassing naar analogie van art. 49 Rv.

Voetnoten "Conclusie"

[1.]

Zie het tussenarrest van 16 april 2013, onder 2.1 - 2.6.

[2.]

Zie art. 17 lid 2 Invorderingswet 1990 (Iw): het verzet vangt aan met dagvaarding door de belastingschuldige als eiser aan de ontvanger die het dwangbevel heeft uitgevaardigd als gedaagde. Het verzet schorst de tenuitvoerlegging van het dwangbevel, voor zover deze door het verzet wordt bestreden.

[3.]

Bedoeld zal zijn: 'goed opposante', m.a.w. de gegrondverklaring van het verzet van de belastingplichtige.

[4.]

Het principaal middel bevat geen concrete klacht over een beslissing in het eerste tussenarrest. Ik veronderstel dat de algemene klacht onder 4 mede tegen dat tussenarrest is gericht.

[5.]

Vgl. Asser Procesrecht/Korthals Altes en Groen, 7, 2015/234.

[6.]

Vgl. P.J.M. von Schmidt auf Altenstadt, Groene Serie, Burgerlijke Rechtsvordering, aantek. 10 bij art. 143 Rv.

[7.]

Regeling van 19 december 2002, *Stcrt.* 2002/247, laatstelijk gewijzigd op 30 december 2015, *Stcrt.* 2015/8477.

[8.]

Vgl. HR 31 januari 2003, ECLI:NL:HR:2003:AF3638, *NJ* 2003/213; Rb. Den Haag 10 oktober 2012, ECLI:NL:RBSGR:2012:BY1631.

[9.]

In de sfeer van de invordering vallen naast de Ontvanger te noemen: de ambtenaar die belast is met de invordering van gemeentelijke belastingen (art. 231 Gemeentewet) en zijn collega bij de provincie (art. 227a Provinciewet), onderscheidenlijk bij een waterschap (art. 124 Waterschapswet). Een ander voorbeeld is de officier van justitie als verzoekende partij.

[10.]

Ter vergelijking noem ik nog art. 588 lid 3 Sv: "Uitreiking aan een door de geadresseerde schriftelijk gemachtigde geldt als betekening in persoon." Dit artikellid geldt overigens niet voor de uitreiking aan een gedetineerde.

[11.]

Zie bijv. Rb. Overijssel 2 juni 2015, ECLI:NL:RBOVE:2015:4633.

[12.]

Daarom is ook de inschakeling van een professionele deurwaarder nodig en kan niet worden volstaan met, bijvoorbeeld, het sturen van een e-mail aan de geadresseerde.

[13.]

Zie art. 39 Gerechtelijk Wetboek: Wanneer de geadresseerde bij een lasthebber woonplaats heeft gekozen, mogen de betekening en de kennisgeving aan die woonplaats geschieden. Wordt het afschrift aan de gekozen woonplaats ter hand gesteld aan de lasthebber persoonlijk, dan wordt de betekening geacht aan de persoon te zijn gedaan. De betekening en de kennisgeving mogen niet meer aan de gekozen woonplaats geschieden, indien de lasthebber overleden is, indien hij er zijn woonplaats niet meer heeft, of indien hij er zijn bedrijf niet meer uitoefent.

[14.]

De toelichting op deze klacht verwijst naar HR 19 oktober 2001, *NJ* 2002/256 en HR 19 oktober 2001, *NJ* 2002/257.

[15.]

MvT, *Parl. Gesch. Herz. Rv*, art. 24 Rv, blz. 161. HR 28 juni 1991, ECLI:NL:HR:1991:ZC0310, *NJ* 1991/745; HR 17 december 2004,

ECLI:NL:HR:2004:AR2390. Zie ook: *Asser Procesrecht/Van Schaick 2*, 2011/96.

[16.]

HR 29 oktober 1993, ECLI:NL:HR:1993:ZC1116, *NJ* 1994/107; HR 5 januari 1996, ECLI:NL:HR:1996:ZC1945, *NJ* 1996/449; HR 14 maart 2003, ECLI:NL:HR:2003:AF4593, *NJ* 2003/327.

[17.]

HR 29 oktober 1999, ECLI:NL:HR:1999:AA1486, *NJ* 1999/821.