

Inst. 2,1,40-41: een dogmatisch-historisch argument voor het fiscale bodemrecht?

1. Inleiding

Het zogenaamde bodemrecht van de fiscus bestaat sinds 1845 toen de voorloper van de huidige Invorderingswet 1990 (“IW 1990”) in werking trad.¹ In artikel 22 IW 1990 is de fiscus de bevoegdheid toegekend om zich voor bepaalde fiscale vorderingen niet alleen te verhalen op het vermogen van de belastingschuldige², maar ook op bepaalde zaken van derden:

“Behoudens in het geval dat er een recht van terugvordering bestaat jegens degene die een zaak onrechtmatig of van een onbevoegde heeft verkregen, kunnen derden echter nimmer verzet in rechte doen tegen de beslaglegging ter zake van naheffingsaanslagen in:

- a. de loonbelasting ten laste van inhoudingsplichtigen met uitzondering van naheffingsaanslagen ter zake van huispersoneel;
- b. de omzetbelasting, alsmede de belasting van personenauto’s en motorrijwielen ten laste van een ander dan degene op wiens naam het kenteken is gesteld;
- c. de accijns;
- d. de verbruiksbelastingen van alcoholvrije dranken en van pruimtabak en snuiftabak;
- e. de in artikel 1 van de Wet belastingen op milieugrondslag genoemde belastingen;
- f. de dividendbelasting;
- g. de kansspelbelasting ten laste van inhoudingsplichtigen; en
- h. de assurantiebelasting,

alsmede tegen de beslaglegging ter zake van:

- uitnodigingen tot betaling; en
- ingevolge artikel 2, tweede lid, onderdeel c, met een belastingaanslag gelijkgestelde beschikkingen inzake heffingsrente, inzake bestuurlijke boeten die worden opgelegd in verband met vorenbedoelde naheffingsaanslagen, inzake bestuurlijke boeten als bedoeld in hoofdstuk 9 van de Algemene douanewet, inzake compenserende rente of inzake kosten van ambtelijke werkzaamheden,

indien de ingeogste of nog niet ingeogste vruchten, of roerende zaken tot stoffering van een huis of landhoef, of tot bebouwing of gebruik van het land, zich tijdens de beslaglegging op de bodem van de belastingschuldige bevinden.”

Deze vergaande bevoegdheid om inbreuk te maken op rechten van derden werd oorspronkelijk gerechtvaardigd om misbruik te voorkomen, maar heeft in de loop van de vorige eeuw een ruimer toepassingsgebied gekregen: ook zonder misbruik mag de fiscus daarvan gebruik maken.³ Onomstreden is het bodemrecht echter bepaald niet. Het ligt al geruime tijd onder vuur.⁴ Het is met een beroep op de grondrechtelijke bescherming van

¹ Art. 16 Invorderingswet 1845.

² Indachtig de hoofdregel van het Nederlandse verhaalsrecht in art. 3:276 BW dat een ieder met al zijn goederen instaat voor de voldoening van zijn schulden.

³ HR 5 oktober 1979, NJ 1980, 280; HR 9 januari 1981, NJ 1981, 656; HR 10 april 1987, NJ 1987, 829.

⁴ Zie Rapport Commissie bevoorrechtiging van vorderingen (Commissie-Houwing), 1974,

eigendom en het vrije verkeer van goederen tot in hoogste ressort voorgelegd aan verschillende rechterlijke instanties; tot op heden echter tevergeefs.⁵ Hoewel de Belastingdienst als overheidsorgaan gebonden is aan de beginselen van behoorlijk bestuur en niet onbekend is met de kritiek op het bodemrecht (ook vanuit diezelfde overheid⁶), weet ik uit betrouwbare bron dat de financiële aderlating als gevolg van een eventuele afschaffing voor het ministerie van Financiën een politiek onneembare horde vormt.

In deze bijdrage wil ik mijn bezwaren tegen deze anomalie in ons verhaalsrecht niet herhalen.⁷ Wel wil ik het in verbinding proberen te brengen met een fenomeen dat zich in de Justiniaanse wetgeving in Inst. 2,1,40-41 heeft voorgedaan en met de invoering van ons huidig BW in 1992 nadrukkelijk in beeld is gekomen. Ik doel op de overgang van eigendom bij koop die soms beïnvloed wordt door het al of niet betaald zijn van de koopprijs. Aan dit onderwerp heb ik een kwart eeuw geleden aandacht besteed in mijn dissertatie en daarin betoogd dat het – toen nog nieuwe – BW met deze aanpassing in zekere zin is teruggekeerd naar de Justiniaanse regeling.⁸ Deze verandering in ons burgerlijk recht heeft echter geen gevolgen gehad voor de reikwijdte van het fiscale bodemrecht. Net als vóór 1 januari 1992 mag de fiscus nog steeds rechten van derden, zoals die van een verkoper onder eigendomsvoorbehoud, in de daartoe aangewezen gevallen negeren. In welk opzicht zou hij naast zijn budgettaire argument voor de staatshuishouding een beroep kunnen doen op een dogmatisch-historisch argument ontleend aan de Justiniaanse regeling van de koop?

Ter beantwoording van deze vraag schets ik in § 2 om te beginnen de essentie van de – op het eerste gezicht enigszins innerlijk tegenstrijdig ogende – Justiniaanse regeling, zoals die mede op basis van de Paraphrasis Institutionum van Theophilus kon worden verklaard. Dan laat ik in § 3 kort zien hoe die onderliggende ratio van de verkoperbescherming in ons oude BW werd bereikt en bij de overgang naar ons huidige BW vorm heeft gekregen. In § 4 plaats ik de grondslag van de Justiniaanse regeling in een iets breder perspectief van ons hedendaagse goederenrecht om nog enkele andere vormen van goederenrechtelijke vermogensbescherming te verklaren. De gevolgen van wanprestatie door de koper en de risico's die een verkoper loopt als hij zijn eigendomsvoorbehoud wil uitoefenen en daarbij

preadviezen NJV 1986, E.W.J.H. de Liagre Böhl, NJB 1993/6, A.I.M. van Mierlo, De fiscus als schuldeiser (oratie EUR 1994), WFR, Bodemrecht-special (1994) 6126, R.D. Vriesendorp, NJB 1999/14, M.M. Seinstra, TvI 2003/1, Voorontwerp Insolventiewet, Toelichting Algemeen, nr. 21.

⁵ HR 13 januari 1989, NJ 1990, 211 (waarover o.m. R.D. Vriesendorp, RM Themis 1990/1), HvJEG 7 maart 1990, zaak C-69/88, NJ 1990, 762 en EHRM 23 februari 1995, BNB 1995/262.

⁶ Vooral het ministerie van Economische Zaken is geen voorstander van het bodemrecht; zie bijv. Eindrapport MDW-Werkgroep Modernisering Faillissementsrecht (Kamerstukken II 2001-2002, 24036, nr. 238).

⁷ Bb 1994/10, NJB 1999/14.

⁸ R.D. Vriesendorp, Het eigendomsvoorbehoud (diss. RUG 1985), hfdst. 9-10.

geconfronteerd wordt met het fiscale bodembeslag en de afkoelingsperiode in faillissement komen in § 5 aan de orde. Ten slotte schets ik in § 6 de consequenties als men een dogmatisch-historisch argument aan de Justiniaanse regeling zou willen ontleen ter rechtvaardiging van het bodemrecht en de inbreuk op de eigendom van de verkoper.

2. Inst. 2,1,40-41: de verwarring opgelost

Lange tijd heeft er verwarring bestaan omtrent twee opeenvolgende teksten in de Instituten van Justinianus over de overdracht van goederen: Inst. 2,1,40 en 2,1,41.⁹ Hoewel de Justiniaanse wetgeving zoals neergelegd in de Instituten bedoeld was als introductie in het recht voor beginnende studenten, leken die teksten tamelijk ingewikkeld, want innerlijk tegenstrijdig omdat daarin drie vormen van eigendomsovergang zouden voorkomen. Werde de overdracht in het algemeen in Inst.2,1,40 afhankelijk gesteld van de wil van de vervreemder om de zaak in eigendom aan de verkrijger over te dragen waarbij deze werd bewerkstelligd door de bezitsverschaffing (*traditio*), werd vervolgens in Inst.2,1,41 die overdracht bij de koop pas voltooid door de betaling van de koopprijs. Ten slotte werd deze wijze van eigendomsovergang weer terzijde gesteld indien de vervreemder vertrouwen in de koper had.¹⁰ Waar de Latijnse teksten deze verwarring niet konden wegnemen, bood de *Paraphrasis Institutionum* van Theophilus¹¹ een interessante clou door het gebruik van het woord ‘*διατίμησις*’ (waarde) in plaats van ‘*τιμημα*’ (prijs) als vertaling voor ‘*pretium*’. Hierdoor bleek de eigendom terstond over te gaan door bezitsverschaffing, indien de verkoper er vertrouwen in had dat de koper de koopprijs zou voldoen of anderszins de waarde van de verkochte zaak zou vergoeden. Zou hij daarentegen belang hechten aan de zaak zelf – en niet zozeer de enkele waarde daarvan – dan zou de eigendom pas overgaan door de volledige betaling van de koopprijs. Bezien vanuit deze optiek, bleek de tegenstelling in Inst.2,1,40 en 41 een paradox.¹²

Inmiddels is bijna een kwart eeuw verstreken sinds ik met behulp van Theophilus’ leerboek tot bovenstaande bevinding ben gekomen en is het interessant om te onderzoeken in hoeverre deze les uit het verleden kan worden toegepast op het hedendaagse

⁹ Korthedshalve volsta ik hier met een verwijzing naar mijn bijdrage ‘Die paradoxe von Inst. 2,1,40 und 41’, in: *Subseciva Groningana II* (1985), p. 59-75 en de daarin genoemde bronnen; zie ook mijn dissertatie, p. 150 e.v.

¹⁰ Sed si is qui vendidit fidei emptoris secutus fuerit, dicendum est statim rem emptoris fieri. [Wanneer echter hij, die een zaak heeft verkocht, het vertrouwen in de koper heeft gevolgd, moet worden gezegd dat de zaak onmiddellijk van de koper wordt.]

¹¹ De Groningse uitgave van dit werk die op 25 januari 2010 ter gelegenheid van het afscheid van J.H.A. Lokin als hoogleraar Romeins recht en zijn geschiedenis is aangeboden was overigens al aangekondigd als ‘nog te verschijnen’ in mijn dissertatie uit 1985 (p. 153, nt 70).

¹² Zie uitvoerig hierover mijn dissertatie (p. 150-161) en de eerder aangehaalde bijdrage in *Subseciva Groningana II* (1985).

Nederlandse recht: in hoeverre is de intentie van de vervreemder met betrekking tot de verkochte zaak van belang voor de vraag of de verkrijger door de levering rechthebbende op het goed is geworden of gebeurt dit pas als de verkrijger de volledige tegenprestatie heeft verricht? Gaat het hem met andere woorden om de zaak zelve of is hij vooral geïnteresseerd in de waarde van die zaak?

3. De Justiniaanse regeling van eigendomsovergang in het Nederlandse recht

De Justiniaanse regel van Inst. 2,1,41 waarbij de eigendom bij koop pas overging door de betaling kwam in ons oude BW slechts in de bijzondere regeling van de huurkoop voor.¹³ Het eigendomsvoorbehoud kende verder geen algemene regeling als zodanig maar werd geconstrueerd als een koopovereenkomst waarbij de verplichting van de verkoper om de koper eigenaar te maken afhankelijk werd gesteld van de opschortende voorwaarde van betaling van de koopprijs, eventueel aangevuld met andere nog openstaande vorderingen voor gerelateerde transacties. Door deze voorwaardelijke titel verkreeg de koper pas door de betaling de volledige eigendom.¹⁴ Verder kende het oude BW langs de weg van artikel 1302 OBW een zakenrechtelijk effect van de ontbinding van de koopovereenkomst bij wanprestatie door de koper, waarmee de verkoper zonder een specifiek eigendomsvoorbehoud toch als eigenaar de verkochte en geleverde zaak kon terugvorderen en geen last had van een eventueel faillissement van de koper. Daarenboven bezat de onbetaalde verkoper een voorrecht op de opbrengst van de verkochte, maar onbetaalde zaak (art. 1185 3° BW). Door de afschaffing van dit voorrecht, maar vooral van de terugwerkende kracht aan de vervulling van de ontbindende voorwaarde bij invoering van ons huidige BW, ontstond een behoefte aan een andere regeling om verkopers te beschermen tegen het uitblijven van de betaling van de koopprijs door de koper. Hiertoe is – in navolging van de regeling in het Duitse BGB¹⁵ – in artikel 3:92 BW het eigendomsvoorbehoud in het leven geroepen. Oorspronkelijk was dit eigendomsvoorbehoud beperkt tot enkel zekerheid voor de directe tegenprestatie.¹⁶ Met de invoeringswet is de mogelijkheid van het eigendomsvoorbehoud op verzoek van het bedrijfsleven verruimd tot gerelateerde transacties:¹⁷

“Een eigendomsvoorbehoud kan slechts geldig worden bedongen ter zake van vorderingen betreffende de tegenprestatie voor door de vervreemder aan de verkrijger krachtens overeenkomst geleverde of te leveren zaken of krachtens een zodanige overeenkomst tevens ten behoeve van de verkrijger verrichte of te verrichten werkzaamheden, alsmede ter zake van de vorderingen wegens tekortschieten in de nakoming van zodanige overeenkomsten. Voor zover een voorwaarde op deze grond niet is, wordt zij

¹³ Zie art. 1576h e.v. OBW en de Tijdelijke wet huurkoop onroerend goed (sinds 1 januari 1992 Tijdelijke wet huurkoop onroerende zaken genaamd).

¹⁴ R.D. Vriesendorp, diss., § 2.5.

¹⁵ Eerst te vinden in § 455, maar sinds 2001 in § 449 BGB.

¹⁶ Zie art. 3.4.2.5b lid 2 Ontwerp-NBW (Vaststellingswet; Parl. Gesch. Boek 3 BW, p. 390 e.v.).

¹⁷ Zie art. 3:92 lid 2 BW (Invoeringswet; Parl. Gesch. Boek 3 BW, p. 1238 e.v.).

voor ongeschreven gehouden.”

Ondanks deze enigszins verruimde beperking van artikel 3:92 lid 2 BW is een uitgestelde eigendomsovergang niet beperkt tot de koop onder eigendomsvoorbehoud, maar tevens terug te vinden bij ‘koopachtige’ transacties, zoals de huurkoop en de financiële lease. Bij deze laatste verbindt de vervreemder (lessor) zich om de verkrijger (lessee) een bepaalde zaak in gebruik te geven gedurende een bepaalde tijd, waartegenover deze zich verbindt om de lessor periodiek een vergoeding te betalen. Anders dan bij huur en operationele lease kan de lessee aan het einde van de afgesproken periode de zaak in eigendom verwerven: gebeurt dit door de betaling van de laatste termijn, dan spreken wij van huurkoop (art. 7A:1576h BW); is op dat ogenblik nog de uitoefening van een afzonderlijke koopoptie vereist, dan is er sprake van een financiële lease, al zal deze – bij de zogenaamde ‘urgerende’ (niet-substantiële) koopoptie¹⁸ – al snel binnen de strekking van de dwingendrechtelijke huurkoopregeling vallen.¹⁹

In al deze gevallen van uitgestelde eigendomsverkrijging is er sprake van een complexe verhouding: waar de vervreemder – (huur)verkoper/lessor – juridisch nog steeds eigenaar is, heeft de verkrijger – (huur)koper/lessee – doorgaans de feitelijke macht en gedraagt hij zich in economisch opzicht als de rechthebbende (‘economische eigendom’). Reden voor mij om in mijn dissertatie de stelling te verdedigen dat de koper onder eigendomsvoorbehoud tot de betaling van de koopprijs niet als houder maar als bezitter moet worden beschouwd.²⁰

4. De Justiniaanse regeling in breder Nederlands goederenrechtelijk perspectief

De splitsing tussen juridische gerechtigdheid bij de ene persoon en economisch belang bij een andere is niet uniek bij het eigendomsvoorbehoud en de financiële lease: wij treffen haar ook aan bij rechtsvormen als eigendom ten titel van beheer en de trust. Hoe zit het nu hier met de belangen om de zaak zelf en niet zozeer alleen haar waarde (terug) te krijgen? Eigendom ten titel van beheer is ondanks het schijnbare verbod daartoe in artikel 3:84 lid 3 BW naar huidig Nederlands recht nog steeds mogelijk, mits partijen de beheerder de volle eigendom toekennen.²¹ Feitelijk bevindt de zaak zelf zich meestal niet (meer) bij de begunstigde. Deze is vooral geïnteresseerd in de (economische) waarde van de zaak.²² Omdat de beheerde zaak bij eigendom ten titel van beheer tot het vermogen van de beheerder behoort en niet tot dat van de begunstigde van het beheer, is zij niet vatbaar voor

¹⁸ Zie over een dergelijke optie o.m. HR 19 mei 1995, NJ 1996, 119, r.o. 3.6, slot.

¹⁹ Art. 7A:1576h lid 2 j° art. 7A:1576a BW.

²⁰ R.D. Vriesendorp, diss. § 3.1, zij het dat deze opvatting door de heersende leer wordt bestreden.

²¹ HR 19 mei 1995, NJ 1996, 119 (Sogelease), r.o. 3.4.3.

²² Zou hij zich vooral bekommeren om de zaak zelf, dan ligt een overeenkomst van bewaarneming (titel 7.9 BW) meer voor de hand en is de houder van de desbetreffende zaak te betitelen als de bewaarnemer of bewaarder in plaats van beheerder.

verhaal door diens schuldeisers, maar wel voor die van de beheerder. Dit neemt niet weg dat verbintenisrechtelijk het nog steeds de bedoeling is dat de begunstigde van het beheer in ieder geval de economische vruchten plukt en soms ook ooit de juridische eigendom verkrijgt.

De trust kent het Nederlandse recht alleen via de omweg van het Haags Trustverdrag.²³ Op grond van dit sinds 1996 voor Nederland geldende verdrag worden hier bepaalde trustvormen erkend, mits deze naar het op de trust toepasselijke recht geldig zijn.²⁴ Zo kunnen bepaalde Nederlandse goederen onder een Engelse trust vallen, waardoor die vanuit Nederlands perspectief tot het vermogen van de trustee behoren maar waarbij de begunstigten niettemin de bescherming hebben die een trust hen normaliter biedt en die door het Haags Trustverdrag is erkend. Dit betekent onder meer dat de schuldeisers van de trustee zich niet op die zaken kunnen verhalen, dat een faillissement van de trustee die goederen niet omvat en dat de begunstigten bij een onbevoegde vervreemding daarvan die goederen kunnen opvorderen onder derden ('tracing') behoudens eventueel beroep op derdenbescherming.²⁵ Hieruit blijkt dat de begunstigten bescherming krijgen als zij in de trustgoederen zelf en niet alleen de waarde daarvan geïnteresseerd zijn.

Als ik nu deze verschillende rechtsfiguren tegen elkaar afzet, dan vormt zich het beeld dat er in alle gevallen een splitsing is van juridisch en economisch belang, maar dat er verschil is waar de zaken zich fysiek bevinden: bij het eigendomsvoorbehoud is de zaak bij de economisch belanghebbende, de koper, terwijl deze zich bij eigendom ten titel van beheer en de trust bevindt bij de juridische gerechtigde, de beheerder en de trustee. De feitelijke plaats van de zaak raakt de vraag wie op de zaak beslag kan leggen en zich kan verhalen en dan blijkt een wezenlijk verschil tussen de eigendom ten titel van beheer en de trust. Bij de eerste dient de zaak tot verhaal van de schuldeisers van de beheerder, terwijl de schuldeisers van de trustee zich daarop juist niet kunnen verhalen. Bij eigendomsvoorbehoud ligt het zelfs nog iets gecompliceerder. Weliswaar is de zaak als vermogensbestanddeel van de verkoper vatbaar voor beslag door diens schuldeisers, maar de uiteindelijke eigendomsovergang op de koper wanneer de voorwaarde in vervulling treedt wordt daardoor niet belet. Sterker nog, de koper heeft dan in het geheel geen last van het beslag en kan dit laten verwijderen, omdat zijn eigendom als gevolg van artikel 3:84 lid 4 BW onbelast is. Het feit dat de zaak zich bij het eigendomsvoorbehoud fysiek bevindt bij de economisch belanghebbende leidt tot nog een ander verschil met eigendom ten titel van beheer en de trust. Hierdoor kunnen de schuldeisers van de koper – in tegenstelling tot die van de begunstigde bij eigendom ten titel van beheer en de trust – in de waan raken dat die zaak voor hen ook een uitwinbaar verhaalsobject kan vormen. Zolang de verkoper nog eigenaar is, is dat echter niet het geval, met uitzondering van de fiscus als voldaan is aan

²³ Verdrag inzake het recht dat toepasselijk is op trusts en inzake de erkenning van trusts (Den Haag 1 juli 1985), Trb. 1985, 141.

²⁴ Zie art. 11 j° art. 4 Haags Trustverdrag.

²⁵ Art. 11 j° art. 15 Haags Trustverdrag.

de vereisten van artikel 22 lid 3 IW 1990. In hoeverre valt dit, los van het budgettaire argument, te rechtvaardigen, nu het argument van misbruikbestrijding is opgegeven?

Een mogelijk aanknopingspunt is te vinden in de gedachte achter de Justiniaanse regeling, zoals uitgelegd door Theophilus, waarin een onderscheid wordt aangebracht tussen het belang van de verkoper in de zaak zelf of de waarde (*διατιμησις*) daarvan. Bij het eigendomsvoorbehoud is het immers de vraag of de verkoper wel geïnteresseerd is in de verkochte zaak zelf: heeft hij zijn zekerheid nu niet juist bedongen om de *waarde* daarvan, zoals uitgedrukt in de koopprijs, veilig te stellen? Of moeten wij het eigendomsvoorbehoud juist zien als een instrument voor het geval de verkoper geen vertrouwen heeft in de koper (*fidem emptoris non secutus fuerit*) en hij zich het recht wil voorbehouden om de zaak zelf terug te nemen als blijkt dat de koopprijs niet wordt betaald? De oplossing voor deze kwestie is mogelijk te vinden door te kijken naar de gevolgen van een wanprestatie door de koper. Hier laat het Nederlandse recht de afgelopen tijd een interessante ontwikkeling zien.

5. De gevolgen van wanprestatie door de koper en de risico's voor de verkoper

De gevolgen van het uitblijven van betaling van de koopprijs door de koper waren onder het oude BW relatief eenvoudig. Op grond van artikel 1302 OBW werd daardoor vermoed de ontbindende voorwaarde waaronder de overeenkomst was aangegaan, in vervulling te treden. Door de terugwerkende kracht die daaraan verbonden was, werd – achteraf bezien – de koopovereenkomst geacht nooit te zijn gesloten. Aan de levering van de verkochte zaak aan de koper ontbrak derhalve een geldige titel, waardoor de eigendom van de verkochte zaak altijd bij de verkoper was gebleven. Behoudens eventuele derdenbescherming had de verkoper geen last van tussentijdse aantasting van zijn rechten. Met de invoering van ons huidige BW in 1992 kwam in het voorgaande verandering: het niet-betalen van de koopprijs vormt nu geen vervulling van de ontbindende voorwaarde meer, terwijl de wettelijke regeling van de ontbinding wegens wanprestatie (art. 6:265 e.v. BW) geen terugwerkende kracht kent. Als de verkoper ook geen gebruik kan maken van het recht van reclame (art. 7:39 e.v. BW), betekent een en ander dat de koper aan wie de zaak geleverd was, daarvan eigenaar bleef met alle gevolgen daarvan: de zaak dient tot verhaal van zijn schuldeisers en valt in zijn faillissement en tussentijdse beschikkingen blijven bevoegd verricht. Slechts door een eigendomsvoorbehoud te bedingen kan de verkoper aan dit voor hem onwenselijke gevolg ontkomen. Op basis van het eigendomsvoorbehoud kan hij de zaak onder de koper opvorderen, waardoor de overeenkomst ontbonden wordt.²⁶

Hoewel de verkoper hierdoor juridisch beschermd lijkt, loopt hij toch nog wel enig risico omdat de zaak zich feitelijk bij de koper bevindt. In de eerste plaats kan de zaak hierdoor per ongeluk als vermogensbestanddeel van de koper worden beschouwd en kunnen

²⁶ R.D. Vriesendorp, diss., p. 65 e.v.

worden uitgewonnen.²⁷ Dit risico kan worden beperkt door het eigendomsvoorbehoud op de zaak duidelijk kenbaar te maken. Maar zelfs als het voor eenieder duidelijk is dat de zaak juridisch aan de verkoper toebehoort zijn er in de tweede plaats obstakels die de verkoper in de weg kunnen staan: beslag door de fiscus en een afkoelingsperiode in faillissement. Wanneer het eigendomsvoorbehoud betrekking heeft op zogenaamde ‘bodempzaken’ en de verkoper die zaken nog niet van de bodem van de koper heeft weggehaald, kan de verkochte zaak worden getroffen door een bodembeslag door de fiscus ex artikel 22 lid 3 IW 1990. Hoewel dit artikel duidelijk bepaalt dat de fiscus rechten van derden in de daar bedoelde gevallen niet tegen zich hoeft te laten gelden, is deze vergaande inbreuk in de praktijk verzacht. In de Leidraad Invordering, waarin de fiscus zijn invorderingsbeleid heeft uiteengezet en waarop de burger zich mag beroepen, heeft hij de inbreuk van artikel 22 lid 3 IW 1990 beperkt tot gevallen waarin de eigendom van de derde een zekerheidsfunctie heeft en niet als ‘echte’ eigendom kan worden gekwalificeerd.²⁸ Het eigendomsvoorbehoud beschouwt de fiscus als zekerheidseigendom, zodat hij die niet respecteert. Dit heeft tot gevolg dat de fiscus zich op onder eigendomsvoorbehoud verkochte bodempzaken bij voorrang kan verhalen om onbetaalde belastingvorderingen op de koper te voldoen.

Aangezien de fiscus deze bevoegdheid alleen heeft zolang de zaak zich op de bodem van de belastingschuldige bevindt, is het een race tussen fiscus en verkoper: degene die de zaak het eerste beslaat of tot zich neemt, wint. De oplettende verkoper zorgt er dus voor om de zaak bijtijds bij de koper weg te halen. Als de koper echter inmiddels gefailleerd is, kan er een complicatie optreden als een zogenaamde afkoelingsperiode is gelast.²⁹ Dan mag de verkoper die zaak alleen weghalen met machtiging van de rechter-commissaris. Aangezien beslaglegging niet door de afkoelingsperiode wordt verhinderd, loopt de koper, los van de vraag of hij die machtiging krijgt, evenwel het risico dat de fiscus intussen beslag legt. Dit betekent dat de verkoper gedurende de afkoelingsperiode lijdzaam zou moeten afwachten of de fiscus actie onderneemt en dan is hij dus te laat. Deze consequentie was bij de invoering van de afkoelingsperiode kennelijk over het hoofd gezien, want die zou de fiscus wel erg vergaande bevoegdheden geven. Daarom had ik betoogd dat als de verkoper zijn eigendomsvoorbehoud uitoefent en de verkochte, maar nog onbetaalde zaak terugvordert van de koper, hij daarmee de overeenkomst heeft ontbonden en de zaak zelf weer wil terughebben.³⁰ Hij is dan primair niet geïnteresseerd in de waarde, maar wil zich de vrijheid voorbehouden om met de zaak te doen en laten wat hij wil. Inmiddels heeft de Hoge Raad zich moeten buigen over de vraag hoe het

²⁷ Zie hierover bijv. R.D. Vriesendorp, TvI 1999/1.

²⁸ Zie § 22.8.10 Leidraad Invordering 2008 (Stcrt. 2009, 20690) en het Besluit leaseregeling (Stcrt. 2001, 122). Voor de afbakening van beide categorieën heeft de fiscus hierin bepaalde criteria opgesteld.

²⁹ Art. 63a e.v. Fw.

³⁰ TvI 1998/2.

eigendomsvoorbehoud en het fiscale bodembeslag zich tot elkaar verhielden tijdens de afkoelingsperiode.³¹ Hierbij verwierp hij het cassatieberoep van de Ontvanger, waardoor hij niet is toegekomen aan de onderhavige kwestie. Voorafgaand aan het arrest had A-G Huydecoper tot vernietiging geconcludeerd waarbij hij mijn zienswijze – hoewel sympathiek en vernuftig – niet volgde.³² Overigens had de wetgever het speelveld tussen verkoper en fiscus al weer rechtgetrokken: sinds 15 januari 2005 bepaalt artikel 63c Fw dat een beslag door de fiscus tijdens de afkoelingsperiode geen gevolgen heeft voor de verkoper die zijn eigendomsvoorbehoud voordien bij deurwaardersexploit had ingeroepen. Het feit dat de zaak zich als gevolg van die afkoelingsperiode nog op de bodem van de koper bevindt doet dan daaraan niet af. De verkoper die zijn onbetaalde zaak terugvordert geeft daarmee immers te kennen geïnteresseerd te zijn in de zaak zelf, zodat er voor een verhaalsobject voor de fiscus voor bepaalde fiscale schulden van de koper geen plaats is.

6. De consequenties van het dogmatisch-historisch argument van de Justiniaanse regeling

Het voorgaande laat zien dat de grondslag van de Justiniaanse regeling van de eigendomsovergang bij koop nog steeds actueel is en een dogmatisch-historische onderbouwing kan geven voor het hedendaagse fiscale bodemrecht: zolang de verkoper vooral geïnteresseerd is in de waarde van de verkochte zaak, mag worden aangenomen dat hij bij die zaak zelf geen belang heeft. Pas wanneer hij de zaak terugvordert transformeert het belang in de waarde van de zaak tot een belang in de zaak zelf. Dan dient zijn eigendomsrecht ten volle gerespecteerd te worden, zelfs door de fiscus.

Hoewel op basis van deze redenering de fiscale inbreuk op de rechten van de verkoper zou kunnen worden verdedigd zolang deze de zaak niet onder de koper heeft opgevorderd, verklaart dit echter niet alles. Waarom zou die doorbraak dan tot bepaalde zaken en voor het verhaal van bepaalde fiscale vorderingen beperkt moeten blijven? Waarom geldt de mogelijkheid van een dergelijke inbreuk dan niet ook voor alle schuldeisers van de koper die zich op zaken bij hem willen verhalen?

Het argument dat de verkoper alleen geïnteresseerd zou zijn in de waarde van de verkochte zaak en niet in die zaak zelf, geldt immers ook voor bijvoorbeeld niet-duurzaam tot ‘stoffering’ van de bodem dienende zaken, zoals voorraden, die buiten de reikwijdte van artikel 22 lid 3 IW 1990 vallen. Of zou men kunnen betogen dat een verkoper van deze zaken juist wel belang hecht aan die zaken zelf, omdat hij die bij wanbetaling opnieuw kan verhandelen? Is aldus nog mogelijk een rechtvaardiging te vinden voor de specifieke inbreuk van het fiscale bodemrecht, lastiger wordt dit voor de beperking tot het verhaal van bepaalde belastingvorderingen: waarom zou de fiscale inbreuk dan niet gelden voor het verhaal van alle belastingvorderingen? En klinkt dit wellicht nog als muziek in de oren

³¹ HR 17 oktober 2008, LJN BE7451 (Ontvanger/Singulus).

³² Conclusie, nrs. 38 e.v., waarbij hij mijn zienswijze – hoewel sympathiek en vernuftig (nr. 44) – afwijst.

van de fiscus, dan valt hiertegen aan te voeren dat de inbreuk op de rechten van de verkoper dan ook voor andere schuldeisers van de koper zou moeten gelden. Hij moet dan accepteren dat ook deze andere schuldeisers zich op dezelfde manier op de verkochte zaak moeten kunnen verhalen zolang de verkoper die zaak niet heeft teruggenomen. Voor de redenering dat de verkoper onder eigendomsvoorbehoud pas belang heeft bij de zaak zelf vanaf het ogenblik waarop hij haar opvoert, maakt het immers geen verschil welke schuldeiser van de koper op de desbetreffende zaak verhaal zoekt.

7. Tot besluit

De dogmatisch-historische benadering op basis van Inst. 2,1,40-41 om de inbreuk door het fiscale bodemrecht op de rechten van de verkoper onder eigendomsvoorbehoud te rechtvaardigen lijkt op het eerste gezicht aantrekkelijk, maar heeft bij nader inzien verdergaande consequenties dan de fiscus mogelijk lief is. De slotsom lijkt derhalve dat de kern van het door Justinianus verordende systeem voor eigendomsovergang bij koop weliswaar als argument voor het hedendaagse fiscale bodemrecht gehanteerd zou kunnen worden, maar dat het niet de uitwerking daarvan met een exclusieve positie voor de fiscus kan rechtvaardigen. Deze lijkt uiteindelijk louter en alleen te liggen in de budgettaire noodzaak, waarvan ik de wenselijkheid hier verder in het midden laat.

R.D. Vriesendorp

Tilburg