



Rapport

Datum: 10 november 2003
Rapportnummer: 2003/406

Klacht

Verzoeker klaagt over de handelwijze van de Belastingdienst/Limburg/kantoor Maastricht bij het in de brief van 13 november 2002 aangekondigde voornemen om hem aansprakelijk te stellen voor een belastingschuld van een rechtspersoon. Verzoeker klaagt er in het bijzonder over dat de Belastingdienst het door hem ingediende beroepschrift van 22 november 2002 hanteert als argument waarom de Belastingdienst pas op 19 mei 2003 heeft gereageerd op zijn brief van 22 november 2002 en waarom de Belastingdienst nog geen beslissing heeft genomen omtrent de voorgenomen aansprakelijkstelling.

Beoordeling

I. Algemeen

1. De Belastingdienst/Ondernemingen Maastricht (sinds 1 januari 2003 onderdeel van de Belastingdienst/Limburg; hierna: de Belastingdienst) heeft met dagtekening 1 april 1996 een naheffingsaanslag loonbelasting/premieheffing volksverzekeringen (hierna: loonbelasting) opgelegd aan X BV over het tijdvak 1 oktober 1994 tot 1 augustus 1995. In deze periode was verzoeker bestuurder van X BV. Tegen de naheffingsaanslag is door X BV tijdig bezwaar aangetekend. De Belastingdienst heeft met dagtekening 19 september 2002 uitspraak gedaan op dit bezwaar.

2. In een brief van 13 november 2002 heeft de Belastingdienst verzoeker op de hoogte gesteld van zijn voornemen hem aansprakelijk te stellen voor (een gedeelte van) de aan X BV opgelegde naheffingsaanslag loonbelasting. Verzoeker werd in de brief in de gelegenheid gesteld eventuele argumenten tegen de aansprakelijkstelling kenbaar te maken. Voorts werd er in de brief op gewezen dat deze niet kon worden aangemerkt als een voor bezwaar en/of betwisting vatbare kennisgeving van aansprakelijkstelling.

3. In reactie op de brief maakte verzoeker in een brief van 22 november 2002 bekend zich niet met de aansprakelijkstelling te kunnen verenigen. In zijn brief schreef hij voorts bezwaar aan te tekenen tegen de naheffingsaanslag loonbelasting voor het geval de Belastingdienst zou blijven bij zijn voornemen hem aansprakelijk te stellen. Op dezelfde datum diende verzoeker een beroepschrift in bij het gerechtshof. Hij verzocht het gerechtshof de naheffingsaanslag te verminderen tot nihil.

4. Nadat verzoeker op 7 mei 2003 telefonisch contact had opgenomen met de Belastingdienst, reageerde de Belastingdienst in een brief van 19 mei 2003 op verzoekers brief van 22 november 2002. De Belastingdienst schreef verzoeker dat hij diens intenties verkeerd had begrepen en dat hij tot dan toe van een reactie op diens brief van 22 november had afgezien omdat de zaak "onder de rechter was".

II. Ten aanzien van verzoekers klacht

1. Verzoeker klaagt over de handelwijze van de Belastingdienst ten aanzien van de voorgenomen aansprakelijkstelling. Verzoeker klaagt er in het bijzonder over dat de Belastingdienst in gebreke is gebleven hem duidelijk te maken waarom het door hem op 22 november 2002 ingediende beroepschrift reden was pas op 19 mei 2003 te reageren op zijn brief van 22 november 2002 en om de beslissing omtrent de aansprakelijkstelling op te schorten. Verzoeker klaagt er verder over dat de Belastingdienst de beslissing omtrent de aansprakelijkheid ook heeft opgeschort nadat hij een klacht had ingediend.

2. In zijn reactie op de klacht geeft de Belastingdienst aan dat geen (wettelijk) voorschrift er aan in de weg stond om vóór de uitspraak van de rechter te reageren op de brief van 22 november 2002 en om een beslissing te nemen omtrent de voorgenomen aansprakelijkstelling. Niettemin acht de Belastingdienst de gevolgde gedragslijn achteraf bezien te billijken, omdat het resultaat daarvan ligt in de lijn van het door verzoeker in zijn brief gevraagde uitstel van betaling. De Belastingdienst wijst er verder op dat het gebruikelijk is om in een dergelijke situatie de uitspraak van de rechter af te wachten. Een andere gedragslijn had volgens de Belastingdienst slechts aan de orde kunnen komen door het standpunt van verzoeker bij de rechter te bestempelen als onpleitbaar. Voorts is de Belastingdienst van mening dat terecht nog niet is beslist omtrent de aansprakelijkstelling nu de klacht nog niet is afgehandeld en er nog een verzetsprocedure bij de belastingrechter aanhangig is.

3. Voor de beoordeling van verzoekers klacht is het volgende van belang.

In de brief van 13 november 2002 maakte de Belastingdienst slechts zijn voornemen bekend om verzoeker aansprakelijk te stellen voor de naheffingsaanslag loonbelasting van X BV. Van een kennisgeving als bedoeld in artikel 49 Invorderingswet 1990 (zie achtergrond) zoals dit luidde tot 1 december 2002 was geen sprake. Het was voor verzoeker op dat moment derhalve (nog) niet mogelijk de aansprakelijkheid te betwisten langs de weg van het derde lid van genoemd artikel. Evenmin was het verzoeker mogelijk om bezwaar aan te tekenen tegen de naheffingsaanslag loonbelasting van X BV zoals bedoeld in artikel 50 Invorderingswet 1990 zoals dit luidde tot 1 december 2002. Deze mogelijkheid tot het maken van bezwaar staat blijkens de tekst van het eerste lid van genoemd artikel immers alleen open voor de aansprakelijk gestelde. Van een beschikking als bedoeld in artikel 49 Invorderingswet 1990 zoals dit luidt na 1 december 2002 kon evenmin sprake zijn omdat deze bepaling op 13 november 2002 nog niet in werking was getreden. Voorts kon verzoeker tegen de naheffingsaanslag ook niet uit hoofde van artikel 23 Algemene wet inzake rijksbelastingen bezwaar aantekenen omdat de naheffingsaanslag loonbelasting niet aan hem was opgelegd en hij X BV als ex-bestuurder niet meer rechtsgeldig kon vertegenwoordigen. Om dezelfde reden kon verzoeker niet in beroep gaan tegen de uitspraak van de Belastingdienst op het door X BV tegen de naheffingsaanslag aangetekende bezwaar.

4. Uit het onder 3. overwogene vloeit voort dat op 22 november 2002 voor verzoeker geen rechtsingang bij het gerechtshof openstond. Derhalve viel niet te verwachten dat het op 22 november 2002 bij het gerechtshof aangetekende beroep in behandeling zou worden genomen dan wel dat dit zou leiden tot een voor de aansprakelijkstelling relevante uitspraak. Aangenomen moet worden dat de Belastingdienst zich hiervan bewust was bij de ontvangst van het afschrift van het beroepschrift van 22 november 2002. Gelet hierop was er in beginsel geen reden om de uitkomst van de procedure af te wachten alvorens te beslissen over de voorgenomen aansprakelijkstelling van verzoeker.

Hoewel dit niet de schoonheidsprijs verdient, valt echter nog wel te billijken dat de Belastingdienst de beslissing omtrent de aansprakelijkstelling van verzoeker heeft opgeschort tot na de afloop van de door verzoeker begonnen procedure. Op dat moment bestond immers pas zekerheid over de gevolgen voor de verdere besluitvorming.

Het door de Belastingdienst naar voren gebrachte argument dat het gebruikelijk is in een dergelijk geval de uitkomst van de procedure af te wachten, is daarvoor voldoende. Daaraan doet niet af dat de gedragslijn niet berust op enig wettelijk of ander voorschrift.

In zoverre is de onderzochte gedraging behoorlijk.

5. Het is echter niet correct dat de Belastingdienst op geen enkele manier heeft gereageerd na de ontvangst van de brief van verzoeker van 22 november 2002. In ieder geval had van de Belastingdienst verwacht mogen worden dat hij verzoeker naar aanleiding van zijn brief een ontvangstbevestiging had gezonden. Voorts had voor de hand gelegen dat verzoeker was geïnformeerd over de door de Belastingdienst te volgen procedure en over de beslissing verdere acties op te schorten tot de rechter uitspraak zou hebben gedaan op het beroepschrift van 22 november 2002. Tevens had het voor de hand gelegen dat de Belastingdienst met verzoeker of diens gemachtigde contact had opgenomen naar aanleiding van het ingediende beroepschrift. Op dat moment had kunnen blijken dat de door verzoeker gevolgde procedure niet in overeenstemming was met de wettelijke regels. De Belastingdienst had bij verzoeker kunnen informeren of hij niettemin zijn beroepschrift wilde handhaven, met als gevolg de opschorting van verdere besluitvorming.

Dit klemt te meer nu kort na van de aankondiging op 13 november 2002 van de voorgenomen aansprakelijkstelling een ingrijpende wetswijziging in werking zou treden waarbij de procedure voor de aansprakelijkstelling en het maken van bezwaar tegen een aansprakelijkstelling belangrijk zou worden veranderd. Het had op de weg van de Belastingdienst gelegen verzoekers gemachtigde hierop te wijzen en zich ervan te vergewissen dat deze van de inhoud van de nieuwe wettelijke regels en de gevolgen daarvan voor de aansprakelijkstelling op de hoogte was.

Mede gezien in het licht van het bovenstaande acht de Nationale ombudsman het niet goed te begrijpen dat de Belastingdienst er na de ontvangst van de brief van 22 november 2002 en het afschrift van het beroepschrift van uitging dat de gemachtigde bekend was met de wettelijke procedures en dat het "een welbewuste keuze (was) van de gemachtigde om de rechter te adiëren".

De onderzochte gedraging is in zoverre niet behoorlijk.

6. Het is evenmin correct dat de Belastingdienst de beslissing omtrent de aansprakelijkstelling ook nog heeft opgeschort gedurende de behandeling van verzoekers klacht in zijn brief van 21 mei 2003. Nu de klacht slechts betrekking had op de gevolgde procedure, valt niet in te zien welke invloed de afhandeling van de klacht zou kunnen hebben op de materiële besluitvorming. Derhalve stond niets aan verdere besluitvorming op dat punt in de weg. Dit klemt temeer nu onderdeel van de klacht juist was dat de beslissing omtrent de aansprakelijkstelling zo lang op zich liet wachten. Gelet op het overwogene onder 3. en 4. behoefde ook het gegeven dat verzoeker verzet had aangetekend tegen de uitspraak op het door hem ingediende beroepschrift tegen de naheffingsaanslag geen reden te zijn om langer te wachten.

De onderzochte gedraging is in zoverre eveneens niet behoorlijk.

Conclusie

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst/Limburg/kantoor Maastricht, die wordt aangemerkt als een gedraging van de minister van Financiën, is gegrond, behoudens voorzover deze ziet op het aanhouden van de beslissing tot de uitspraak op het beroepschrift van 22 november 2002. In zoverre is de klacht niet gegrond.

Onderzoek

Op 7 juli 2003 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift, gedateerd 4 juli 2003, van de heer H. te Genk (België), ingediend door mr. J.M.H. Römken te Maastricht, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Ondernemingen Maastricht (sinds 1 januari 2003 onderdeel van de Belastingdienst/Limburg).

Naar deze gedraging, die wordt aangemerkt als een gedraging van de minister van Financiën, werd een onderzoek ingesteld.

In het kader van het onderzoek werd de Belastingdienst/Limburg verzocht op de klacht te reageren en een afschrift toe te sturen van de stukken die op de klacht betrekking hebben.

Het resultaat van het onderzoek werd als verslag van bevindingen gestuurd aan betrokkenen.

De reactie van de Belastingdienst gaf aanleiding het verslag op een enkel punt te wijzigen.

De reactie van verzoeker gaf geen aanleiding het verslag te wijzigen of aan te vullen.

Bevindingen

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

A. feiten

1. De Belastingdienst/Ondernemingen Maastricht (sinds 1 januari 2003 onderdeel van de Belastingdienst/Limburg; hierna: de Belastingdienst) legde met dagtekening 1 april 1996 een naheffingsaanslag loonbelasting/premie volksverzekeringen (hierna: loonbelasting) op aan X BV over de periode 1 oktober 1994 tot 1 augustus 1995. In de betrokken periode was verzoeker bestuurder van X BV.

2. In een brief van 13 november 2002 kondigde de Belastingdienst aan voornemens te zijn verzoeker als bestuurder op grond van artikel 36 Invorderingswet 1990 aansprakelijk te stellen voor de betaling van (een gedeelte van) de naheffingsaanslag loonbelasting. De Belastingdienst schreef het volgende:

“...Hierbij bericht ik u dat ik van plan ben om u aansprakelijk te stellen voor een deel van de openstaande belastingschulden van (X BV; N.o.), voorheen gevestigd te Maastricht, (...).

Ten aanzien van (X BV; N.o.) is op 1 april 1996 een naheffingsaanslag Loonbelasting/premies volksverzekeringen vastgesteld over het tijdvak 1 oktober 1994 t/m 1 augustus 1995 tot de volgende bedragen:

(...)

De heer D. van W. Accountancy B.V. heeft namens (X BV; N.o.) op 11 april 1996 bezwaar aangetekend tegen de naheffingsaanslag. In verband met dit bezwaarschrift is (X BV; N.o.) uitstel van betaling verleend.

Bij beschikking van 19 september 2002 heeft de Inspecteur uitspraak gedaan op het bezwaarschrift. Het vastgestelde bedrag aan verhoging is daarbij geheel verminderd. Het openstaande bedrag van de naheffingsaanslag bedraagt derhalve in totaal € 348.793,17 (Fl. 768.639,00) exclusief kosten en verschuldigde invorderingsrente. Als gevolg van deze uitspraak is ook het uitstel van betaling beëindigd.

Bovenstaande belastingschuld is (materieel) ontstaan in de periode waarin u (mede) verantwoordelijk was voor het bestuur van (X BV; N.o.). Uit de inschrijving van het handelsregister van de Kamer van Koophandel blijkt mij namelijk dat u gedurende de

periode 7 oktober 1994 t/m 17 juli 1995 als (formeel) bestuurder hebt gefungeerd van (X BV; N.o.).

In uw hoedanigheid van bestuurder acht ik u dan aansprakelijk ingevolge artikel 36 van de Invorderingswet 1990.

Ik acht u primair aansprakelijk omdat de zogenoemde mededeling van betalingsonmacht niet rechtsgeldig heeft plaatsgevonden. Op grond hiervan bestaat een zogenoemd wettelijk vermoeden van kennelijk onbehoorlijk bestuur ten aanzien van de bestuurders van (X BV; N.o.) en kunt u aansprakelijk worden gehouden voor de openstaande belastingschuld.

In mijn brief van 21 mei 1999 aan de heer D. van Accountantskantoor W. heb ik deze bericht dat de mededeling van betalingsonmacht van 22 april 1996 niet als rechtsgeldig kan worden aangemerkt. Een afschrift van mijn brief van 21 mei 1999 alsmede afschriften van de overige bescheiden met betrekking tot de mededeling van betalingsonmacht gaan hierbij.

Voor het geval u het niet eens bent met mijn voornemen stel ik u in de gelegenheid om uw motieven tegen de aansprakelijkstelling kenbaar te maken. Ik verzoek u dan aan te tonen dat de mededeling van betalingsonmacht wel tijdig en/of rechtsgeldig heeft plaatsgevonden. Voorts verzoek ik u dan om aan te tonen dat er geen sprake is van kennelijk onbehoorlijk bestuur. Voor het geval u prijs stelt op een onderhoud met mij dan verzoek ik u contact met mij op te nemen voor het maken van een afspraak.

(...)

Voor de goede orde bericht ik u nog dat deze brief niet dient te worden aangemerkt als een voor betwisting en/of bezwaar vatbare kennisgeving van aansprakelijkheid...”

3. In een brief van 22 november 2002 reageerde verzoekers gemachtigde met het volgende:

“...Namens belanghebbende deel ik U mede dat belanghebbende zich niet met de door U voorgenomen aansprakelijkstelling kan verenigen.

(X BV; N.o.) heeft op 22 april 1996 betalingsonmacht gemeld. Die melding is tijdig geschied omdat de naheffingsaanslag is opgelegd vanwege de omstandigheid dat de verschuldigde belasting meer beloopt dan die welke overeenkomstig de aangifte is, of had moeten worden betaald. Overigens is het voorgaande niet te wijten aan opzet of grove schuld van (X BV; N.o.). Ik verwijs daartoe naar de brief van 13 september jl. van de belastingdienst aan de heer D., voormalig accountant van (X BV; N.o.), uit welke brief blijkt dat de inspecteur van mening is dat in casu sprake is van een pleitbaar standpunt en er geen sprake is van grove schuld.

Voor het geval U het voornemen voor de aansprakelijkstelling desondanks wilt handhaven, maakt belanghebbende hierbij bezwaar tegen de door U genoemde naheffingsaanslag.

Gelet op het feit dat de inspecteur jaren gewacht heeft met het doen van de uitspraak op het bezwaar, mag belanghebbende erop vertrouwen dat de naheffingsaanslag niet verschuldigd is en dat de aansprakelijkstelling evenmin aan de orde is.

U treft hierbij aan een afschrift van het door belanghebbende bij de belastingkamer van het gerechtshof ingediende beroepschrift tegen de uitspraak op het bezwaar.

Ik verzoek U belanghebbende mede te delen dat hij uitstel van betaling heeft tot dat door het gerechtshof op het beroepschrift is beslist, dan wel door de inspecteur op het bezwaarschrift is beslist...”

Het in de brief genoemde beroepschrift aan het gerechtshof was eveneens gedagtekend 22 november 2002 en luidde als volgt:

“...(Verzoeker; N.o.) komt hierbij in beroep tegen de hierbij in afschrift gevoegde uitspraak op bezwaar.

Belanghebbende heeft recent vernomen dat de ontvanger voornemens is hem aansprakelijk te stellen voor de in voornoemde uitspraak op bezwaar genoemde naheffingsaanslag loonbelasting/premie volksverzekeringen.

Belanghebbende kan zich zowel met het voornemen om hem aansprakelijk te stellen als met voornoemde naheffingsaanslag niet verenigen.

Belanghebbende verzoekt U de naheffingsaanslag te verminderen tot nihil.

Belanghebbende verzoekt U hem een termijn te gunnen om dit beroep nader te motiveren...”

4. De Belastingdienst antwoordde verzoeker in een brief van 19 mei 2003.

De Belastingdienst schreef het volgende:

“...Op 7 mei 2003 spraken wij elkaar telefonisch over mijn brief van 13 november 2002. U verzocht mij aan te geven waarom ik u of uw cliënt nog niet had bericht op uw brief van 22 november 2002. Ik gaf u telefonisch aan dat ik van een bericht heb afgezien omdat ik uit het afschrift van uw brief begreep dat u in mijn voornemen aanleiding zag om een procedure te starten bij het Gerechtshof. Doordat een en ander "onder de rechter was" zag ik geen aanleiding om u nader te berichten. Ik bericht u dat ik beslist niet de bedoeling had om uw cliënt voor wat betreft mijn voornemen in het ongewisse te laten. Uit uw telefonische reactie concludeer ik dat ik uw intenties in deze kwestie verkeerd heb begrepen...”

5. Verzoekers gemachtigde reageerde in een brief van 21 mei 2003 met het volgende:

“...Ik maak van deze gelegenheid gebruik om een klacht in te dienen ter zake van het navolgende.

1) Op 13 november 2002 hebt u belanghebbende in kennis gesteld van het voornemen hem aansprakelijk te stellen voor een belastingschuld van fl. 1.519.152,00. Op 22 november 2002 heb ik medegedeeld dat belanghebbende zich niet met uw voornemen kan verenigen. U hebt die brief onbeantwoord gelaten tot 19 mei jl. U hebt mij zelfs geen ontvangstbevestiging gezonden. Ik beklaag mij er hierbij over dat u mijn brief d.d. 22 november 2002 zolang onbeantwoord hebt gelaten, en mij geen ontvangstbevestiging hebt gezonden.

2) In uw brief d.d. 19 mei 2003 deelt u mede dat u mijn brief d.d. 22 november 2002 onbeantwoord hebt gelaten omdat "een en ander onder de rechter was". Ter gelegenheid van ons telefonisch onderhoud d.d. 7 mei jl. heb ik u reeds meegedeeld dat uw stellingname, dat het uitblijven van een antwoord, om reden dat "een en ander onder de rechter was", geen reden is. Het is mij een raadsel waarop u die stellingname baseert en ik vraag mij af waarom u niet gewoon uw excuus aanbiedt.

Blijkens uw reactie neemt u mij niet serieus. U probeert mij met een kluitje in het riet te sturen. U geeft niet eens blijk van het feit dat u beseft dat uw optreden bestuurlijk onbehoorlijk is. Ik dien daarover hierbij een klacht in.

3) U hebt belanghebbende op 13 november 2002 medegedeeld voornemens te zijn hem aansprakelijk te stellen voor een bedrag van fl. 1.519.152,00. Tot op heden is het bij dat voornemen gebleven.

Ik beklaag mij er hierbij over dat u, terwijl alle feiten en omstandigheden reeds jaren duidelijk zijn, er meer dan 6 maanden voor nodig hebt om uw beslissing te nemen. Gelet op de traagheid waarmee u opereert, hebt u onvoldoende oog voor het gerechtvaardigde belang van belanghebbende om uw beslissing in deze zo spoedig mogelijk te vernemen. Ook daarover beklaag ik mij...”

6. De Belastingdienst reageerde op verzoekers klacht in een brief van 1 juli 2003 met het volgende:

“...Ten aanzien van onderdeel 1 en 2

In uw brief van 22 november 2002 geeft u aan dat (verzoeker; N.o.) zich niet kan verenigen met het voornemen tot aansprakelijkstelling als bestuurder en dat bezwaar aangetekend wordt tegen de naheffingsaanslag loonbelasting/premies volksverzekeringen d.d. 1 april 1996. Tevens zendt u een afschrift van een beroepschrift

- eveneens met dagtekening 22 november 2002 - tegen de uitspraak op het bezwaarschrift én tegen de voorgenomen aansprakelijkstelling.

De inhoud van uw schrijven wekt verwarring omdat bezwaar/beroep wordt aangetekend namens (verzoeker; N.o.) en niet namens (X BV; N.o.).

Dhr. S. heeft inderdaad geen ontvangstbevestiging gestuurd en hij heeft u evenmin bericht dat hij zijn voornemen tot aansprakelijkstelling niet tot uitvoering zou brengen zolang de zaak 'onder de rechter was' (welk argument hij u wel telefonisch op 7 mei 2003 kenbaar heeft gemaakt en op 19 mei 2003 nogmaals schriftelijk).

Het zou de communicatie ten goede zijn gekomen indien dhr. S. eerder schriftelijk zou hebben gereageerd op uw brief van 22 november 2002. Het genoemde argument om zijn voornemen voorlopig aan te houden acht ik op zich echter wel valide en ook in het belang van uw cliënt.

In zijn schrijven van 19 mei 2003 deelt dhr. S. u mee dat hij beslist niet de bedoeling heeft gehad uw cliënt in het ongewisse te laten en geeft hij toe u verkeerd begrepen te hebben. Dhr. S. heeft mij medegedeeld dat hij dit als een verontschuldiging aan u heeft bedoeld.

Overigens ben ik van mening dat het ook op uw weg - of die van (verzoeker; N.o.) - gelegen zou hebben om dhr. S. op enig moment te attenderen op het uitblijven van antwoord. Dat u uw agenda hier niet op heeft ingericht - zoals u tijdens de hoorzitting meedeelde - kan moeilijk aan dhr. S. verweten worden.

Op grond van het vorenstaande vind ik enerzijds dat een eerdere reactie of ontvangstbevestiging van de zijde van dhr. S. juist zou zijn geweest. Ik heb hem dan ook gevraagd om hieraan in de toekomst aandacht te schenken.

Anderzijds is hier eerder sprake van een schoonheidsfout. Zijn intentie - opschorten van het voornemen totdat er een rechterlijke uitspraak was gedaan - was te goeder trouw en hij heeft noch u, noch uw cliënt op enigerlei wijze schade willen toebrengen of toegebracht.

Ten aanzien van onderdeel 3

Het tijdsverloop tussen de voorgenomen aansprakelijkstelling en de daadwerkelijke uitvoering hiervan, wordt in overwegende mate beïnvloed door het gegeven dat u als gemachtigde op 22 november 2002 beroep heeft aangetekend, zowel tegen de uitspraak op het bezwaarschrift inzake de naheffingsaanslag als tegen de voorgenomen aansprakelijkstelling. Waar het de aansprakelijkstelling betreft, strookt deze rechts-ingang niet met de formele procedure zoals die is voorzien in de Invorderingswet 1990 (art. 49 en 50 voor 2002 c.q. art. 49 voor 2003). Zoals hierboven al werd aangegeven is het niettemin gebruikelijk om de uitspraak van de rechter af te wachten (in casu een niet-ontvankelijkheid verklaring), hetgeen voor het gewraakte oponthoud heeft gezorgd.

Vervolgens is met de behandeling van uw klacht weer de nodige tijd gepasseerd, waardoor dhr. S. het voornemen tot aansprakelijkstelling opnieuw heeft moeten aangehouden.

Uw klacht dat er zijdens de belastingdienst met verwijtbare traagheid is gewerkt, acht ik derhalve ongegrond aangezien deze traagheid van handelen overwegend een gevolg is geweest van de door u ondernomen acties. Ook overigens leveren de termijnen en de handelwijze bij de aansprakelijkstelling geen strijd op met de Invorderingswet 1990 en de Leidraad Invordering 1990.

Volledigheidshalve kan ik u mededelen dat ik aan dhr. S. gevraagd heb om ná afhandeling van uw klacht zo spoedig mogelijk tot formele aansprakelijkstelling over te gaan. Alsdan heeft u de mogelijkheid om in een bezwaarschrift ex art. 49 Invorderingswet 1990 de gronden voor de aansprakelijkstelling inhoudelijk te betwisten..."

B. Standpunt verzoeker

Voor het standpunt van verzoeker wordt verwezen naar de klachtformulering onder Klacht. In zijn verzoekschrift merkt verzoeker nog het volgende op:

"...Belanghebbende kan zich niet met de afdoening van de klacht verenigen.

Ten aanzien van de eerste klacht bevestigt de belastingdienst dat "een eerdere reactie of een ontvangstbevestiging van de zijde van de heer S. juist zou zijn geweest".

Belanghebbende hecht daar genoeg mee.

Met de afdoening van klachtonderdeel twee en drie neemt belanghebbende geen genoegen.

Op klacht twee reageert de belastingdienst als volgt: " Het genoemde argument om zijn voornemen voorlopig aan te houden acht ik op zich wel valide en ook in het belang van uw cliënt.....Zijn intentie - opschorten van het voornemen totdat er een rechtelijke uitspraak was gedaan - was te goeder trouw en hij heeft noch u, noch uw cliënt op enigerlei wijze schade willen toebrengen of toegebracht". Die stellingname is ten onrechte.

De stellingname, dat de beslissing om het voornemen tot aansprakelijkstelling om te zetten in een daadwerkelijke beslissing, wordt opgeschort in afwachting van het ingestelde beroep, is ten onrechte. Ik heb de ontvanger verzocht om aan te geven op welke regelgeving hij die stellingname baseert.

De ontvanger is mij het antwoord daarop schuldig gebleven. Ook in de behandeling van de klacht wordt daarover niet anders gezegd dan dat het argument "valide" is. Aldus poogt de belastingdienst wederom belanghebbende met een kluitje in het riet te sturen.

Belanghebbende kan zich evenmin verenigen met de afdoening van klachtonderdeel drie.

Dat betreft de traagheid waarmee de ontvanger opereert. Het is onbehoorlijk dat de ontvanger belanghebbende een groot aantal maanden en in ieder geval veel meer tijd dan strikt genomen nodig is (de feiten en omstandigheden op grond waarvan de beslissing tot aansprakelijkstelling kan worden gebaseerd zijn reeds jaren bekend) in onzekerheid laat over zijn besluit. Als reden daarvoor wordt, wederom, gesteld dat het gebruikelijk is om de uitspraak van de rechter af te wachten. Zoals hiervoor gesteld is die stellingname ten onrechte.

Het indienen van de klacht heeft er volgens de belastingdienst toe geleid dat het voornemen tot aansprakelijkstelling opnieuw moest worden aangehouden. Die stellingname is eveneens ten onrechte. Uit de reactie op die klacht blijkt ook niet op welke regelgeving de belastingdienst die stellingname baseert.

Het is ongehoord dat de ontvanger belanghebbende op 13 november 2002 in kennis stelt van het voornemen hem aansprakelijk te stellen voor een bedrag van fl 1.519.152,00, welk voornemen tot op heden, bijna acht maanden later, nog niet tot een besluit heeft geleid..."

C. Standpunt Belastingdienst/limburg

In reactie op de klacht liet de Belastingdienst in een brief van 4 september 2003 het volgende weten:

"...De voorliggende klacht is een merkwaardige. Het lijkt erop, dat belanghebbende klaagt over het feit dat de Belastingdienst Limburg/kantoor Maastricht, heeft gehandeld zoals hij heeft gevraagd.

Op 1 april 1996 is aan (X BV; N.o.) een naheffingsaanslag loonheffing/premie volksverzekering opgelegd. Klager was in de periode, waarover de aanslag is opgelegd (1 oktober 1994 - 1 augustus 1995) bestuurder van (X BV; N.o.).

Tegen de aanslag is tijdig bezwaar gemaakt. Door omstandigheden welke voor de voorliggende klacht irrelevant zijn, is eerst op 19 september 2002 uitspraak gedaan op het bezwaar. Daarbij werd de aanslag in hoofdsom gehandhaafd.

Door de uitspraak verviel het verleende uitstel van betaling.

Hoewel klager op 19 september 2002 geen bestuurder meer was van (X BV; N.o.), werd hij bij brief van 13 november 2002 door de heer S. van de Belastingdienst Limburg/

kantoor Maastricht in kennis gesteld van de uitspraak en het vervallen van het uitstel van betaling. Reden van die mededeling was, dat de heer S. klager in kennis stelde van zijn voornemen klager aansprakelijk te stellen voor de belastingschuld met toepassing van artikel 36 Invorderingswet 1990.

Op de brief van 13 november 2002 reageerde klager door een brief van 22 november 2002 van zijn gemachtigde (...). In die brief geeft klager gemotiveerd aan waarom hij zich met het voornemen tot aansprakelijkheid niet kan verenigen.

Daarna volgt een opmerkelijke zin, te weten: "Voor het geval U het voornemen voor de aansprakelijkstelling desondanks wilt handhaven, maakt belanghebbende hierbij bezwaar tegen deze door U genoemde naheffingsaanslag"

Dat het onderstreepte woord bezwaar (na een afgedaan bezwaarschrift) niet moet worden gezien in de betekenis van de Algemene Wet inzake Rijksbelastingen en de Algemene Wet Bestuursrecht, lijkt te kunnen worden afgeleid uit de volgende zin, waarin wordt verwezen naar het bijgevoegde afschrift van een bij het Gerechtshof te

's-Hertogenbosch ingediende beroepschrift.

Nagenoeg onbegrijpelijk is dan echter de volgende zin, waarin uitstel van betaling wordt gevraagd tot door het Gerechtshof het beroepschrift is beslist, dan wel door de inspecteur op het bezwaarschrift is beslist".

Bij dit alles lijkt klager zich niet te realiseren dat hij geen bestuurder van (X BV; N.o.) meer is.

Formeel kan het verzoek om uitstel van betaling niet worden gehonoreerd; het enkele feit dat klager in zijn brief meermaals de term "belanghebbende" gebruikt, maakt niet dat hij belanghebbende is bij de aan (X BV; N.o.) opgelegde aanslag. Zou hij echter rechtsgeldig om uitstel hebben gevraagd en dit zijn verleend, dan zouden volgens regels welke de gemachtigde ongetwijfeld kent, geen dwangmaatregelen tot invordering mogen zijn genomen jegens (X BV; N.o.).

Bij mijn weten is er geen regel, welke voor dat geval het doorzetten van de aansprakelijkstelling van klager verbiedt. Een klacht wegens onbehoorlijk bestuur zou mij echter in dat geval - de aanslag waarvoor aansprakelijk wordt gesteld, wordt voor het Hof bestreden en voor de betaling is uitstel verleend - niet hebben verbaasd.

Op 7 mei 2003 nam klagers gemachtigde telefonisch contact op met de heer S. Uit de stukken blijkt niet of er verband was met (de) op 6 mei 2003 gedagtekende uitspraak, waarin het Gerechtshof klagers beroep verwierp met toepassing van artikel 8:54 Awb.

De vraag van de gemachtigde, waarom de heer S. niet had gereageerd op voornoemde brief van 22 november 2002, werd beantwoord bij brief van 19 mei 2003. De heer S. erkende daarin dat hij de intentie van klagers gemachtigde verkeerd had begrepen.

Op de brief van 19 mei 2003 reageerde klager met een drietal klachten, te weten:

Op de brief van 22 november 2002 is tot 19 mei 2003 niet gereageerd;

In de brief van 19 mei 2003 worden voor het onder 1 genoemde feit, geen excuses aangeboden en evenmin een valide reden gegeven waarom niet is gereageerd;

Aan het op 13 november 2002 medegedeelde voornemen is tot 19 mei 2003 geen vervolg gegeven.

Deze klachten zijn in behandeling genomen en gevolgd door een conclusie, bij brief van 1 augustus 2003.

Blijkens de thans voorliggende klacht neemt klager genoeg met de afhandeling van de eerste klacht. Geen genoeg neemt klager met de reactie op de tweede klacht. Ook in die reactie is niet, althans onvoldoende, onderbouwd waarom op de brief niet is gereageerd. Met name is niet aangegeven waarom niet is gereageerd zolang "de zaak onder de rechter" was. Op zich heeft klager hier het gelijk aan zijn zijde; er is geen (wettelijk) voorschrift dat verbiedt te reageren op een brief zolang de onderliggende kwestie niet door de rechter is afgehandeld. Op de vraag aan de heer S. waarom hij niet inhoudelijk heeft gereageerd op de brief van 22 november 2002 en meer in het bijzonder klager heeft gewezen op de verwarring welke het gevolg was van het feit dat het bezwaar en beroep niet door (X BV; N.o.) maar door klager werd ingediend, antwoordde deze als volgt:

- In mijn brief van 13 november 2002 geef ik aan dat er sprake is van een vooraankondiging. In de laatste alinea geef ik aan dat de brief niet dient te worden aangemerkt als een voor bezwaar vatbare kennisgeving;

- De (gemachtigde; N.o.) is een belastingkundige. Mij is beroepshalve bekend dat de (gemachtigde; N.o.) geacht kan worden bekend te zijn met de wettelijke mogelijkheden en procedures van de Invorderingswet 1990; Voor wat betreft de aansprakelijkheidsprocedures is mij bekend dat de (gemachtigde; N.o.) beroepsmatig al meerdere malen is opgetreden als gemachtigde in aansprakelijkheidskwesties;

- Op grond van voornoemde redenen ben ik er geenszins van uitgegaan van een mogelijkheid van dwaling aan de zijde van de (gemachtigde; N.o.) in diens wettelijke mogelijkheden. Ik zag hierin een welbewuste keuze van de (gemachtigde; N.o.) om de rechter te adiëren. Uit diens bewoordingen in zijn brief van 22 november 2002 maakte ik ook op dat de (gemachtigde; N.o.) in ieder geval bekend was met het gegeven dat ik in mijn brief van 13 november enkel een voornemen tot aansprakelijkstelling uitte. Dat maak ik op uit de volgende passages uit diens brief:

In de 2e alinea geeft hij aan dat hij zich niet met de voorgenomen aansprakelijkstelling kan verenigen;

In de 4e alinea gebruikt hij de bewoordingen "Voor het geval u het voornemen voor de aansprakelijkstelling....."

Alhoewel diens reactie mij wel verbaasde zag ik op grond van het voorgaande geen redenen om de (gemachtigde; N.o.) te informeren over de onjuistheid van de door hem gevolgde weg. Ik zou mezelf overigens te "betweterig" beschouwen indien ik wel contact met hem had opgenomen om hem op de onjuistheid van diens bewandelde weg te wijzen. Zeker niet nu ik van mening was (en ben) dat er sprake is van een weloverwogen keuze van de (gemachtigde; N.o.).

Vervolgens merkt hij nog op dat, hoewel hij dat op 22 november 2002 nog niet kon weten, hij een bevestiging van een weloverwogen keuze ziet in het feit dat de gemachtigde namens klager verzet heeft aangetekend tegen de uitspraak van het Gerechtshof.

De keuze van de heer S. om de rechtsgang af te wachten en dus niet inhoudelijk te reageren, kan ik begrijpen en zelfs billijken nu die in de lijn ligt van het door klager bepleite uitstel van betaling.

In het licht van het vorenstaande had de heer S. alleen formeel kunnen reageren. Dat had hij ook moeten doen, maar met het excuus voor het feit dat hij het niet heeft gedaan, heeft klager genoeg genomen.

De reactie op het derde klachtonderdeel ligt in het verlengde van het voorgaande. Er is in casu geen sprake van traagheid van de ontvanger, maar van een bewuste keuze om de uitspraak van de rechter af te wachten. Hiervoor gaf ik al aan dat geen (wettelijk) voorschrift daartoe dwingt, maar in mijn brief van 1 augustus 2003 deelde ik klager reeds mede, dat het niettemin gebruikelijk is. Afwijking van dit gebruik zou alleen kunnen worden gemotiveerd door het standpunt van klager bij het Gerechtshof als niet pleitbaar te bestempelen.

Daarmee zou klager gedwongen zijn in rechte te ageren tegen de aansprakelijkheid voor een aanslag waarvan hij meent dat hij die door het Gerechtshof kan laten vernietigen. Een situatie welke rationeel wel valt uit te leggen, maar die haaks staat op de overwegingen welke de basis vormen voor het beleid bij rechtsgeldig gevraagd en verleend uitstel van betaling. Nu bovendien noch is gesteld, noch gebleken is dat klager van de als coulant bedoelde houding van de ontvanger enig nadeel heeft ondervonden, concludeer ik dat de klacht goede gronden mist.

Tenslotte klaagt (verzoeker; N.o.) over het feit dat de ontvanger geen verdere actie heeft genomen in de periode waarin de klacht van 21 mei 2002 (bedoeld is: 2003; N.o.) werd behandeld.

Aan klager moet worden toegegeven dat uit zijn brief geen andere conclusie kan worden getrokken -zulks in afwijking van mijn brief van 22 november 2002- dan dat hij voortgang

wenst (zij het met de conclusie dat niet aansprakelijk kan worden gesteld). Ook het feit dat verzet is aangetekend tegen de uitspraak van het Gerechtshof en de zaak dus weer "onder de rechter is" doet daaraan niet af.

Dat staat echter formeel niet eerder vast dan op het moment waarop terzake van de klacht kan worden geconcludeerd.

Per dat moment heb ik de heer S. opdracht gegeven tot formele aansprakelijkstelling over te gaan..."

Achtergrond

Invorderingswet 1990 (Wet van 30 mei 1990, Stb. 643)

Artikel 49 (zoals dit luidde tot 1 december 2002)

"1. Aansprakelijkstelling geschiedt bij beschikking door de ontvanger en vindt niet plaats vóór het tijdstip waarop de belastingschuldige in gebreke is met de betaling van zijn belastingschuld. De beschikking vermeldt het bedrag waarvoor de aansprakelijkheid bestaat en de grond waarop de aansprakelijkheid berust. Voor zover de aansprakelijkstelling betrekking heeft op een bestuurlijke boete, geschiedt zij met overeenkomstige toepassing van hoofdstuk VIII A, afdeling 2, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

2. De ontvanger maakt de beschikking bekend door middel van een gedagtekende kennisgeving die wordt verzonden als aangetekend stuk.

3. De aansprakelijk gestelde kan binnen zes weken na de dagtekening de aansprakelijkheid betwisten door middel van een met redenen omklede schriftelijke mededeling aan de ontvanger. De ontvanger stelt degene die de aansprakelijkheid betwist zonder dit met redenen te omkleden in de gelegenheid zijn betwisting binnen een door hem te stellen redelijke termijn te motiveren. De betwisting kan niet betrekking hebben op de hoogte van de belastingaanslag.

4. Indien op grond van het derde lid de aansprakelijkheid met redenen omkleed wordt betwist, kan de ontvanger de betrokkene dagvaarden voor de burgerlijke rechter, overeenkomstig de daarvoor geldende wettelijke bepalingen.

5. Indien de aansprakelijkheid niet of niet tijdig is betwist overeenkomstig het derde lid, is het bedrag vermeld in de kennisgeving twee maanden na de dagtekening van de kennisgeving invorderbaar."

Artikel 49 (zoals dit luidt vanaf 1 december 2002)

“1. Aansprakelijkstelling geschiedt bij voor bezwaar vatbare beschikking door de ontvanger en vindt niet plaats vóór het tijdstip waarop de belastingschuldige in gebreke is met de betaling van zijn belastingschuld. De beschikking vermeldt in ieder geval het bedrag waarvoor de aansprakelijkheid bestaat en de termijn waarbinnen het bedrag moet worden betaald. Voor zover de aansprakelijkstelling betrekking heeft op een bestuurlijke boete, geschiedt zij met overeenkomstige toepassing van hoofdstuk VIIIA, afdeling 2, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

2. De ontvanger maakt de beschikking bekend door toezending als aangetekend stuk.

3. Met betrekking tot bezwaar tegen de in het eerste lid bedoelde beschikking, met betrekking tot beroep ter zake van een uitspraak op het desbetreffende bezwaar, alsmede met betrekking tot beroep in cassatie ter zake van de desbetreffende rechterlijke uitspraak, gelden dezelfde regels als die welke van toepassing zijn op bezwaar, beroep of beroep in cassatie als bedoeld in hoofdstuk V van de Algemene wet inzake rijksbelastingen.

4. Met betrekking tot het derde lid zijn de artikelen 25, zesde lid, en 27e van de Algemene wet inzake rijksbelastingen niet van toepassing indien het niet aan de aansprakelijk gestelde is te wijten dat:

a. de vereiste aangifte niet is gedaan; of

b. niet volledig is voldaan aan de verplichtingen ingevolge de artikelen 41, tweede lid, 47, 47a, 49 en 52 van die wet, alsmede aan de verplichtingen ingevolge de artikelen 52a en 53, eerste, tweede en derde lid, van die wet voor zover het verplichtingen van administratieplichtigen betreft ten behoeve van de heffing van de belasting waarvan de inhouding aan hen is opgedragen.

5. De ontvanger stelt de aansprakelijk gestelde desgevraagd op de hoogte van de gegevens met betrekking tot de belasting waarvoor hij aansprakelijk is gesteld voor zover deze gegevens voor het maken van bezwaar, het instellen van beroep of beroep in cassatie redelijkerwijs van belang kunnen worden geacht.

6. Het bezwaar kan geen betrekking hebben op feiten of omstandigheden die van belang zijn geweest bij de vaststelling van een belastingaanslag en ter zake waarvan een onherroepelijke rechterlijke uitspraak is gedaan.”

Artikel 50 (zoals dit luidde tot 1 december 2002)

“1. Indien de aansprakelijkheid berust op (...) artikel 36 (...) kan de aansprakelijk gestelde tegen de naheffingsaanslag voor zover hij daarvoor aansprakelijk is gesteld een bezwaarschrift indienen bij de inspecteur die de naheffingsaanslag heeft vastgesteld.

(...)

4. Met betrekking tot bezwaar als bedoeld in het eerste (...) lid, met betrekking tot beroep ter zake van een uitspraak op het desbetreffende bezwaar, alsmede met betrekking tot beroep in cassatie ter zake van de desbetreffende rechterlijke uitspraak, gelden dezelfde regels als die welke van toepassing zijn op bezwaar, beroep of beroep in cassatie als bedoeld in hoofdstuk V van de Algemene wet inzake rijksbelastingen, met dien verstande dat:

a. (...)

b. in afwijking van artikel 22j van die wet de termijn voor het maken van bezwaar aanvangt met ingang van de dag na de dagtekening van de kennisgeving waarmee de in artikel 49 bedoelde beschikking is bekendgemaakt, dan wel, indien de aanslag na de bekendmaking is vastgesteld, met ingang van de dag na de dagtekening van het aanslagbiljet.

5. De inspecteur doet uitspraak op het bezwaarschrift binnen zes weken nadat het vonnis in de procedure, bedoeld in artikel 49, vierde lid, kracht van gewijsde heeft verkregen...”

Met ingang van 1 december 2002 is artikel 50 Invorderingswet 1990 komen te vervallen.