



Rapport

Datum: 6 april 1999

Rapportnummer: 1999/143

Klacht

Op 21 december 1998 ontving de Nationale ombudsman een verzoekschrift van de heer D. te Amsterdam, met een klacht over een gedraging van de Belastingdienst/Directie Ondernemingen Noord Zwolle. Naar deze gedraging, die wordt aangemerkt als een gedraging van de Minister van Financiën, werd een onderzoek ingesteld. Op grond van de door verzoeker verstrekte gegevens werd de klacht als volgt geformuleerd: Verzoeker klaagt erover dat de Belastingdienst/Directie Ondernemingen Noord Zwolle zijn beroep tegen de afwijzing van zijn verzoek om kwijtschelding van de aanslag omzetbelasting 1996 heeft afgewezen.

Achtergrond

Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 (Regeling van de Staatssecretaris van Financiën van 30 mei 1990, Stcrt. 103) Afdeling 3. Kwijtschelding van rijksbelastingen in de zakelijke sfeer Artikel 20 "Deze afdeling heeft betrekking op kwijtschelding van inkomstenbelasting verschuldigd door natuurlijke personen die een bedrijf of zelfstandig beroep uitoefenen..." Artikel 21 "Kwijtschelding wordt uitsluitend verleend indien dit geschiedt in het kader van een akkoord met alle schuldeisers en er geen redelijke mogelijkheid aanwezig is om een derde aansprakelijk te stellen." Artikel 23 "Indien een natuurlijk persoon zijn bedrijf of zelfstandige beroepsuitoefening heeft gestaakt en aannemelijk is dat die belastingschuldige in de toekomst geen bedrijf of niet zelfstandig een beroep meer zal uitoefenen, wordt kwijtschelding van de belastingen, bedoeld in artikel 20, verleend overeenkomstig het bepaalde in afdeling 2(kwijtschelding van rijksbelastingen in de privé-sfeer; No)."

Onderzoek

In het kader van het onderzoek werd de Belastingdienst/Directie Ondernemingen Noord Zwolle verzocht op de klacht te reageren en een afschrift toe te sturen van de stukken die op de klacht betrekking hebben. Tevens werd de Belastingdienst een aantal specifieke vragen gesteld. Het resultaat van het onderzoek werd als verslag van bevindingen gestuurd aan betrokkenen. De Belastingdienst deelde mee zich met de inhoud van het verslag te kunnen verenigen. De reactie van verzoeker gaf aanleiding het verslag op een enkel punt aan te vullen.

Bevindingen

De bevindingen van het onderzoek luiden als volgt:

A. Feiten

1. Bij brief van 10 februari 1998 berichtte de ontvanger van de Belastingdienst/Ondernemingen Lelystad verzoeker dat hem uitstel van betaling was verleend voor de aanslag omzetbelasting over 1996. Dit naar aanleiding van een bericht van de Belastingdienst/Ondernemingen 2 Amsterdam dat de door verzoeker geclaimde teruggaven inkomstenbelasting/premieheffing over de jaren 1992 tot en met 1994 (in verband met de carry-back van verliezen over 1995 en 1996) ongeveer zouden kunnen uitkomen op het te betalen bedrag van de bedoelde aanslag (ongeveer f 138.000). Tevens werd vermeld dat aan verzoeker een formulier was toegezonden om zijn betalingscapaciteit te kunnen vaststellen voor het geval de te verwachten teruggaven de te betalen aanslag niet zouden afdekken.
2. De Belastingdienst/Ondernemingen Lelystad deelde verzoeker bij brief van 20 juli 1998 mee dat het uitstel van betaling voor de aanslag omzetbelasting 1996, (openstaand bedrag van f 55.173) werd beëindigd. Dit omdat de teruggaven inkomstenbelasting/premieheffing 1992 tot en met 1994 inmiddels alle waren verrekend.
3. Verzoeker diende op 10 augustus 1998 een verzoek om kwijtschelding in bij de Belastingdienst/Ondernemingen Lelystad. Hij gaf daarbij onder meer aan dat hij van de oorspronkelijke aanslag ongeveer 60% had voldaan middels carry-back en eigen betalingen. Dit was veel meer dan zijn andere schuldeisers hadden ontvangen. Ook wees hij erop dat de Belastingdienst in zijn brief van 10 februari 1998 de verwachting had gewekt dat carry-back verrekening voldoende zou zijn om de schuld te voldoen, maar dat er desondanks een bedrag van f 55.173 was blijven openstaan. Verder gaf hij aan dat hij in staat moest worden gesteld een nieuwe start te maken. Dit betekende voor hem eventueel weer voor zichzelf beginnen. Als hij weer wilde werken dan zou hij dat zelf moeten creëren.
4. In reactie op verzoekers kwijtscheldingsverzoek berichtte de Belastingdienst/Ondernemingen Lelystad verzoeker op 21 augustus 1998 het volgende: "...Hierbij is mij gebleken dat u in het bezit bent van een spaarsaldo van +/- f 16.000,00 en (dit gegeven werd niet verstrekt) dat u tevens in het bezit bent van een motorvoertuig (...) met een aanzienlijke waarde. Naast de fiscus is er overigens een saldo aan overige crediteuren van f 140.000,00. Gezien uw leeftijd is het niet onaannemelijk dat u opnieuw ondernemersactiviteiten zal gaan ontplooiën en dient uw verzoek te worden behandeld als een verzoek als zou u ondernemer zijn. In dat geval dient u ook uw concurrente crediteuren te benaderen met een verzoek om kwijtschelding. De fiscus dient in dit geval, buiten de normale saneringsvereisten, minimaal de waarde van de thans aanwezige vermogensbestanddelen te ontvangen. In verband hiermede heb ik dan ook geen aanleiding gevonden uw verzoek in te willigen..."
5. Verzoeker stelde bij brief van 31 augustus 1998 aan de Belastingdienst/Directie Ondernemingen Noord Zwolle beroep in tegen de afwijzing van zijn kwijtscheldingsverzoek door de Belastingdienst/ Ondernemingen Lelystad.
6. Bij beschikking van 11 november 1998 besliste de Belastingdienst/Directie Ondernemingen Noord Zwolle op verzoekers beroepschrift. Hierin stond het volgende

vermeld:

"... middel tijdvak aanslagnummer openstaand bedrag omzetbelasting 1996 (...) f 55.173 De openstaande bedragen zijn vermeld exclusief de kosten en de verschuldigde invorderingsrente. (...) Ter beoordeling van het beroep heb ik gelet op artikel 26 van de Invorderingswet 1990, artikelen 7 tot en met 28 van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990, artikel 26 van de Leidraad Invordering 1990 en hoofdstuk 6 van het Voorschrift Algemene wet bestuursrecht 1997 het volgende overwogen; (...) Teneinde een mondelinge toelichting op het beroep te kunnen geven heeft u de wens geuit om gehoord te worden. De hoorzitting heeft op 1 oktober 1998 op mijn kantoor plaatsgehad. (...) Omdat u de door u gedreven onderneming inmiddels heeft gestaakt zou het kwijtscheldingsbeleid, zoals dat geldt ten aanzien van particulieren, op u van toepassing zijn. In artikel 23 van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 is bepaald dat het "particulierenbeleid" alleen van toepassing is als de onderneming is gestaakt én aannemelijk is dat in de toekomst niet opnieuw een onderneming wordt gestart of zelfstandig een beroep wordt uitgeoefend. Ik acht in uw geval het kwijtscheldings-beleid, zoals dat geldt ten aanzien van ondernemers, van toepassing. Kwijtschelding kan in dat geval uitsluitend worden verleend in het kader van een met alle (meerdere)schuldeisers te sluiten akkoord. Een dergelijk akkoord moet voldoen aan een aantal zeer strikte voorwaarden. Deze voorwaarden zijn neergelegd in artikel 22 van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990. Uw verzoek voldoet hier niet aan. Onder meer omdat u niet met alle schuldeisers een akkoord heeft gesloten en omdat (op het moment dat u om kwijtschelding verzocht) de Belastingdienst door middel van invorderingsmaatregelen een hogere opbrengst kon verkrijgen dan het door u aangeboden bedrag. Er zijn nog meer voorwaarden, voor de volledigheid stuur ik ook de van toepassing zijnde brochure mee. U beroept zich tevens op de "toezegging" van de ontvanger die hij heeft gedaan in zijn brief van 10 februari 1998. De verliesverrekening zou tot gevolg hebben dat de openstaande schuld geheel of nagenoeg geheel door middel van verrekeningen zou kunnen worden voldaan. De door u aangegeven verliezen wezen inderdaad in die richting. Echter, de ontvanger heeft in zijn brief van 10februari geen toezegging gedaan. Ik citeer:" dat de door u geclaimde teruggaven i.v.m. carry back van de verliezen over 1995 en 1996 ongeveer uit *kunnen* komen op het te betalen bedrag van de bedoelde aanslag". Naar aanleiding van hetgeen op de hoorzitting ter sprake is gekomen, heb ik contact opgenomen met de ontvanger. Het blijkt dat niet alle aangegeven verliezen konden worden verrekend met de drie voorafgaande jaren. Er resteert nog een te verrekenen verlies met de komende jaren. Of en in hoeverre hier nog (substantiële) teruggaven uit voortvloeien, is onder meer afhankelijk van het inkomen dat u geniet. Tenslotte merk ik op dat als in uw geval het "particulierenbeleid" van toepassing zou zijn, eerst kwijtschelding kan plaatsvinden nadat het aanwezige vermogen (auto + banksaldo) is aangesproken (artikel 11, letter b ten eerste van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990)..." In het bijgevoegde verslag van de hoorzitting die op 1 oktober 1998 had plaatsgevonden, stond het volgende vermeld:

"Mondelinge toelichting bij beroepschrift D. (...) Verslag hoorzitting(Een medewerker van de Belastingdienst; N.o.) zet in het kort uiteen wat het kader is waarbinnen de

bespreking plaatsvindt. De directeur beslist op beroepszaken, waarbij de bevoegdheid van de directeur in principe niet verder gaat dan het toetsen van het handelen van de ontvanger aan de wettelijke- en beleidsbepalingen zoals die zijn neergelegd in de Invorderingswet 1990 en de Leidraad Invordering 1990. De aanslag omzetbelasting waarvoor kwijtschelding wordt verzocht is ontstaan na de gedwongen verkoop van het bedrijfspand van (verzoeker; N.o.). Het pand is met verlies verkocht. De bank incasseerde het bedrag van de verkoop, waardoor de Belastingdienst niets kreeg. Tijdens een gesprek met de heer S. van de Belastingdienst/Ondernemingen Lelystad werd de indruk gewekt dat de gehele aanslag zou terugvallen middels verrekening via carry-back. De oorspronkelijke aanslag bedroeg f 138.000. Na aftrek van de carry-back teruggave bleef er echter een bedrag van f55.000 openstaan. Het is (verzoeker; N.o.) niet duidelijk hoe dit gat is ontstaan. (...) Het verzoek om kwijtschelding is door de Belastingdienst/Ondernemingen Lelystad onder andere afgewezen omdat kwijtschelding van zakelijke schuld in het algemeen slechts plaatsvindt in het kader van een akkoord met alle schuldeisers tegen finale kwijting. Met een aantal schuldeisers heeft (verzoeker; N.o.) een regeling getroffen. (Verzoeker; N.o.) is echter niet van plan de overige schuldeisers die nog niets van zich hebben laten horen te benaderen voor een sanering. Vanaf juni 1998 heeft (verzoeker; N.o.) geen werk meer. Hij ontvangt een voorschot op een uitkering. De mogelijkheid bestaat dat dat voorschot terugbetaald moet worden omdat nog beoordeeld moet worden of hij voor een uitkering in aanmerking komt. (Een medewerker van de Belastingdienst; N.o.) neemt contact op met de Belastingdienst/Ondernemingen Lelystad om te overleggen hoe een en ander tot stand is gekomen en waar het gat van f55.000 vandaan komt. Zodra bekend is wat de reactie is van de inspecteur ontvangt (verzoeker; N.o.) een uitspraak op het beroepschrift, een verslag van de hoorzitting en een brochure inzake sanering en kwijtschelding..."

. **Standpunt verzoeker** Voor het standpunt van verzoeker wordt verwezen naar de klachtsamenvatting onder **KLACHT** en naar de inhoud van zijn kwijtscheldingsverzoek, zoals omschreven onder **A. 3**. Verzoeker deelde in zijn verzoekschrift mee dat hij 34 jaar oud was.

C. Standpunt Belastingdienst/Directie Ondernemingen Noord Zwolle

In reactie op de klacht en naar aanleiding van vragen van de Nationale ombudsman bracht de Belastingdienst/Directie Ondernemingen Noord Zwolle onder meer het volgende naar voren:

"...In artikel 23 van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 wordt bepaald dat een ondernemer die zijn onderneming heeft gestaakt, met betrekking tot kwijtschelding wordt aangemerkt als ex-ondernemer als de onderneming daadwerkelijk is gestaakt én aannemelijk is dat in de toekomst niet opnieuw een onderneming wordt gestart. De kwestie is dus niet dat in casu aannemelijk wordt geacht dat verzoeker opnieuw met een onderneming begint, maar dat verzoeker niet aannemelijk heeft kunnen maken (mede gelet op de leeftijd van verzoeker) dat in de toekomst géén onderneming wordt begonnen. (...) Of en in welke mate er in de toekomst sprake zal zijn van teruggaven inkomstenbelasting, hangt af van een aantal factoren. Ten eerste is van belang welke soort

inkomsten verzoeker zal genieten, bijvoorbeeld inkomen uit onderneming, arbeid of een uitkering. Als verzoeker bijvoorbeeld winst uit onderneming zal gaan genieten, zal er geen sprake zijn van teruggaven. Immers de nog te verrekenen verliezen zullen dan uitsluitend tot gevolg hebben dat verzoeker geen belasting over (een deel van) zijn winst hoeft te betalen. Voor het geval er verlies wordt geleden, valt er niets te verrekenen. Als verzoeker inkomsten uit dienstbetrekking of een uitkering gaat genieten, zullen de teruggaven worden bepaald door de ingehouden loonheffing. Los van het voorgaande zal de ontvanger alle teruggaven verrekenen met de nog openstaande belastingschuld. Deze verrekening houdt echter niet in (mede met inachtneming van alle onzekere factoren) dat er uitstel van belastingschuld kan worden verleend. In artikel 25 van de Leidraad Invordering 1990 is bepaald dat uitstel van betaling in verband met een te verwachten teruggave kan worden verleend als het tijdvak waarover de teruggave wordt geclaimd reeds is verstreken en dat het verzoek waaruit de teruggaaf blijkt bij de bevoegde instantie (de inspecteur) is ingediend. Omdat we hier praten over toekomstige tijdvakken, is het duidelijk dat niet aan de hiervoor vermelde voorwaarden wordt (kan worden) voldaan..."

D. Reactie op bevindingen

In reactie op de bevindingen liet verzoeker onder meer weten dat de medewerker van de Belastingdienst die de brief van 10 februari 1998 had ondertekend aan hem had meegedeeld dat hij ongelukkig was met de inhoud van de bovengenoemde brief. Verder deelde verzoeker mee dat hij een tijdje plannen heeft gehad om een bedrijf te beginnen, maar dat deze plannen al in september 1998 zijn gestaakt. **BEOORDELING** 1. Verzoeker klaagt erover dat de Belastingdienst/Directie Ondernemingen Noord Zwolle (hierna: de Belastingdienst) zijn beroep tegen de afwijzing van zijn verzoek om kwijtschelding van de aanslag omzetbelasting 1996 heeft afgewezen. Hij is het daar met name niet mee eens omdat de Belastingdienst naar zijn mening in de brief van 10 februari 1998 de verwachting heeft gewekt dat zijn schuld middels verrekening zou kunnen worden voldaan. Verder acht hij het niet juist dat de Belastingdienst niet het kwijtscheldingsbeleid voor particulieren op hem heeft willen toepassen.

2. De Belastingdienst is van mening dat er geen sprake is van een toezegging over verrekening van de schuld in de brief van 10 februari 1998, omdat er werd vermeld dat verzoekers teruggave ongeveer uit kon komen op het nog verschuldigde bedrag. De Belastingdienst kan hierin worden gevolgd, te meer omdat in de betreffende brief ook werd aangegeven dat verzoekers betalingscapaciteit zou worden vastgesteld voor het geval de te verwachten teruggaven de te betalen aanslag niet zouden afdekken. Uit bovenstaande valt dan ook geen ondubbelzinnige toezegging af te leiden.

3. De Belastingdienst verwijst wat betreft het van toepassing zijnde kwijtscheldingsbeleid naar artikel 23 van de Uitvoeringsregeling Invorderingswet 1990 (zie **ACHTERGROND**). Daarin wordt bepaald dat iemand als ex-ondernemer, en dus als particulier, wordt aangemerkt voor het kwijtscheldingsbeleid, als de onderneming daadwerkelijk is gestaakt en aannemelijk is dat in de toekomst geen onderneming wordt begonnen. Volgens de Belastingdienst is niet aannemelijk dat verzoeker in de toekomst niet meer een onderneming begint, mede gelet op zijn leeftijd. De Belastingdienst kan in deze redenering

worden gevolgd, te meer nu verzoeker bij zijn kwijtscheldingsverzoek van 10 augustus 1998 heeft aangegeven dat een nieuwe start voor hem betekent eventueel weer voor zichzelf beginnen. De onderzochte gedraging is dan ook behoorlijk.

Conclusie

De klacht over de onderzochte gedraging van de Belastingdienst/ Directie Ondernemingen Noord Zwolle, die wordt aangemerkt als een gedraging van de Minister van Financiën, is niet gegrond.