

Rapport

Een onderzoek naar de beslissing op een beroepschrift tegen de afwijzing van een verzoek om uitstel van betaling.

Oordeel

Op basis van het onderzoek vindt de Nationale ombudsman de klacht over de directeur Belastingen van de Belastingdienst niet gegrond.

Datum: 20 februari 2017

Rapportnummer: 2017/024

SAMENVATTING

Verzoeker is het niet eens met de behandeling door de directeur Belastingen van de Belastingdienst van zijn beroep tegen de beslissing van de ontvanger op zijn verzoek om uitstel van betaling. Het gaat verzoeker zowel om de wijze van behandeling als de genomen beslissing. De Nationale ombudsman ziet geen procedurele tekortkomingen in de behandeling van het beroepschrift door de directeur. Ook vindt de Nationale ombudsman dat de beslissing in overeenstemming is met het geldende invorderingsbeleid en dat geen sprake is van zodanig bijzondere omstandigheden dat de directeur daarvan had moeten afwijken.

WAT IS DE KLACHT?

De klacht ziet op de uitspraak van de directeur Belastingen van de Belastingdienst van 16 juni 2016 op het beroep van verzoeker tegen de beslissing van de ontvanger van de Belastingdienst op een verzoek om uitstel van betaling. De klacht richt zich tegen de wijze van afdoening van het beroep, alsook inhoudelijk tegen het genomen besluit.

WAT GING ER AAN DE KLACHT VOORAF?

Op 18 september 2013 is verzoeker als bestuurder aansprakelijk gesteld voor de belastingsschulden van € 111.722,05 van onderneming S. Verzoeker heeft tegen de aansprakelijkheidsstelling bezwaar gemaakt. Het bezwaar werd door de ontvanger van de Belastingdienst (hierna: de ontvanger) op 20 november 2014 niet ontvankelijk verklaard. Wel werd de aansprakelijkheidsstelling als gevolg van plaatsgevonden verrekeningen met een bedrag van € 15.942 verminderd. Verzoeker heeft tegen die beslissing beroep ingesteld bij de rechtbank Noord-Holland. Op 4 februari 2016 werd het beroep op de zitting behandeld waarbij de ontvanger liet weten dat de aansprakelijkheidsstelling voor zover die zag op de omzetbelasting (€ 36.911) diende te vervallen. Op 25 februari 2016 deed de rechtbank uitspraak. Het beroep werd gegrond verklaard en de inhoudelijke beoordeling leidde er toe dat de aansprakelijkheidsstelling werd verminderd tot een bedrag van € 74.811,05. Op 21 maart 2016 stelde verzoeker bij het gerechtshof Amsterdam hoger beroep in tegen de uitspraak van de rechtbank. Verzoeker vroeg de ontvanger om uitstel van betaling te verlenen in verband met het ingediende hoger beroep. In de procedures wordt verzoeker vertegenwoordigd door een professionele rechtshulpverlener (hierna: de gemachtigde).

De ontvanger besliste op 30 maart 2016 afwijzend op het verzoek om uitstel van betaling. De beslissing luidde:

Ik ben slechts bereid uitstel van betaling te verlenen voor het bestreden gedeelte van de aanslag/beschikking nadat hiervoor zekerheid is verstrekt en nadat het niet-bestreden gedeelte is voldaan. Daarbij spelen de volgende overwegingen een rol,

1. De periode waarin de onderwerpelijke aanslag/beschikking thans onbetaald is, kan als lang worden beschouwd. Ik acht het nog langer voortduren van deze situatie onwenselijk.
2. Het nog openstaande bedrag van de aanslag acht ik van een aanmerkelijke omvang.
3. Er zijn mij geen verhaalsmogelijkheden bekend, zodat ik een reëel risico aanwezig acht dat (verzoeker; N.o.) na afloop van de uitstelperiode niet in staat zal blijken te zijn aan zijn betalingsverplichting te kunnen voldoen.
4. Volgens de Gemeentelijke Basisadministratie woont (verzoeker; N.o.) in België (adres G.; N.o.). Dit maakt het eventueel uitwinnen van verhaalsmogelijkheden complex. Bovendien zijn mij (vooralsnog) geen verhaalsmogelijkheden in België bekend.
5. De wettelijke aangifte- en betalingsverplichtingen zijn niet c.q. niet in voldoende mate nagekomen.

Vormen van zekerheid zijn *een bankgarantie, een hypotheek, een verpanding of een borgstelling*. Ik verzoek u te bevorderen dat (verzoeker; N.o.) mij de gevraagde zekerheid voor 9 april 2016 verstrekt.

Wanneer (verzoeker; N.o.) de gevraagde zekerheid niet/niet tijdig verstrekt en/of het niet-bestreden deel niet/niet tijdig voldoet, is uw verzoek om uitstel van betaling hierbij afgewezen.

Verzoekers gemachtigde diende op 7 april 2016 bij de directeur Belastingen van de Belastingdienst (hierna: de directeur) beroep in tegen de beslissing van de ontvanger. Allereerst wees verzoeker er op dat de gehele beschikking aansprakelijkheidsstelling wordt betwist. Er is dus geen sprake van een bestreden en niet-bestreden gedeelte. Verzoeker voert – onder verwijzing naar artikel 25.1.3. van de Leidraad Invordering 2008 (zie Achtergrond, onder 1.) – het volgende aan over de overwegingen van de ontvanger.

Ten aanzien van 1.

Indien een aanslag binnen de daarvoor geldende termijn is voldaan, volgt logischerwijs geen aansprakelijkheidsstelling. Voor de vraag of aan verzoeker uitstel van betaling kan worden verleend, is de duur van de procedure over de beschikking aansprakelijkheidsstelling van belang en niet de duur van de onderliggende aanslag. De ontvanger heeft dit ten onrechte niet onderkend in zijn afweging om al dan niet uitstel van betaling te verlenen

Ten aanzien van 2.

Niet wordt gemotiveerd hoe de hoogte van het bedrag aanleiding kan geven voor het niet-verlenen van uitstel. Evenmin weegt de ontvanger hierbij mee dat de hoogte en de rechtmatigheid van de beschikking aansprakelijkheidsstelling ter discussie staat. Daarbij komt dat de rechtbank ten onrechte geen rekening heeft gehouden met de door de ontvanger in zijn uitspraak op bezwaar toegepaste verrekening. De enkele constatering dat het openstaande bedrag van de beschikking aansprakelijkheidsstelling aanmerkelijk is, is niet voldoende. Immers zal dit altijd moeten worden afgezet tegen de verhaalsmogelijkheden. Er blijkt niet dat de ontvanger deze afweging heeft gemaakt. Ook heeft de

ontvanger niet inzichtelijk gemaakt wat in zijn beleving de hoogte van het openstaande bedrag is. Om een afweging te kunnen maken, zal bij de ontvanger die hoogte toch bekend moeten zijn.

Ten aanzien van 3.

Weliswaar kan de ontvanger uitstel van betaling weigeren indien de gevraagde zekerheid niet wordt gesteld. Dit betekent niet dat de ontvanger uitstel van betaling kan weigeren omdat door verzoeker niet ongevraagd zekerheid is gesteld. De regeling is duidelijk: de gevraagde zekerheid moet niet zijn gesteld. De ontvanger heeft in zijn beslissing niet gesteld dat hij verzoeker heeft verzocht zekerheid te stellen.

Ten aanzien van 4.

Verzoeker heeft op 15 maart 2016 bestreden dat hij zich heeft ingeschreven op een adres in België of zich aldaar heeft gevestigd (zie Achtergrond, onder 4.). Bovendien, als dat zo zou zijn geldt dat Nederland het andere land (België) kan verzoeken om hierbij bijstand te verlenen. Dit geldt ook voor de aansprakelijkgestelden van belastingsschulden. Daarnaast is verzoeker in Nederland werkzaam en geniet hij in Nederland salaris. Er is dus geen sprake van een situatie waarbij verzoeker zich aan zijn fiscale verplichtingen onttrekt middels een 'vlucht' naar het buitenland.

Ten aanzien van 5.

Verzoeker heeft geen aangifteverplichting geschonden en de betalingsverplichting waar de ontvanger kennelijk op doelt, staat niet onherroepelijk vast.

Ook stelt verzoeker aan de orde dat de ontvanger zijn paspoort heeft laten signaleren en dat op verzoek van de ontvanger het paspoort is ingenomen.

De directeur heeft op 16 juni 2016 afwijzend op het beroep beslist. Hij overwoog het volgende:

Ten aanzien van de duur van het uitstel merkt u op dat de duur van de procedure maatgevend moet zijn. Dit ben ik met u eens. Het is een feit dat de beroepsprocedure bij de rechtbank al geruime tijd in beslag heeft genomen. Vervolgens is er hoger beroep aangetekend. Hierbij mag er van uitgegaan worden dat, voordat de aanslagen onherroepelijk vaststaan, er nog geruime tijd zal verstrijken die op voorhand niet is in te schatten.

Dat de aanslag van aanmerkelijke omvang is ten opzichte van de bekende verhaalsmogelijkheden blijkt ook na uitspraak van de rechter. De aanslag is deels verminderd maar er resteert nog een aanzienlijk bedrag (+/- € 75.000) terwijl enige verhaalsmogelijkheden, voor zover nu bekend, ontbreken. Hier komt nog bij dat het deel omzetbelasting tot nu toe niet beoordeeld is door de rechter omdat niet voldaan was aan het verdedigingsbeginsel. Deze omissie zal door de ontvanger hersteld worden zodat op termijn (verzoeker: N.o.) ook voor dit deel aansprakelijk gesteld zal worden. De aansprakelijkheidsschuld zal in de toekomst dan ook (weer) toenemen.

Voor zover nu bekend zijn er geen verhaalsmogelijkheden aanwezig. Ook heeft (verzoeker; N.o.) geen verhaalsmogelijkheden aangewezen of anderszins aangetoond dat de vrees voor onverhaalbaarheid voor het betwiste deel van de aanslag ongegrond is.

Volgens de door de ontvanger geraadpleegde Gemeentelijke Basis Administratie stond, en staat, (verzoeker; N.o.) ingeschreven op het (adres G.; N.o.) in België. Hoewel u ontkent dat (verzoeker; N.o.) daar woonachtig is wordt ook niet aangegeven waar hij thans dan wel zijn vaste woon-of verblijfplaats heeft. Slechts wordt vermeld dat hij in Nederland werkzaam is. Ook geeft u aan dat er een postbusadres in Nieuwegein is, maar deze kan uiteraard niet dienen als woonadres. Uitgaande van het feit dat (verzoeker; N.o.) in het buitenland woonachtig is zal dit de verhaalbaarheid van het betwiste bedrag verder bemoeilijken. Dat de ontvanger bij de invordering gebruik kan maken van het invorderingsverdrag met België maakt dit niet anders,

De wettelijke aangifte-en betalingsverplichtingen zijn niet nagekomen. U stelt dat dit geen betrekking heeft op aangiften/aanslagen van (verzoeker; N.o.) maar op de aangiften/aanslagen van de (onderneming; N.o.) waarvoor hij aansprakelijk is gesteld. Mij is gebleken dat de aanslagen betrekking hebben op de periode waarin (verzoeker; N.o.) als enige middellijk bestuurder was van de (onderneming; N.o.). In zijn hoedanigheid als bestuurder is het persoonlijk aan hem toe te rekenen dat de aangiften/aanslagen niet voldaan zijn. Ik realiseer mij dat dit onderdeel was van het beroep, en nu ook onderdeel van het hoger beroep is. Ik heb hierbij mede overwogen dat de rechter in zijn uitspraak heeft opgenomen dat uw cliënt anders stelt, maar dit op geen enkele wijze aannemelijk heeft gemaakt (zie Achtergrond, onder 3.). Daarnaast is dit de kern van de betwisting van de aanslag, waarbij de ontvanger zich op het standpunt heeft gesteld dat dit wel tot de aansprakelijkheid van (verzoeker; N.o.) behoort.

Gelet op art. 25.2.5 van de Leidraad invordering 2008 (zie Achtergrond, onder 2; N.o.) ben ik van mening dat er voor het betwiste deel van de aanslag (in dit geval de gehele aanslag) gelet op de aard en omvang in relatie tot de bekende verhaalsmogelijkheden voldoende redenen aanwezig zijn om voor onverhaalbaarheid te vrezen en aan het uitstel van betaling een zekerheidseis te verbinden.

Ten aanzien van hetgeen u stelt over de onjuistheid van de door de ontvanger ingestelde paspoortsignalering deel ik u mee dat dit geen voor beroep vatbare beslissing is. De directeur is niet bevoegd hier uitspraak op te doen. Hiervoor bestaan andere rechtsmogelijkheden.

WAT WAS DE AANLEIDING VOOR DE KLACHT BIJ DE NATIONALE OMBUDSMAN?

Verzoeker is het niet eens met de beslissing van de directeur op het beroep tegen de afwijzende beslissing van de ontvanger op het verzoek om uitstel van betaling. Volgens verzoeker heeft de directeur geen zelfstandig onderzoek naar de feiten gedaan en

onderschrijft de directeur de beslissing van de ontvanger terwijl de in beroep ingebrachte argumenten nopen tot het nemen van een andere beslissing.

Meer concreet voert verzoeker het volgende aan:

De duur van de procedure – waar verzoeker zo goed als geen invloed op heeft – mag geen rol spelen bij de beoordeling van het verzoek om uitstel. Het is dan ook niet juist dat de directeur dit laat meewegen door op te merken dat er nog geruime tijd zal verstrijken voordat de aanslagen onherroepelijk vast staan.

Ook de hoogte van de belastingschuld speelt volgens verzoeker geen rol bij de beoordeling of uitstel kan worden geweigerd. De directeur gaat hierop niet in. Voor zover de directeur anticipeert op 'het in de toekomst weer toenemen van de aansprakelijkheidsstelling' geldt dat het slechts om een voornemen gaat.

De directeur is niet ingegaan op het punt dat ongevraagd zekerheid stellen omdat daartoe de gelegenheid is geweest iets anders is dan het verstrekken van de gevraagde zekerheid. Bovendien geldt dat het invorderingsbeleid slechts voorschrijft dat de ontvanger zekerheid kan verlangen voor het verlenen van uitstel. Dat om zekerheid is gevraagd is in de behandeling van het administratief beroep niet komen vast te staan. De directeur gaat er van uit dat verzoeker in het buitenland verblijft, maar onderbouwt dit niet. Het is niet duidelijk op grond waarvan de directeur meent dat het gelijk in de woonplaatsdiscussie aan de ontvanger is. En evenmin wat daarvan de waarde is bij de beoordeling van de beslissing geen uitstel van betaling te verlenen. Ook merkt verzoeker op dat de gemeente Den Haag in de procedure over het vervallen verklaren van zijn paspoort heeft vastgesteld dat er geen Belgisch adres van hem bekend is.

De directeur neemt het standpunt van de ontvanger over dat de wettelijke aangifte- en betalingsverplichtingen zijn geschonden. Dit op grond van de constatering dat verzoeker de enige middellijk bestuurder van de onderneming was in de periode waarop de onbetaalde aanslagen zien. Verzoeker betwist dit. Deze vaststelling door de directeur is onderwerp van geschil in een procedure bij het gerechtshof Amsterdam. Bovendien moet de vraag of de wettelijke aangifte- en betalingsverplichtingen zijn geschonden worden beoordeeld op het niveau van de betrokken (rechts)persoon. Als de directeur meent dat voor de vraag of uitstel van betaling mag worden geweigerd, het aangifte- en betalingsgedrag van een andere belastingplichtige dan verzoeker aan hem moet worden toegerekend, moet de directeur dit zorgvuldig motiveren.

Verzoeker merkt op dat niet blijkt dat de directeur een belangenafweging heeft gemaakt. Als een belangenafweging zou zijn gemaakt, zou aan verzoeker uitstel van betaling zijn verleend. Hiertoe voert verzoeker aan dat hij pas in de (hoger) beroepsfase in de gelegenheid is geweest om de aansprakelijkheidsstelling inhoudelijk te weerleggen. In de bezwaarfase is immers ten onrechte het standpunt ingenomen dat het bezwaarschrift niet-ontvankelijk was. Nu verzoeker eindelijk inhoudelijk met de ontvanger in discussie kan gaan, probeert de ontvanger dat direct te dwarsbomen door geen uitstel van betaling te verlenen waardoor het voor verzoeker praktisch onmogelijk wordt om te procederen. De ontvanger zet verzoeker op dit punt nog meer onder druk doordat hij een paspoortsignalering heeft doen uitgaan. Als gevolg van die signalering is het paspoort van verzoeker ingenomen en moet hij zich nu ook verdedigen tegen een onjuiste en

onterechte vervallenverklaring van zijn paspoort. Ook op dit punt heeft de ontvanger geen enkel oog en oor voor de gevolgen die eraan voor verzoeker zijn verbonden. De directeur heeft dit ook niet willen oppakken.

De ontvanger is in beide procedures, de procedure over de beschikking aansprakelijkstelling en de procedure over het verzoek om uitstel van betaling, een en dezelfde. Van een behoorlijk handelende overheid mag worden verwacht dat beide procedures niet in één en dezelfde hand worden gehouden. Door dat wel te doen ontstaat namelijk de situatie dat de ontvanger baat heeft bij het niet verlenen van uitstel van betaling omdat hij zo de betreffende aansprakelijkgestelde monddood maakt omdat het procederen over de beschikking aansprakelijkheidsstelling uiterst moeilijk zo niet onmogelijk wordt gemaakt.

HOE REAGEERDE DE DIRECTEUR BELASTINGEN VAN DE BELASTINGDIENST?

De directeur volgt verzoeker in zijn stelling dat de duur van de procedure maatgevend is voor de termijn dat er uitstel verzocht wordt.

De hoogte van de aanslag is wel degelijk één van de criteria die de ontvanger beleidsmatig dient mee te wegen. Immers, artikel 25.2.5 van de Leidraad Invordering 2008 stelt duidelijk dat de aard en de omvang van de belastingschuld van belang zijn bij de beoordeling of er al dan niet zekerheid geëist kan of moet worden. Ten aanzien van de hoogte (de omvang) van de aanslag staat vast dat deze (ook na beroep bij de belastingrechter) +/- € 75.000 bedraagt. Dit bedrag is op zich al substantieel te noemen maar daarnaast zijn inmiddels ook de aansprakelijkstellingen voor de verschuldigde omzetbelasting uitgebracht tot een bedrag van € 40.871 zodat de totale vordering inmiddels +/- € 115.000 bedraagt. Dat deze bedragen door middel van (hoger) beroep bestreden worden is daarbij niet relevant.

Het belang van de vraag of het in de gelegenheid stellen om zekerheid te bieden als voorwaarde voor uitstel van betaling, een andere is dan zekerheid te vragen in verband met uitstel van betaling is van ondergeschikt belang. De bedoeling van de ontvanger leidt geen twijfel. Als er zekerheid verstrekt wordt, kan er uitstel van betaling verleend worden. De ontvanger motiveert waarom er zekerheid verstrekt moet worden. Daarna verzoekt hij de gevraagde zekerheid te verstrekken voor 9 april 2016 en stelt dat het verzoek wordt afgewezen als de zekerheid niet vertrekt wordt. Ik merk hierbij op dat de gehele aanslag bestreden wordt.

De ontvanger en de directeur maken gebruik van een computerbestand (genaamd Beheer van relaties (BVR)) wat een één op één schaduwbestand van de Gemeentelijke Basis Administratie is. Volgens dit bestand stond verzoeker met ingang van 2 december 2015 ingeschreven op het adres G. in België. Dat de gemeente Den Haag anders verklaart kan zijn, maar waarom dit is, is voor de Belastingdienst niet bekend. Verzoeker ontkent dat hij op dit adres woonachtig, of ingeschreven, zou zijn maar geeft ook geen

duidelijkheid over waar hij dan wel woont of ingeschreven is. Als dit punt zo zwaarwegend is voor verzoeker had hij dit eenvoudig op kunnen lossen door kenbaar te maken wat zijn verblijfplaats is. Overigens is volgens mijn gegevens gebleken dat verzoeker vanaf 1 september 2016 woonachtig is op adres K. in België. Verzoeker stelt dat de omstandigheid dat hij in België woonachtig zou zijn niet kan leiden tot het eisen van zekerheid omdat er een invorderingsverdrag bestaat met België. Dit strookt niet met het gegeven dat verzoeker ontkent dat hij op het adres G. in België ingeschreven staat. Zonder adres in België kan de ontvanger in het geheel geen verzoek doen bij de Belgische autoriteiten. Aangenomen dat het adres wel juist is, dan belemmert het feit dat hij in België verblijft een slagvaardige invordering indien dit noodzakelijk mocht blijken. Immers, de ontvanger heeft geen bevoegdheden in België en zal dan een beroep moeten doen op het verdrag in het kader van wederzijdse bijstand. De ontvanger verliest dan de regie over de invordering omdat hij afhankelijk wordt van de Belgische Belastingdienst. Het feit dat verzoeker, zolang niet anders aangetoond, in België verblijft, is een extra reden om zekerheid te eisen. Bij verblijf in het buitenland heeft de ontvanger geen (volledig) zicht op de verhaalsmogelijkheden.

Artikel 25.2.5. van de Leidraad Invordering 2008 bepaalt dat de ontvanger, bij de vraag of er zekerheid geëist moet worden, ook rekening moet houden met het aangifte en betalingsgedrag in het verleden. Verzoeker stelt dat het hierbij niet kan gaan om het aangifte en betalingsgedrag van de onderneming. Naar ik aanneem, bedoelt hij dan dat het aangifte en betalingsgedrag van verzoeker in privé moet worden bekeken. Maar dat is in het geheel niet relevant omdat het niet om privé aanslagen gaat maar om zakelijke aanslagen van de onderneming waarvoor verzoeker aansprakelijk is gesteld.

Nu het hier gaat om aansprakelijkheidsstelling (en verzoeker als enig (middellijk) bestuurder aansprakelijk is gesteld voor de schuld van de onderneming) is juist het aangifte en betalingsgedrag welke hij als bestuurder namens de onderneming heeft gedaan essentieel. Immers, bij een aansprakelijkheidsstelling is het juist de bestuurder die verantwoordelijk wordt geacht te zijn voor het aangifte en betalingsgedrag. Dat de aansprakelijkheid in hoger beroep wordt bestreden doet hier niets aan af.

Tegen de paspoortsignalering staat geen beroep open bij de directeur en valt daarom buiten het wettelijk kader zoals in de uitspraak op het beroepschrift staat vermeld. In de uitspraak op het beroep is daarom vermeld dat daar andere rechtswegen voor open staan.

De ontvanger behandelt zowel de aansprakelijkheidsstelling als het verzoek om uitstel. Dit punt is niet aan de orde geweest in het beroepschrift zodat dit feitelijk buiten de klacht tegen de uitspraak op het beroep valt. Toch wil ik hier wel op reageren. Dat de ontvanger zowel optreedt in de aansprakelijkheidsprocedure als beslist op het verzoek om uitstel van betaling zijn twee afzonderlijke zaken. De onafhankelijkheid ten aanzien van deze twee zaken wordt gewaarborgd door een beroepsmogelijkheid bij de bestuursrechter voor de aansprakelijkheid en een beroepsmogelijkheid voor het verzoek om uitstel van betaling bij de Directeur van de Belastingdienst. De ontvanger heeft zodoende geen definitieve alleen beschikkingsbevoegdheid in deze zaken.

De directeur heeft wel degelijk zelf onderzoek gedaan naar de woonplaats, het feit dat verzoeker bestuurder was gedurende de aansprakelijkheidsperiode, de hoogte van de aanslag en de verhaalsmogelijkheden. Door de directeur zijn de adresgegevens gecontroleerd in BVR (Beheer Van relaties). Dit is een systeem met daarin inzage in de GBA. Verder heeft de directeur de gegevens van de Kamer van Koophandel geraadpleegd voor het beoordelen of verzoeker bestuurder was over de periode waarover de aansprakelijkheid gaat. Ten aanzien van de verhaalsmogelijkheden heeft de directeur diverse hem ten dienste staande bronnen geraadpleegd. Verder ben ik van mening dat de directeur in zijn uitspraak op alle punten een gemotiveerde reactie heeft gegeven en daarom weloverwogen tot zijn beslissing is gekomen waarom het beleid zoals verwoord in art.25.2.5 van de Leidraad Invordering 2008 correct is toegepast.

HOE REAGEERDE VERZOEKER?

In de reactie op de klacht licht de directeur enigszins toe welk onderzoek is gedaan, maar blijft een groot gedeelte van zijn onderzoek nog steeds 'geheim'. De directeur verwijst immers naar 'diverse hem ten dienste staande bronnen'. Op welke bronnen de directeur hier doelt, is voor mij een raadsel. Wat hij uit die bronnen heeft afgeleid, wordt eveneens niet duidelijk.

Eén van de argumenten van de ontvanger om geen uitstel van betaling te verlenen was/is gelegen in het feit dat de onderneming de betreffende aanslagen niet heeft betaald en dat de termijn van het niet-betalen moet worden meegewogen bij de beslissing om aan verzoeker al dan niet uitstel van betaling te verlenen. De directeur is het op dit punt eens met verzoeker dat de termijn van niet-betalen door de onderneming niet ter zake doet, maar trekt vervolgens het standpunt van verzoeker uit zijn verband. De directeur laat namelijk meewegen dat door verzoeker wordt geprocedeerd over de beschikking(en) aansprakelijkstelling, dat met die procedure(s) de nodige tijd is gemoeid en dat dit punt moet worden meegenomen in de beslissing of uitstel van betaling wordt verleend. Dat een aansprakelijkgestelde gebruik maakt van zijn recht om de juistheid van de beschikking aan de rechter voor te leggen, kan en mag hem niet worden tegengeworpen door in zo'n situatie geen uitstel van betaling te verlenen. Dat zou de aansprakelijkgestelde 'monddood' maken en ervoor zorgen dat een effectieve rechtsgang wordt belemmerd. De directeur weegt dit dan ook ten onrechte mee en vult op dit punt in feite ook ten onrechte de argumenten van de ontvanger aan. De ontvanger heeft immers niet als stelling betrokken dat de duur van de procedure(s) mee moet worden gewogen.

Op het punt van de omvang van de belastingschuld dient de directeur zich een eigen beeld te vormen. Daarnaast dient de directeur inzichtelijk te maken welke omvang hij in ogenschouw heeft genomen. Deze toetsen heeft de directeur in de administratieve beroepsprocedure niet gedaan.

Op geen enkele wijze laat de directeur zien dat hij heeft beoordeeld of het verzoek van de ontvanger om zekerheid gerechtvaardigd is. Zou de directeur dit wel hebben gedaan, dan maakt de directeur niet inzichtelijk welke afweging hij heeft gemaakt.

In zijn reactie komt de directeur met een motivering, waarom hij van mening is dat de woonplaats van verzoeker relevant is voor de beoordeling of uitstel van betaling kan worden verleend. Het is opmerkelijk dat de directeur die motivering thans wel kan geven en in de uitspraak op het administratieve beroepschrift hieraan geen enkel woord vuil maakt. Bovendien blijkt thans uit de reactie van de directeur dat hij de verklaringen van verzoeker in twijfel trekt. Het had dan op de weg van de directeur gelegen om hierover vragen te stellen aan verzoeker. Ook wijst verzoeker er op dat de gemeente Den Haag in het kader van de procedure over het paspoort heeft vastgesteld dat van hem geen adres in België bekend was.

Over de aangifte en betalingsverplichtingen komt de directeur in de reactie met een uitgebreide toelichting die mogelijk ten grondslag heeft gelegen aan zijn beslissing. Of dat ook daadwerkelijk het geval is, weet ik niet omdat de directeur in zijn uitspraak op het administratieve beroepschrift hieraan geen enkele aandacht besteedt. Ook deze afweging had de directeur in zijn uitspraak inzichtelijk moeten maken.

Daarnaast is van belang dat in de beslissing van de ontvanger is opgenomen: "De wettelijke aangifte- en betalingsverplichtingen zijn niet c.q. niet in voldoende mate nagekomen." Aangezien verzoeker heeft verzocht om uitstel van betaling is het logisch dat deze terminologie op verzoeker betrekking heeft. Immers ook ten aanzien van de andere punten gaat de ontvanger in op de positie van verzoeker en niet op die van de onderneming. Zou de onderneming namelijk als uitgangspunt gelden, dan zouden we ons ook niet druk hoeven te maken over het feit dat verzoeker in België verblijft. Desalniettemin vult de directeur het standpunt van de ontvanger in met de gedachte dat de ontvanger wel zal hebben bedoeld het aangifte- en betaalgedrag van de onderneming. Daarmee treedt de directeur buiten zijn beoordelingskader. Zelfs als de directeur tot die invulling kon en mocht overgaan, dan nog is het niet begrijpelijk welke afweging de directeur vervolgens heeft gemaakt. De onderneming heeft een aantal maanden geen loon- en omzetbelasting voldaan omdat de onderneming van mening is in die maanden geen personeel meer in dienst te hebben gehad en ook geen omzet te hebben behaald. In de periode voorafgaand aan deze maanden heeft de onderneming steeds tijdig en op juiste wijze voldaan aan haar aangifte- en betaalverplichtingen. Uit niets blijkt dat de directeur dit in zijn beoordeling heeft betrokken.

Het had op de weg van de directeur gelegen om ook aan de paspoortsignalering aandacht te besteden. Immers ook de paspoortsignalering wordt door de ontvanger gebruikt als drukmiddel om de beschikkingen aansprakelijkstelling geïncasseerd te krijgen. In de afweging of het dan nog steeds redelijk is om het uitstel van betaling te weigeren, had hieraan aandacht moeten worden besteed door de directeur.

REACTIE DIRECTEUR OP HET VERSLAG VAN BEVINDINGEN

In reactie op het verslag van bevindingen benadrukte de directeur dat er niets geheim is aan zijn onderzoek. Met de verwijzing naar de hem ten dienste staande bronnen wordt bedoeld op het gebruik van de bij de Belastingdienst beschikbare informatiesystemen. Aangenomen mag worden dat verzoeker, of in ieder geval zijn gemachtigde, weet dat de Belastingdienst inzage heeft in loongegevens, bankgegevens en kadastrale gegevens en dergelijke. Raadpleging van deze bronnen heeft geen vermogens- of verhaalsmogelijkheden aangetoond.

In zijn algemeenheid kan worden gesteld dat hoe langer een vordering onbetaald blijft hoe lastiger deze blijkt in te vorderen. De lange periode van uitstel is dan een legitieme reden om zekerheid te vragen. De bereidheid bestaat ook om uitstel van betaling te verlenen. Echter niet ongeclausuleerd.

Verzoeker heeft in eerste instantie aangegeven niet op het bij de Belastingdienst bekende adres te wonen zonder te verklaren waar hij dan wel woonde. In feite was hij toen 'vertrokken onbekend waarheen'. Nu verblijft verzoeker, volgens de bij de Belastingdienst bekende gegevens, op een ander adres in België. Het onbekend vertrokken zijn of vertrokken met een verblijfplaats in het buitenland is des te meer reden om zekerheid te eisen.

WAT IS HET OORDEEL VAN DE NATIONALE OMBUDSMAN?

Het vereiste van goede motivering houdt in dat de overheid haar handelen en haar besluiten duidelijk aan de burger uitlegt. Daarbij geeft zij aan op welke wettelijke bepalingen de handeling of het besluit is gebaseerd, van welke feiten zij is uitgegaan en hoe zij rekening heeft gehouden met de belangen van de burgers. Deze motivering moet voor de burger begrijpelijk zijn.

Onderzoek directeur naar de feiten

Verzoeker stelt dat de directeur geen zelfstandig onderzoek heeft gedaan naar de feiten. In zijn reactie op de klacht geeft de directeur inzicht in de wijze waarop hij bij de behandeling van het beroepschrift onderzoek heeft gedaan. Zo zijn de adresgegevens van verzoeker gecontroleerd, zijn voor beoordeling of verzoeker in de periode van de aansprakelijkheid bestuurder was de gegevens van de Kamer van Koophandel geraadpleegd en zijn voor de verhaalsmogelijkheden de bronnen die de directeur beschikbaar heeft geraadpleegd. De Nationale ombudsman ziet geen aanleiding om aan deze mededeling van de directeur te twijfelen. Voor zover verzoeker opmerkt dat hem niet duidelijk is op welke bronnen de directeur doelt en wat hij daaruit heeft afgeleid wordt het volgende opgemerkt. Uit raadpleging van de hem ten dienste staande bronnen heeft de directeur geconcludeerd dat er geen verhaalsmogelijkheden bekend zijn. Nog daargelaten dat de directeur kan worden gevolgd in zijn stelling dat bij verzoeker, maar in ieder geval bij zijn gemachtigde, de aard van de 'bronnen' bekend mag worden verondersteld, valt niet in te zien welke meerwaarde het zou hebben gehad om die

bronnen exact te duiden gegeven de conclusie dat er geen verhaal was. Dat was wellicht anders geweest als er discussie was geweest over door verzoeker gestelde concrete verhaalsmogelijkheden. Dat was in de beroepsprocedure echter niet aan de orde.

De in het beroepschrift aangevoerde argumenten

De Nationale ombudsman stelt voorop dat in dit geval de ontvanger bereid was om uitstel van betaling te verlenen als verzoeker zekerheid zou stellen. Verzoeker is ook expliciet in de gelegenheid gesteld om dit te doen. Dit volgt zonneklaar uit de beslissing van de ontvanger waartegen het beroepschrift van verzoeker is gericht. Tegen deze achtergrond is het argument van verzoeker dat de ontvanger niet expliciet om het stellen van zekerheid heeft gevraagd niet steekhoudend. Denkbaar was geweest dat de directeur in de beslissing op het beroepschrift hierop expliciet was ingegaan. Nu zo evident is wat de bedoeling van de ontvanger op dit punt was, kan het nalaten daarvan in redelijkheid niet als onbehoorlijk worden beoordeeld.

Evenmin kan verzoeker worden gevolgd in zijn standpunt dat de directeur de duur van de (aansprakelijkheids)procedure niet mee mag laten wegen in zijn beslissing. In het invorderingsbeleid van de Belastingdienst is expliciet neergelegd dat de ontvanger een verzoek om uitstel mag afwijzen in het geval de betalingsregeling zich over een voor de ontvanger onaanvaardbare termijn uitstrekt (zie Achtergrond, onder 1). In dit geval kan ook niet worden gezegd dat een beroep op de duur van de procedure niet redelijk zou zijn. Immers, de aansprakelijkheidsstelling dateert al van 18 september 2013. Dat is bijna drie jaar voorafgaande aan de beslissing van de directeur van 16 juni 2016.

Verzoekers stelling dat de hoogte van de belastingschuld geen rol speelt bij de beoordeling of uitstel kan worden geweigerd, snijdt geen hout. Ook op dit punt is van belang dat de ontvanger onder de voorwaarde van zekerheidsstelling bereid is uitstel te verlenen. Die voorwaarde mag de ontvanger stellen. Voor de vraag of het passend is om zekerheid te vragen, is de omvang van de schuld een factor die van belang is. Verwezen wordt naar artikel 25.2.5 van de Leidraad Invordering 2008 (zie Achtergrond, onder 2.). Niet valt in te zien dat de omstandigheid dat het voornemen bestaat om de aansprakelijkheidsstelling uit te breiden hierbij niet mede in aanmerking genomen zou mogen worden. Met de expliciete verwijzing door de directeur naar artikel 25.2.5. van de Leidraad Invordering 2008 kan ook niet worden gezegd dat de beslissing op dit punt niet voldoende is gemotiveerd.

In zijn beslissing heeft de directeur onderbouwd waarom hij er van uit gaat dat verzoeker in het buitenland verblijft. De directeur leidt dit af uit de inschrijving op het adres in België zoals dat blijkt uit het systeem Beheer van Relaties (BVR). Nu dit systeem één op één overeenkomt met de Gemeentelijke Basisadministratie mag hij daarvan in redelijkheid ook uitgaan. Het mag zo zijn dat verzoeker verblijf in België weerspreekt. Het had daarbij in de rede gelegen dat verzoeker in het beroepschrift duidelijkheid had verschaft over zijn feitelijke verblijfplaats. Voorts heeft de directeur duidelijk aangegeven dat de omstandigheid dat de verblijfplaats in het buitenland ligt de verhaalbaarheid van het betwiste bedrag verder zal bemoeilijken. En dat de omstandigheid dat de ontvanger bij de

invordering gebruik kan maken van het invorderingsverdrag met België dit niet anders maakt. Ook op dit punt kan daarom niet worden gezegd dat de directeur is tekortgeschoten. Het mag zo zijn dat de directeur in zijn reactie op de klacht bij de Nationale ombudsman dit punt nog nader heeft onderbouwd, kort gezegd dat de Nederlandse ontvanger de regie verliest. Echter, het beroep is ingediend door een professionele gemachtigde bij wie dit ook bekend mag worden verondersteld.

Op het punt van de constatering van de directeur dat de wettelijke aangifte- en betalingsverplichtingen zijn geschonden, kan niet worden gezegd dat de directeur een onjuist standpunt inneemt dan wel is tekortgeschoten in de motivering daarvan. Duidelijk is dat verzoeker aansprakelijk is gesteld in zijn hoedanigheid als bestuurder en daarmee zijn verantwoordelijkheid voor het niet nakomen van de verplichtingen van de onderneming. Daarmee is evident dat het hier gaat om de wettelijke aangifte- en betalingsverplichtingen van de onderneming waarvoor hij als bestuurder verantwoordelijk was en niet voor zijn privé aangifte- en betalingsverplichtingen. De omstandigheid dat over de aansprakelijkstelling een hoger beroepsprocedure loopt, maakt dat niet anders.

Wat betreft de paspoortsignalering geldt dat dit er toe heeft geleid dat het paspoort van verzoeker is ingenomen¹. Deze beslissing kon – na voorafgaand bezwaar – aan de bestuursrechter worden voorgelegd. Nog daargelaten dat het in de procedure bij de directeur alleen gaat om de vraag of terecht (ongeclausuleerd) uitstel van betaling is geweigerd, maakt dit dat de directeur verzoeker in redelijkheid op dit punt kon verwijzen naar de bezwaar-/beroepsprocedure tegen de inname van het paspoort.

De belangenafweging

Verzoeker mist in de beslissing van de directeur een plaatsgevonden belangenafweging. Als een belangenafweging had plaatsgevonden zou dat volgens hem als uitkomst moeten hebben gehad dat alsnog uitstel van betaling zou zijn verleend. Verzoeker merkt op dat nu voor het eerst plaats is voor discussie met de ontvanger en dat de ontvanger dat probeert te dwarsbomen door geen uitstel van betaling te verlenen. Dat maakt procederen praktisch onmogelijk. Ook wijst verzoeker op de omstandigheid dat de ontvanger een paspoortsignalering heeft laten uitgaan en dat dat er toe leidde dat zijn paspoort is ingenomen.

Verzoekers klacht op dit punt is terug te voeren op artikel 4:84 van de Algemene wet bestuursrecht (hierna: de Awb) die voorziet in de mogelijkheid om af te wijken van de beleidsregels (zie Achtergrond, onder 5.). Het moet dan gaan om bijzondere omstandigheden die de 'normale' beleidsregels opzij zetten. Van bijzondere omstandigheden is sprake als het gaat om omstandigheden waarmee in de beleidsregels geen rekening is gehouden en waarbij strikte toepassing van deze beleidsregels zou leiden tot niet beoogde gevolgen. Anders gezegd, het moet gaan om uitzonderingen die bij de totstandkoming van de beleidsregels niet zijn voorzien.

¹ Dit is een besluit in de zin van de Algemene wet bestuursrecht.

De voorvraag is of de beslissing van de directeur als in overeenstemming met het reguliere beleid kan worden beoordeeld. Immers, als dat niet het geval is, is de beslissing al om die reden niet juist en wordt niet toegekomen aan een beoordeling langs de lijn van artikel 4:84 Awb. Deze voorvraag moet naar het oordeel van de Nationale ombudsman bevestigend worden beantwoord. De directeur kan worden gevolgd in zijn standpunt dat sprake is van een substantiële belastingschuld en dat er geen verhaalsmogelijkheden bekend zijn. Dit laatste is door verzoeker niet weersproken noch is van het bestaan van verhaalsmogelijkheden gebleken. Mede gelet op de aard van de belastingschuld en hetgeen hiervoor is overwogen, kon de Belastingdienst op grond van het toepasselijke invorderingsbeleid in redelijkheid beslissen om aan het verlenen van uitstel de voorwaarde van zekerheid te verbinden.

Naar het oordeel van de Nationale ombudsman doen zich in dit geval geen zodanig bijzondere omstandigheden voor dat van het normale invorderingsbeleid af moet worden geweken. In dit geval is in de procedure voor de rechtbank een inhoudelijke beslissing genomen op basis van ingebrachte processtellingen. De stelling dat pas in hoger beroep voor het eerst een inhoudelijke procedure kan volgen is dan ook feitelijk niet juist. Ook de paspoortsignalering is naar het oordeel van de Nationale ombudsman geen omstandigheid die moet meebrengen dat in afwijking van het reguliere invorderingsbeleid uitstel moet worden verleend zonder zekerheid. Hoewel duidelijk is dat dit laatste een grote impact heeft op verzoeker valt niet in te zien dat deze omstandigheid aan het vragen van zekerheid in de weg zou moeten staan. Ook de omstandigheid dat de ontvanger zowel in de aansprakelijkheidsprocedure als de invorderingsprocedure de 'procespartij' is, geldt niet als een zodanige omstandigheid. Terecht merkt de directeur op dat is voorzien in een waarborg middels een toets op de beslissingen van de ontvanger bij respectievelijk de rechter en de directeur. Ook overigens is niet gebleken van omstandigheden die moeten meebrengen dat van het reguliere invorderingsbeleid moet worden afgeweken.

CONCLUSIE

De klacht over de onderzochte gedraging van de directeur Belastingen van de Belastingdienst is niet gegrond.

De Nationale ombudsman,

Reinier van Zutphen

ACHTERGROND

1. Artikel 25.1.3. van de Leidraad Invordering 2008:

Redenen afwijzing verzoek om uitstel

Een verzoek om uitstel van betaling wordt in ieder geval afgewezen als:

- a. de medewerking van de verzoeker aan de Belastingdienst naar het oordeel van de ontvanger onvoldoende is;
- b. onjuiste gegevens worden verstrekt;
- c. de gevraagde gegevens niet (volledig) binnen de door de ontvanger daartoe gestelde termijn zijn verstrekt. Als de verstrekte gegevens onvolledig zijn, stelt de ontvanger de belastingschuldige in de gelegenheid de ontbrekende gegevens alsnog binnen twee weken te verstrekken;
- d. de gevraagde zekerheid niet wordt gesteld (zie artikel 25.1.13, 25.2.5, 25.5.2 en 25.6.2 van deze leidraad);
- e. de waarde van vermogensobjecten in redelijkheid te gelde kan worden gemaakt teneinde daarmee de verschuldigde belasting te betalen;
- f. de berekende betalingscapaciteit zodanig is dat de schuld direct voldaan kan worden;
- g. de betalingsregeling zich over een voor de ontvanger onaanvaardbare termijn uitstrekt;
- h. de betalingsproblemen structureel zijn en een betalingsregeling volgens de ontvanger geen uitkomst zal bieden;
- i. sprake is van een verzoek om uitstel van betaling van een belastingaanslag in verband met betalingsmoeilijkheden en voorafgaande aan dat verzoek uitstel is genoten in verband met een bezwaar- of beroepsprocedure tegen die aanslag, terwijl gedurende die procedure betalingsmiddelen ter beschikking hebben gestaan, waarmee de belastingschuld kon worden betaald.

2. Artikel 25.2.5. van de Leidraad Invordering 2008

Zekerheid bij uitstel in verband met bezwaar

Als voorwaarde voor het verlenen van uitstel van betaling kan de ontvanger zekerheid verlangen voor de bestreden belastingschuld. In beginsel vraagt de ontvanger alleen zekerheid, als de aard en omvang van de belastingschuld in relatie tot de verhaalsmogelijkheden die bij de ontvanger bekend zijn daartoe aanleiding geven. Bij zijn beslissing houdt de ontvanger ook rekening met het aangifte- en betalingsgedrag in het verleden.

3. Uitspraak van de rechtbank Noord-Holland van 3 maart 2016, nummer HAA 15/130:

25. Dat het personeel van de BV per 1 februari 2013 door (...) was overgenomen, dat (...) de bestuurder was van (...) en daardoor wist hoe het overgenomen personeelbestand vanaf 1 februari 2013 was samengesteld en dat (...) feitelijk al per

1 februari 2013 (...) en de BV had overgenomen en uit dien hoofde de beschikking had over het loonbelastingnummer van de BV, is op geen enkele wijze aannemelijk gemaakt door eiser. Nu de BV aangiften loonbelasting over de tijdvakken februari tot en met juni 2013 naar een te betalen bedrag heeft gedaan is een belastingschuld ontstaan en had eiser, die in ieder geval tot 4 september 2013 middellijk bestuurder van de BV was, betalingsonmacht moeten melden omdat de verschuldigde loonbelasting niet tijdig was voldaan of afgedragen.

(...)

31. Eiser is als enig bestuurder van de BV in de gelegenheid geweest invloed uit te oefenen op het betalingsgedrag van de BV en was verantwoordelijk voor het nakomen van de fiscale verplichtingen van de BV. Hij heeft echter verzuimd zorg te dragen dat de op aangifte verschuldigde loonbelasting werd betaald. (...)

4. In zijn brief van 15 maart 2016 aan de ontvanger van de Belastingdienst schreef verzoeker in het kader van de paspoortsignalering het volgende:

Geen inschrijving adres in België

In tegenstelling tot hetgeen u vermeldt in uw brief, verklaart (verzoeker; N.o.) niet sinds 2 december 2015 te staan ingeschreven op een adres in België. Ook verklaart (verzoeker; N.o.) dat hij tot op heden niet staat ingeschreven in België; niet op het adres dat u vermeldt, maar ook niet op een ander adres.

5. artikel 4:84 van de Algemene wet bestuursrecht:

Het bestuursorgaan handelt overeenkomstig de beleidsregel, tenzij dat voor een of meer belanghebbenden gevolgen zou hebben die wegens bijzondere omstandigheden onevenredig zijn in verhouding tot de met de beleidsregel te dienen doelen.